



UNIVERSIDAD DE LAS AMÉRICAS
Laureate International Universities

FACULTAD DE DERECHO

“EXENCIÓN AL PAGO DEL IMPUESTO A LA RENTA POR MEDIO DE INCENTIVOS
FISCALES PARA NUEVAS INVERSIONES PRODUCTIVAS QUE REALICEN LAS
SOCIEDADES”

Trabajo de Titulación presentado en conformidad con los requisitos establecidos
para optar por el título de Abogada de los Juzgados y Tribunales de la Republica.

Profesor Guía:

José Javier Jarrín B.
Abogado y Doctor en Jurisprudencia

Autor:

Ivanna Shari Jhayya Garcés

Año:

2013

DECLARACIÓN DEL PROFESOR GUÍA

“Declaro haber dirigido este trabajo a través de reuniones periódicas con el estudiante, orientando sus conocimientos y competencias para un eficiente desarrollo del tema escogido y dando cumplimiento a todas las disposiciones vigentes que regulan los Trabajos de Titulación”

.....
Jose Javier Jarrín B.
Abogado y Doctor en Jurisprudencia
1703353373

DECLARACION DE AUTORÍA DEL ESTUDIANTE

“Declaro que este trabajo es original, de mi autoría, que se han citado las fuentes correspondientes y que en su ejecución se respetaron las disposiciones legales que protegen los derechos de autor vigentes”

.....
Ivanna Shari Jhayya Garcés

1721547626

AGRADECIMIENTOS

A Dios,
Por ser la mano invisible que me
cuida y ayuda a continuar.

A mis padres, Ecuador y Kathy,
Que han sido la luz en mi trayecto
a quien les debo la vida y lo que
soy.

A mi tutor, Dr. Jose Javier Jarrin
B. Por su tiempo y grandiosa
colaboración.

DEDICATORIA

A mis padres,
Por ser mí ejemplo y apoyo en
todo momento,

A mis hermanos, Andrea y Alain,
Por brindarme su amor, y
compañía en este largo camino.

RESUMEN

La presente tesis tiene la finalidad de exponer el alcance de los incentivos tributarios aplicados en el Ecuador, basándonos principalmente en la exención del Impuesto a la Renta. Para lograr un estudio a profundidad, hemos decidido realizar un análisis partiendo de la Constitución, en orden jerárquico, además de las Leyes de Fomento a la Pequeña Industria como antecedente básico para una mejor comprensión del desarrollo de los estímulos, pero basándonos especialmente en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones siendo la normativa vigente, y en la que consta el incentivo antes mencionado. La tesis consta de cinco capítulos: dentro del primer capítulo buscamos tener un panorama general de los principios constitucionales, que rigen la normativa tributaria, y su aplicación dentro de los alicientes fiscales. En el segundo capítulo, hacemos un análisis jurídico de la exención al Impuesto a la Renta dentro del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, en relación con las Pequeñas y Medianas empresas, y cuál sería el rol que ha de cumplir en la nueva normativa. El tercer capítulo, trata de las Leyes de Fomento existentes anteriormente, y su inaplicación, al igual que la propuesta jurídica, económica, política y social, frente al problema de la inconstancia en la administración de los incentivos a la producción en el Ecuador. El cuarto capítulo, consiste en una descripción comparada, con ciertas legislaciones que han aplicado los incentivos a la producción, para tener una idea de cuáles son las falencias dentro de nuestra legislación. En un apartado final, existen las conclusiones y recomendaciones que han surgido como resultado de la investigación, en base a las cuales lograremos determinar que la industrialización, depende de factores internos, y externos para su efectiva realización.

Descriptores: Derecho Tributarios, Incentivos Tributarios

ABSTRACT

This thesis is intended to document tax incentives applied in Ecuador, based mainly on the exemption of income tax. In order to explore it in depth, we decided to perform an analysis based on the Constitution, in hierarchical order, in addition to the Law for the Promotion of Small Industries, as background for a better understanding of the development of the stimuli, but based mainly on the rules of Production Code, Trade and Investment, which comprise the aforementioned incentive. The thesis consists of five chapters: in the first chapter we have an overview of the constitutional principles governing the tax regulations and their application within the tax incentives. In the second chapter, we do a legal analysis of the exemption of income tax within the Production Code, Trade and Investment, in relation to small and medium enterprises, and their role determined by the new rules. The third chapter deals with the previously existing development laws, and it is not applicable, as the proposal is legally, economically, politically and socially addressing the problem of inconsistency in the administration of production incentives in Ecuador. In the fourth chapter, a description is compared to some laws that have been applied to production incentives, in order to get an idea of what the flaws in our legislation are. In the final section, conclusions and recommendations are drawn as a result of the investigation, based on which we will determine that the effective implementation of industrialization depends on internal and external factors.

Descriptors: Tax law, Production Incentive

ÍNDICE

INTRODUCCION	1
CAPÍTULO I	3
PANORAMA CONSTITUCIONAL SOBRE LOS PRINCIPIOS APLICABLES A LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS.	3
1.1. Actividad Financiera del Estado	3
1.1.1 Distinción entre contribuciones tributarias y no tributarias (o paratributarias)	6
1.2. Patrón legal constitucional	7
1.3. Principios generales aplicables a los impuestos.	11
1.3.1. Principio de Generalidad	13
1.3.2. Principio de Progresividad	15
1.3.3. Principio de Eficiencia	17
1.3.4 Principio de Transparencia.	18
1.3.5. Principio de Simplicidad administrativa	19
1.3.6. Principio de Irretroactividad	20
1.3.7. Principio de Suficiencia Recaudatoria	22
1.3.8. Principio de equidad	23
1.3.9. Principio de Legalidad	23
1.3.10. Principio de Igualdad	25
1.3.11. Principio de Proporcionalidad	27
1.3.12. Principio de Seguridad Jurídica	28
CAPITULO II	31
EXENCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR MEDIO DE INCENTIVOS A LA PRODUCCION	35
2.1. Nociones Generales	33

2.2. Características Generales de la Exención como Incentivo Fiscal	41
2.2.1. Duración de las exenciones del impuesto.	43
2.2.2. Objetivo de los incentivos tributarios.	44
2.2.3. Relación entre la estructura fiscal básica y los incentivos.	46
2.3. La exención impositiva y la estrategia del desarrollo económico.	47
2.3.1. Los objetivos de la política gubernamental.	47
2.3.2. La exención fiscal.- desarrollo económico.	49
2.3.3. Perdida en ingresos fiscales contra beneficios.	52
2.4. Exención del Impuesto a la Renta como incentivo a la producción en el Ecuador.	54
CAPITULO III	67
ANALISIS HISTORICO DE LA LEY DE FOMENTO DE LA PEQUEÑA INDUSTRIA Y SU INJERENCIA DENTRO DE DESARROLLO DE LA INDUSTRIA ECUATORIANA MEDIANTE APLICACIÓN DE INCENTIVOS A LA PRODUCCION	67
3.1. Historia política estatal hacia la Industria Manufacturera.	67
3.1.1 Cronología	69
3.2. Incentivos que constan dentro de la LFPI	74
3.2.1 Beneficios Generales	74
3.2.2. Beneficios específicos	80
3.2.3. Incentivos para el Desarrollo Regional	

de la Pequeña Industria y Artesanía	81
3.3. Causas de la falta de aplicación de la Ley de Fomento y Propuesta para el efectivo desarrollo integral del país en base a la aplicación de incentivos a la producción en general, y principalmente exención al Impuesto a la Renta.	86
3.3.1. Ámbito financiero	87
3.3.2. Desconfianza en el sistema	89
3.3.3. Apertura al extranjero.	90
3.3.4. Falta de tecnología	92
3.3.5. Innovación	94
CAPITULO IV	98
DERECHO COMPARADO	98
4.1. PERU	98
4.2 INDIA	101
4.3 ITALIA	106
4.4. COLOMBIA	109
CAPITULO V	117
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	117
Conclusiones	117
Recomendaciones	118
REFERENCIAS	120

INTRODUCCION

La presente investigación busca realizar un análisis de los aspectos jurídicos y económicos causados por la exención al pago del Impuesto a la Renta por nuevas inversiones productivas que realicen las sociedades.

Tomando en cuenta que una de las particularidades de la globalización es la competencia internacional y que en los dos últimos decenios, la mayor parte de los países han liberalizado sus regímenes de inversión y abierto la mayoría de los sectores de sus economías a los inversores extranjeros, el interés no se centra en los resultados finales de una gestión, sino en la presentación de ese refuerzo previamente de que ocurra la réplica, así los impuestos basados en este supuesto tienen como objeto determinar cuál es el papel que juega el sector público en determinadas fases de este proceso, tanto en lo que se refiere a las diferentes vías por las que realiza el gasto, como en lo que respecta al financiamiento del mismo.

En general, consideramos un impuesto efectivo aquel que recauda lo suficiente sin afectar de manera excesiva la conducta de los agentes económicos. Mientras que los incentivos tributarios buscan conseguir lo contrario, afectar, de manera que mejore la producción de los agentes, pero a un costo de recaudación mínimo.

De esta manera el tema a tratar desea entender de mejor forma la aplicación del incentivo a la producción sobre Pequeñas y Medianas empresas (en adelante PYMES), englobado en el Código Orgánico de Producción, Comercio e Inversiones (en adelante COPCI) dentro del cual se plantea que las nuevas empresas gozaran de exención en el pago al Impuesto a la Renta por cinco años como incentivo a la inversión realizada.

Debido a la importancia cuantitativa de los impuestos y a las consecuencias sobre los principales agregados económicos estos que adquieren una mayor

importancia cuando se refieren a su tratamiento y las subvenciones, por lo tanto es necesario que se den a conocer las consecuencias jurídicas y la legalidad de esta nueva exención.

Dentro de esta investigación buscaremos entender el funcionamiento de esta exención y subsanar de alguna forma las dudas que surgen acerca de su aplicación, y buscar el origen jurídico de las críticas al mismo.

CAPÍTULO I

PANORAMA CONSTITUCIONAL SOBRE LOS PRINCIPIOS APLICABLES A LOS INCENTIVOS TRIBUTARIOS.

1. 1. Actividad Financiera del Estado

La actividad financiera tiene como sujeto activo al Estado, cualquiera que sea la estructura política-jurídica en la cual actúe, de tal manera que la obligación del Estado es mantener en orden esta estructura social, haciendo uso del poder que le otorgamos los ciudadanos para hacer efectiva la realización del correcto desenvolvimiento de los gastos públicos dentro de la nación.

“El estado debe cumplir funciones complejas para la realización de sus fines, tanto en lo referente a la selección de sus objetivos, como a las erogaciones, a la obtención de los medios necesarios para atenderlas y a la gestión y manejo de ellos, cuyo conjunto constituye la actividad financiera” (Giuliani, C., 2004, p.3) (a)

Por lo tanto podemos decir que la actividad financiera del Estado tiene como objetivo la obtención de recursos para realizar el gasto público y la administración de los mismos, lo cual se concreta en tres momentos primordiales, la producción de ingresos, la utilización de ingresos obtenidos y el sostenimiento del Estado.

En consecuencia, la política fiscal de cada Estado debe estar encaminada a conseguir los ingresos necesarios para satisfacer la actividad estatal, sin embargo es tan importante cumplir con la política pública, como incentivar modelos económicos que alienten a los sujetos pasivos de la relación tributaria, a invertir en un determinado giro económico, en el que normalmente podrían obtener resultados poco alentadores.

En este punto, tienen injerencia los incentivos tributarios, de manera que el Estado renuncia a la obtención de recursos buscando el desarrollo del país mediante la aplicación de estos estímulos tributarios. Cabe señalar que el Estado moderno ya no constituye un simple espectador de la vida económica nacional, al contrario, debe ser un actor decisivo dentro de cada nación de tal manera que propenda el desarrollo equitativo de la misma.

Los fines de la actividad financiera del Estado, específicamente en el ámbito tributario pueden ser fiscales o extrafiscales:

Los primeros son aquellos que tienen por objeto obtener recursos para el fondo público, de esta forma la recaudación será utilizada, a modo de ciclo, para solventar los requisitos de los ciudadanos de forma indirecta porque se procura que la utilización de los recursos sea dirigida a fines públicos, en base a los principios constitucionales- tributarios y a la ley.

Mientras que los fines extrafiscales buscan compensar objetivos políticos, económicos o sociales de manera directa.

En una sociedad deben cumplirse las dos finalidades ya que existe una relación de interdependencia entre ambos, estos últimos producen efectos distintos sobre la economía, producción inversión entre otros, como es el caso de los alicientes a la producción, de la exención particularmente, que busca que una actividad en la cual no se grave el Impuesto a la Renta sea más conveniente, de modo que la conducta económica y social de los particulares sea modificada y se capture el interés colectivo del sujeto pasivo. (García, H, 2003, p.15)

El Estado funciona como un filtro que propende alcanzar los fines superiores de la colectividad de tal forma se busca satisfacer, alentar a los individuos y grupos y así fortalecer los intereses de la comunidad.

“El poder financiero fue definido por Mayer como la potencia pública dirigida a obtener los recursos del Estado, concepto con el que no coincide Griziotti, pues considera que Mayer lo limita a la necesidad de obtener un recurso estatal, espontáneamente y fuera de las relaciones especiales, mientras Griziotti entiende que el poder fiscal o financiero así definido quedaría colocado a la par del poder político siendo que ambos son cosas diferentes” (Mayer y Griziotti, 2003, p.16)

Consideramos que es insuficiente creer que el poder financiero del Estado se limita a la obtención de recursos, menos aun en la sociedad contemporánea ecuatoriana y tomando en cuenta los cambios que se están dando en este momento dentro del país, en el cual podemos decir que existe una mayor intervención por medio del Estado dentro de la economía, empleo y producción en general.

Así, el Estado ecuatoriano no solamente busca la obtención de recursos para el gasto público, sino de igual forma atendiendo al fin extrafiscal antes mencionado, existe la necesidad de crear nuevas fuentes de empleo, de generar producción atendiendo al espíritu de la Constitución y con respeto a la misma, de modo que se consoliden los recursos financieros necesarios para los ciudadanos y que estos sean utilizados para el bienestar de los mismos y en base a las necesidades públicas.

Así podemos decir que, el Estado no satisface directamente las necesidades de un conglomerado, sino que es un instrumento bajo cuyo desenvolvimiento se desarrollan una serie de actividades fiscales, que sucede con las finalidades extrafiscales, en este punto es primordial manifestar que no se busca únicamente cubrir las cargas presupuestarias sino igualmente buscar un medio extrafiscal que ayude a financiar el aparato económico del Estado, al ser potencialmente estipuladas para su futuro desarrollo.

El Art. 283 de la Constitución de la República (en adelante C.E.) establece que:

“El sistema económico es social y solidario; reconoce al ser humano como sujeto y fin; propende a una relación dinámica y equilibrada entre sociedad, Estado y mercado, en armonía con la naturaleza; y, tiene por objetivo garantizar la producción y reproducción de las condiciones materiales e inmateriales que posibiliten el buen vivir”.

En esta forma podemos entender que el Estado, es el encargado de cubrir las necesidades de los habitantes, guardando respeto por la naturaleza, desde todo punto de vista económico, con respeto al derecho, y a los nuevos parámetros jurídicos planteados dentro de la Constitución como el buen vivir, y la seguridad alimentaria.

Es necesario recalcar en este punto, que la situación del Ecuador es de grandes desigualdades entre clases sociales, por lo tanto se requiere que el Estado aumente el gasto público y el cuidado por la solvencia de los requisitos de los ciudadanos, la búsqueda de una economía más solidaria justifica la aplicación de incentivos.

1.1.1 Distinción entre contribuciones tributarias y no tributarias (o paratributarias)

El dispositivo más utilizado en el derecho comparado para costear la seguridad social es el de las prestaciones pecuniarias creadas coactivamente por el Estado, con destinación exclusiva para financiar los servicios y a cargo de las personas que integran los grupos beneficiados por estos.

No pensamos que sea irracional el planteamiento habitual de la teoría financiera, según la cual el Estado mientras persigue el propósito de producir los servicios públicos puede contemplar al mismo tiempo y con los mismos instrumentos de recursos, financiar dichos servicios en forma tal de propender a la más deseable distribución de la renta por la vía de distribución de los impuestos y otros recursos, también expandir o restringir sus gastos y acrecer la recaudación impositiva o disminuirla.

La función del Presupuesto del Estado en las finanzas tiene una estrecha relación con la producción de bienes y servicios públicos, y con, los gastos y recursos destinados a la redistribución de los ingresos, estabilidad de la economía y el desarrollo económico de la nación, que es en el punto en el cual recae nuestro análisis. De esta manera el presupuesto del Estado consiste en la contabilidad nacional, un instrumento que va de la mano con el plan económico nacional, de manera que el presupuesto debe ir de la mano con las políticas de planeamiento económicas y financieras para un periodo determinado de tiempo.

Podemos recalcar que la importancia de los impuestos a nivel de las empresas tiene una relación cercana con los costos de producción, de tal manera que un impuesto sobre las utilidades de las empresas en general, se incorpora al costo de los productos y tiene un efecto negativo dentro de la producción, motivo por el cual deben costar dentro del presupuesto del estado, como gastos públicos de carácter instrumental o subsidios, con el propósito de aliviar los costos de producción.

El gasto público, ejercerá su efecto productivo según su eficiencia, así la actividad financiera del Estado reflejada en el Presupuesto, no solo afecta la eficacia del capital en el impuesto sino que constituye un factor de aumento del costo, cuando el impuesto implique una ganancia neta para el empresario.

1.2. Patrón legal constitucional

El Art. 281 de la C.E establece los compromisos del Estado para alcanzar la soberanía alimentaria entre las que se encuentra:

“El establecer mecanismos preferenciales de financiamiento para los pequeños y medianos productores y productoras, facilitándoles la adquisición de medios de producción”.

En base a este artículo podemos determinar la importancia que se le da a los pequeños y medianos productores como generadores de ingresos para el país, y siempre buscando satisfacer el principio social bajo el cual se rige esta Constitución que es el buen vivir, es substancial mencionar que este Art. tiene una tendencia que propugna el consumo de productos hechos dentro del país, y de alguna manera incentivar al productor a la competencia en el exterior y por ende a la industrialización.

El Art. 284 de la C.E manifiesta los objetivos de la política económica, entre los que se incluye:

“Incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémica, la acumulación del conocimiento científico y tecnológico, la inserción estratégica en la economía mundial y las actividades productivas complementarias en la integración regional”.

Todos los objetivos mencionados, son magníficos, pero hay incongruencias en su efectiva ejecución.

Los numerales 1, 2 y 3 del Art. 285 de la Constitución de la República prescriben como objetivos de la política fiscal:

- “1) el financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos;
- 2) la redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados,
- 3) la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios socialmente deseables y ambientalmente responsables”.

El Art. 304 de la Constitución establece los objetivos de la política comercial, entre los que se incluye desarrollar, fortalecer y dinamizar los mercados internos a partir del objetivo estratégico establecido en el Plan Nacional de Desarrollo.

El objetivo 11 busca establecer un sistema económico social, solidario y sostenible. “Construimos un sistema económico cuyo fin sea el ser humano y

su buen vivir. Buscamos equilibrios de vida en condiciones de justicia y soberanía. Reconocemos la diversidad económica, la recuperación de lo público y la transformación efectiva del Estado”. (Plan Nacional de Desarrollo, 2009-2013).

En base a este concepto, las leyes tributarias estimularán la inversión, el ahorro la reinversión y el trabajo, para el adelanto nacional, por medio de una distribución equitativa de rentas y capitales entre los ciudadanos. y de la generación de inversión y desarrollo por medio de incentivos.

En adición, la carta magna en asunto de política comercial manifiesta la necesidad de establecer una administración apropiada para apoyar la colaboración internacional bajo principios de equidad y solidaridad, al igual que el impulso equilibrado de la economía, el medio ambiente y la colectividad; y por supuesto la ayuda para una eficiente relación a pequeños y medianos productores con los mercados internacionales.

Por otro lado, la legislación ecuatoriana vigente en materia de fomento productivo y de mejoramiento de las gestiones productivas ha sido ineficiente, como analizaremos en el capítulo III respecto a las Leyes de Fomento. Así como no del todo es conveniente para el fomento de actividades y servicios para los cuales se necesita un importante conocimiento, que justamente el Plan de Desarrollo Nacional busca impulsar.

Lo que se busca con la normativa constitucional y el COPCI, es que se agilite el impulso, intervención y eficacia de los incentivos en las actividades productivas. En la práctica, es evidente que no se ha fomentado el acrecentamiento e interés de transformaciones productivas, nacionales o foráneas, en nuestro país. Y debido a las regulaciones presentes, no existen mecanismos efectivos para la aplicación de incentivos de acuerdo a la planificación nacional y de sectores estratégicos para el Estado.

La ley debe ser la encargada de crear un marco fundamental que cerciore la seguridad jurídica para los inversores nacionales y extranjeros, al igual que especifique con propiedad las herramientas de política comercial, regímenes aduaneros de fomento productivo y certifique las competencias de la administración de control tributario, aduanero y régimen de sanciones.

Tomando en cuenta que las PYMES, constituyen un factor importante de crecimiento productivo en el país, se deben envolver las áreas legales que dilatan la actividad productora privada o pública.

Considerando entonces, que estamos hablando de actividades de inversión y recuperación de largo plazo, se deben establecer reglas del juego claras para su aplicación, así como estabilización en la exigencia de los compromisos jurídicos y cargas tributarias que son fundamentalmente participativas cuando se decide efectuar una inversión.

Al igual dentro de la constitución existen dos puntos importantes como fundamento de las políticas del Estado para promover el ahorro y las inversiones como fuentes del desarrollo productivo del país.

El Art. 338 de C.E. nos da una pauta para el ahorro nacional, uno de los principales objetivos de los incentivos, es general inversión interna, y se propicia mediante el ahorro, y la generación de producción, como medida del consumo nacional.

El Art. 339. De C.E. la constitución nos da las pautas en base a las cuales el COPCI será dirigido, de manera que se logre la diversificación productiva nacional, y se consuman productos internos, la inversión extranjera será complementaria a la nacional, hay que tomar en cuenta que esta no es menos importante ya que lo que se busca también, es la generación de empleo.

1.3. Principios generales aplicables a los impuestos.

Los principios como normas jurídicas constitucionales deben tenerse en cuenta en la interpretación del derecho, y es claro que preceden en rango a las demás normas integrantes del ordenamiento jurídico, razón por la cual tenemos como premisa que toda disposición que esté en contradicción con algún principio, sería tomada como inconstitucional y no puede constar dentro del ordenamiento jurídico.

“El derecho constitucional tributario es el conjunto de principios y normas constitucionales que gobiernan la tributación. Es la parte del derecho constitucional que regula el fenómeno financiero que se produce con motivo de detracciones de riqueza de los particulares a favor del Estado, impuestas coactivamente, que hacen a la subsistencia de este, que la Constitución organiza y al orden, gobierno y permanencia de la sociedad cuya viabilidad procura”. (Bidart, G., 1991, p.15)

Por su carácter fundamental, los principios constitucionales tienen como objetivo garantizar la seguridad normativa del orden jurídico, cuya existencia y funcionamiento constituyen la fuente de eficacia efectiva de los principios constitucionales dentro del ordenamiento jurídico.

Al hablar del sistema tributario, tenemos que entender que al estar plasmados los principios tributarios en la norma constitucional, ésta busca crear parámetros y establecer ciertos límites de configuración, para que estos guarden armonía con la C.E.

Como es evidente, no todos los preceptos constitucionales tienen la misma trascendencia, pero todos ellos presentan claramente un compendio normativo que los poderes públicos no pueden desconocer.

“Podemos definir el poder fiscal como el conjunto de facultades normativas, de gestión y de disposición de recursos, que hacen posible la ordenación de un sistema de ingresos y de gastos que permita la

atención de los fines cuyo cumplimiento se ha asignado al Estado en la Constitución”. (Piza, J (ed.), 2010, p.67)

La Constitución principalmente y otros textos normativos de diverso orden le imponen a las organizaciones estatales una serie de misiones institucionales que deben cumplir, y para cumplir con dichas tareas el Estado necesita una fuente con la cual financiarse, es aquí en donde los tributos aparecen como fuente de recursos, como ingresos para el Estado, pero este principio general se ve constreñido cuando se busca cumplir con el carácter extra fiscal que le da la misma normativa a ciertos aspectos de la ley, buscando el equilibrio social o económico de la nación, este es el caso de la exención del Impuesto a la Renta para incentivar ámbitos de la producción, economía y empleo.

Los principios que constan en la carta magna en materia de tributos son imaginados como una fuente reglamentaria importante con la que debe concordar todo el marco jurídico tributario.

Dentro del texto constitucional del Ecuador se plasman los principios fundamentales que rigen nuestro ordenamiento jurídico, con un ideal de justicia, buscando alcanzar el reparto equitativo de la carga tributaria, y son así mismo los pilares sobre los que deben asentarse las distintas entidades tributarias.

“Estos principios proceden de instituciones, procedimientos e instrumentos del orden jurídico general o caracterizan a las contribuciones en cuanto estas son uno de los componentes y forman parte del ordenamiento general. De la misma manera, le sirven al sistema de contribuciones para los fines de su justicia particular, ya que la hacen posible, aunados a los principios instituciones, procedimiento e instrumentos propios o particulares de los tributos.

La conformidad del sistema de tributos al ordenamiento general no asegura por si sola que se satisfagan los principios de justicia de las contribuciones, pero puede decirse con certeza que su incumplimiento si

hace propiamente imposible la consecución de la justicia”. (Gonzales, E, 1992, p21)

Necesariamente, el alcance de estos principios en relación con nuestro ordenamiento jurídico, viene expresado por su carácter de valores primordiales asumidos por la norma fundamental del Estado, en este caso la Constitución. Los principios trascendentales a tratar como base sólida para el estudio del alcance de la exención al Impuesto a la Renta que es generada mediante alicientes a la producción constan dentro de la C.E. en su sección quinta, Régimen Tributario, en el Art. 300, determina:

“El régimen tributario se regirá por los principios de:

- Principio de Generalidad
- Principio de Progresividad
- Principio de Eficiencia
- Principio de Simplicidad administrativa
- Principio de Irretroactividad
- Principio de Equidad
- Principio de Transparencia
- Principio de Suficiencia Recaudadora

De tal manera que la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables del régimen tributario”.

1.3.1. Principio de Generalidad

La generalidad involucra que la imposición es para todos. Por esta razón las exenciones son consideraciones exclusiones especiales de carácter público, pero no podemos hablar de privilegios que atentan a este principio.

Y es precisamente en este punto en donde recaen los incentivos a la producción ya que constan dentro de la LORTI como una exención a la norma,

debido a que tienen un fin social. No obstante es general, ya que su aplicación tiene como fin recaer sobre todos los nuevos inversionistas que se acojan a los parámetros establecidos dentro del COPCI.

El inciso 4 del Art. 66 de la Constitución de la República determina:

El Art. 66. Se reconoce y garantiza a las personas:

... 4. Derecho a la igualdad formal, igualdad material, no discriminación...

“La ley debe abarcar a todas la personas cuya situación particular se ubique en la hipótesis contenida en ella, es decir, el hecho imponible, el cual al realizarse provoca el surgimiento de la obligación fiscal”. (Carrasco, H., 2007, p 13)

Es considerado una ramificación del principio de igualdad, los tributos deben emplearse completamente a todas los individuos sin exclusion alguna. Pero es importante recalcar que la generalidad no implica que todos los individuos de una sociedad tengan que contribuir con una misma cantidad de dinero. Por ello, el principio de generalidad va de la mano con la aplicación de otro principio, el principio de capacidad económica.

El pago de tributos es obligatorio, pero evidentemente, para todos quienes tengan capacidad económica para soportar la carga que representan. Podemos de esta manera constatar que las exenciones constituyen una limitación al principio de generalidad, mas no se podría hablar de una violación al mismo. Al respecto Fonrouge establece que:

“El beneficio de la dispensa de impuesto que consideramos al tratar del poder de eximir, constituye excepciones al principio de generalidad de la tributación, pero tiene validez constitucional por no otorgarse, como antaño por razones de clase, linaje y casta sino por circunstancias de orden económico y social, razonablemente acertadas por el Poder Legislativo, y con el propósito (por lo común) de lograr una efectiva justicia social o de fomentar determinadas actividades convenientes para la comunidad o para facilitar el desarrollo de algunas regiones del país” (Giuliani,C. 2004, p.298)(b)

Mientras existen autores quienes se manifiestan en contra de las exenciones acotando que se van en contra de este principio, así Villegas, señala “que todas aquellas medidas o beneficios que consisten en exenciones, reducciones, reintegros y otros similares, son definitivamente violatorias al principio de generalidad.” (Villegas, H., 2003, p. 267)

El principio de generalidad exige que todos los ciudadanos participen en el financiamiento estatal no obstante concordamos con el pensamiento de Guilliani debido a que, el bienestar del colectivo está por encima de todo y la excepción al principio, cuando hablamos de incentivos a la producción constituyen un aliciente que genera mayor cantidad de empleo y en general situaciones que pueden ser favorables para los ecuatorianos, ayudando así al financiamiento estatal a la industrialización y demás pormenores de carácter económico y social.

De igual manera es importante mencionar las palabras que usa Fonrouge, “clausula del progreso” o de la “prosperidad”, exceptuando el principio de generalidad y procurando que el principio se cumpla de forma razonable fomentando los beneficios que el mismo trae.

1.3.2. Principio de Progresividad

Este principio pregona que en la medida en la que se acrecienta la facultad económica de un individuo, progresivamente deben incrementarse las obligaciones tributarias que la persona debe cancelar.

Podemos hacer una comparación directa con los alicientes fiscales, ya que el periodo que se plantea para la exención al Impuesto a la Renta es de 5 años, razón por la cual se espera que en este tiempo las nuevas sociedades tengan un apogeo y de esta manera su capacidad contributiva sea mejor y puedan realizar las aportaciones sin limitar el desarrollo de la misma durante los primeros años de actividad. Es decir procurar un desarrollo, estable, creciente y

más justo, por tanto el fomento de la producción, protección al empleo, estabilidad y una más justa distribución de la riqueza.

El Art. 336 de la Carta Fundamental:

“El Estado impulsará y velará por el comercio justo como medio de acceso a bienes y servicios de calidad, que minimice las distorsiones de la intermediación y promueva la sustentabilidad. El Estado asegurará la transparencia y eficiencia en los mercados y fomentará la competencia en igualdad de condiciones y oportunidades, lo que se definirá mediante ley”.

Este principio indica que en la medida en la cual se incrementa la riqueza de cada sujeto pasivo, también aumenta su contribución, este principio responde así a los parámetros del Estado de Derecho, tales como la justicia social y la redistribución de la riqueza.

También podemos decir que si bien el principio de progresividad y el de igualdad son distintos, el principio de progresividad debe estar concebido sobre la base del principio de igualdad ya que se requieren impuestos con pagos progresivos en base al desarrollo de los contribuidores.

Uckmar nos dice al respecto:

“Las constituciones más modernas, generalmente prescriben la distribución de los impuestos en proporción a las posibilidades económicas, es decir, en base a la capacidad contributiva y cada vez es más común que se incluya que el sistema tributario debe ser progresivo”.

(Uckmar, V., 2002, p.65)

A pesar de existir varios postulados al respecto, concordamos con el aporte de Uckmar, debido a que el cumplimiento del principio de progresividad, beneficia al desarrollo, cuando se garantice la progresividad no solo en el cobro sino en el gasto, y que esto a su vez beneficie a los sectores minoritarios.

1.3.3. Principio de Eficiencia

Primariamente este principio se relaciona con el Derecho Administrativo, y en el campo del Derecho Tributario, se procura que el Estado sea responsable por la administración eficiente de tributos, con una utilización sostenida de recursos, minimizando así los procedimientos en este campo.

Este principio tiene vinculación con el Derecho Administrativo, y en la esfera del derecho tributario, se busca que sea obligación del Estado lograr que las Administraciones Tributarias sean eficientes, de manera que tengan los mejores resultados, pero con una utilización moderada de recursos, es decir se busca minimizar los procesos tributarios.

Así Lewin Figueroa nos dice al respecto que:

“El principio de eficiencia es más de carácter técnico tributario que político y, posiblemente por esa razón, no está contemplado en la mayoría de Constituciones de los respectivos países. El concepto de eficacia y su conflicto o relación con la equidad, son aspectos centrales en los estudios relacionados con el análisis económico del derecho, y las corrientes de pensamiento acerca de la relación entre el Derecho y la Economía”. (Figueroa, L., 2002, p. 118)

Dentro de este punto cabe recalcar que en nuestro país nos encontramos muy lejos aún de ser eficientes en la administración de recursos, ya que el sistema que poseemos en el Ecuador para la recaudación de tributos, no es compatible con el conocimiento general de los particulares, sujetos a los impuestos.

Por esta razón podemos decir que los incentivos a la producción que han sido utilizados en nuestro país durante tanto tiempo, constanding dentro de las Leyes de Fomento a la Pequeña Industria en nuestro caso particular, no son conocidos y por lo tanto no han sido utilizados, ya que no podemos hablar de una verdadera promoción de los mismos y poco a poco han ido desapareciendo, por la necesidad del Estado de cubrir su déficit fiscal.

“La Eficiencia administrativa debería estar traducida de manera especial en la eficiencia del recurso humano y tecnológico que posea, sin embargo, no bastara contar con los mejores recursos, mientras subsista una incipiente cultura tributaria, basta entonces recordar que el numeral 15 del Art. 83 de la nueva Constitución señala como uno de los deberes y responsabilidades de todos: “Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social y pagar los tributos establecidos por la ley”., así, mientras el pago de tributos no sea visto como un deber cívico, la Administración Tributaria seguirá incurriendo en gastos de gestión de cobro aún en desmedro del principio constitucional” (Altamirano, F., 2009, p.9)

Dentro de los Incentivos a la producción el Estado deberá ser eficiente en la administración, de esta forma de aliciente mediante la exención, vigilando el cumplimiento de parte de los contribuyentes y que se otorgue la exención realmente a las compañías que cumplan con estos requisitos expuestos en el COPCI. Y de igual manera soñar con que exista transparencia por parte de los contribuyentes de tal manera que ellos se acojan también al incentivo solamente, apoyados en la ley, y de otra manera cumplir con el pago de tributos.

1.3.4 Principio de Transparencia.

El principio de transparencia es un principio administrativo mediante el cual el gobierno brinda a los ciudadanos el derecho de acceder a la información pública.

Dentro del Derecho Tributario concede además a los contribuyentes la seguridad sobre la determinación de la obligación tributaria, además de la claridad y comprensión de las normas tributarias.

“El principio de transparencia exige que las leyes tributarias, en sentido lato, es decir: con inclusión de los reglamentos, ordenes, circulares,

líneas directrices, etc, se estructuren de manera que presenten técnica y jurídicamente el máximo posiblemente de inteligibilidad y sus disposiciones sean tan claras y precisas que excluyan toda duda sobre los derechos y deberes de los contribuyentes, tanto en estos mismos como en los funcionarios de la administración tributaria, y con ello la arbitrariedad en la liquidación y recaudación de los impuestos.” (Neumark, F., 1974, p. 406)

A pesar de ser un principio de derecho administrativo en esta época se ha visto su intervención en el Derecho Tributario, ya que la ley debe ser clara y precisa en todos los ámbitos del derecho. Así todos los ciudadanos tendremos las reglas del juego claras, de forma que los poderes del gobierno no sean mal utilizados, por medio de la autoridad que poseen los mismos.

En base a la efectiva ejecución de este principio, el Estado por medio de la Administración Tributaria, tendrá como compromiso el hacer viable y conocida la manifestación sobre su gestión, lo que no simboliza hacer pública la información de los contribuyentes.

1.3.5. Principio de Simplicidad administrativa

Es un principio que está relacionado con la limitación de los costos operativos tanto para la administración tributaria como para el contribuyente.

Al respecto Villegas nos dice que: “El principio se refiere a la simplicidad, claridad y sencillez que deben tener las normas jurídicas tributarias” y en este punto nos parece importante preguntarnos si existe en verdad claridad en las mismas, y si es accesible a todos, este principio va de la mano con el principio de eficacia, pero cabe recalcar que no solamente depende de los ciudadanos el cumplimiento del pago de los tributos, sino también por parte del Estado el ayudar a que se cumpla la simplicidad administrativa y la eficiencia no solamente en el planteamiento de normas que propendan la seguridad y la estabilidad jurídica dentro del ordenamiento normativo Ecuatoriano, y de igual

manera simplificar los procedimientos del pago de tributos. (Villegas,1999 ,p.524)

Por lo tanto, mediante este principio la administración tributaria tiene la obligación de ofrecer al contribuyente las disposiciones requeridas en el instante de pagar sus obligaciones tributarias, para lo cual se debe modernizar los sistemas de tributación, con el fin de ayudar al sujeto pasivo en el ahorro de tiempo y de recursos.

1.3.6. Principio de Irretroactividad

Por este principio podemos entender, que en materia tributaria, la ley y sus reglamentos rigen forzosamente para el futuro.

El Código Tributario (en adelante COT) en su Art. 11 señala:

“Las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán en todo el territorio nacional, en sus aguas y espacio aéreo jurisdiccional o en una parte de ellos, desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo que establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a esa publicación”.

Así por ejemplo, en la determinación el Impuesto a la Renta, son aplicables desde la primera jornada del siguiente año calendario.

El Art. 3 del COT manifiesta:

“Solo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes”.

Existen varias posturas de Derecho Comparado frente al tema, por ejemplo cuando se trata de hechos generadores sucesivos o periódicos, cómo es el caso del Impuesto a la Renta, se suscita un problema en la determinación de cómo opera la retroactividad, es decir en qué punto y cómo se establece el hecho generador cuando su naturaleza es de carácter periódico, al respecto el

profesor Ramón Valdés Costa nos dice que “el derecho comparado ofrece tres soluciones: aplicación de la ley vigente al principio o al final del periodo, o aplicación proporcional de ambas leyes, según el tiempo en que estuvieron vigentes durante el periodo.” (Valdés. R, 2001, pp.254 y 255)

Dentro de la legislación ecuatoriana se busca ofrecer seguridad jurídica dentro del ordenamiento, hacia los contribuyentes por lo tanto se aplica la ley que está vigente al inicio del periodo, de tal manera que los contribuyentes en el caso de incentivos a la producción puedan hacer ya una provisión y decisiones que estimen conveniente la creación de una empresa con la exención del Impuesto a la Renta.

No obstante existe una excepción a esta norma, mediante la cual se prevé el efecto retroactivo para aquellas normas que suprimen infracciones o que contienen una sanción más benevolente para el sujeto pasivo o términos de prescripciones más sutiles.

Pero es importante recalcar que dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano existen más excepciones que violentan el principio de irretroactividad, algunas veces justificable mientras que otras no.

Este principio es vital dentro de nuestro tema, en tanto no puede existir incertidumbre acerca de la ley, tiene una estrecha relación con el principio de legalidad y con el principio de seguridad jurídica. Recalquemos que si dentro de nuestra sociedad no existen estos principios se vuelve poco atractivo no solamente para los inversionistas nacionales sino para los extranjeros, el invertir en una sociedad que no garantice las normas básicas de derecho.

Al respecto Adam Smith se manifiesta diciendo que “La certeza de lo que cada individuo puede pagar es, en materia de impuestos, de gran importancia, que puede decirse, que en un grado muy considerable de desigualdad no es tan

peligroso como un pequeñísimo grado de incertidumbre”. (Smith, A., 1952, Libro V, Cap. II)

1.3.7. Principio de Suficiencia Recaudatoria

Este principio está encaminado a que exista una recaudación de tributos suficiente para la financiación del presupuesto estatal así como el gasto público, por medio de la administración tributaria.

Al referirnos a la suficiencia recaudatoria podemos decir que el acatamiento efectivo de este principio se daría al presentarse una verdadera cultura tributaria, mediante la cual se incrementen los grados de recaudación, como un deber íntegro y social, pero bajo el compromiso estatal de que este aporte social tributario se transformaría en una dotación real de servicios de formación, domicilio, vialidad, salud, telecomunicaciones entre otros.

En este paraje nos encontramos en un problema de doble vía, por una parte tenemos la necesidad del fisco de recolectar lo necesario para cumplir con la labor básica y que la tributación entregue los recaudos necesarios para realizar estos pagos y el desarrollo íntegro de la nación, y por otro lado tenemos la ausencia de una cultura tributaria dentro de nuestro país, de tal manera que existe una desidia por parte de los ecuatorianos en el momento de pagar impuestos, por la falta de transparencia que ha existido dentro del nuestro país en cuanto al pago de tributos, que degenera en desconfianza por parte de los contribuyentes en la verdadera utilización de los recursos estatales.

Dentro de nuestro tema podemos notar, como será analizado más adelante, que existe un saldo fiscal, es decir que el fisco deja de percibir buscando promover el desarrollo del país basados en programas de planeación de desarrollo económico y social, indicando que se realizara un sacrificio fiscal para obtener un rédito social en un futuro.

Por lo tanto es sustancial indicar, que la utilización de los incentivos tributarios debe darse en función de estudios y programas serios e integrales que se complementen con las reales necesidades y situaciones del país para que no se vea afectada la recaudación, y en efecto constituya una fuente de ingresos importante, generada por la exención del pago al Impuesto a la Renta. (Almeida, D., 1982, pp. 41,42)(a)

1.3.8. Principio de equidad

La equidad la definió Aristóteles como “la mitigación de la ley escrita, por circunstancia concurrentes en relación a las personas, a las cosas, a los lugares y al tiempo”. (Diccionario Jurídico Anbar, 1998, p.340)

La equidad responde a la paridad en todos los elementos que son partes de la contribución tributaria, es decir las normas tributarias no deben establecer distinciones “Igualdad entre iguales”.

Además existen otros principios que por su importancia e injerencia dentro del tema hemos decidido tratarlos como es el principio de seguridad jurídica.

Asimismo el Código Tributario, amplía lo determinado en la C.E., y señala, en su Art. 5 señala que el régimen tributario se regirá por los principios de: legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad. Trataremos los principios que no han sido analizados anteriormente,

1.3.9. Principio de Legalidad

Primordialmente el ámbito tributario se constituye en base al principio de legalidad, mediante el cual la reserva de Ley se configura como el eje de las relaciones entre el Ejecutivo y el Legislativo en lo referente a la elaboración de normas; y supone, ante todo, un límite a la potestad de la Administración.

El principio de legalidad es una consecución de la justicia y la seguridad de los ciudadanos en el sistema jurídico y la forma en la cual son promovidas las leyes, es un acto fundamental de política y de derecho especialmente en el

sistema de contribuciones, siempre y cuando estos sigan el respeto al ordenamiento jurídico procedimiento e instituciones.

El principio de legalidad obliga a todo el mundo incluidas las persona que lo crean, por lo tanto, rige en todos los casos, en todo el territorio soberano.

“Y es precisamente a las leyes que las constituciones reservan la fuerza de legitimar los presupuestos y de establecer las contribuciones, situación que se conoce como el principio de legalidad en materia de contribuciones, cuyo principio alcanza su mayor significado cuando las leyes que las regulan forman un sistema desde el punto de vista jurídico”. (Gonzales, E, 1992, p23)

Otra definición advierte que, “Consiste en que ninguna autoridad fiscal puede emitir un acto o resolución, que no conforme a una ley expedida con anterioridad. Es decir que los agentes fiscales solo pueden hacer lo que la ley les permite” (Carrasco, H., 2007, p14)

En definitiva, significa que todas las relaciones jurídicas que tengan correspondencia con el ordenamiento jurídico tributario tienen que estar sometidas de manera precisa e ineludible al principio de legalidad.

Este principio le da la facultad únicamente al Estado para modificar, establecer, extinguir o exonerar tributos.

En este punto con el fin de clarificar aún más el análisis realizado, vale señalar lo determinado en el Art. 135 de la CE que señala:

“Sólo la Presidenta o Presidente de la República podrá presentar proyectos de ley que creen, modifiquen o supriman impuestos, aumenten el gasto público o modifiquen la división político administrativa del país”.

Mediante iniciativa privilegiada y exclusiva del Presidente o Presidenta de la República podemos concluir que la Asamblea Nacional podrá crear, modificar o suprimir tributos, únicamente previa iniciativa exclusiva.

De esta forma podemos ver que la exoneración de pago del Impuesto a la Renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas, consta en el Art. 9.1 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

“Exoneración de pago del Impuesto a la Renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas.- 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”.

Así mismo existe concordancia en el Art. 14 el COPIC, establece las directrices en las cuales se va a basar el incentivo a la producción por medio de la exención del pago del Impuesto a la Renta.

Siendo estos los cuerpos legales en los cuales se estipula la regulación de las exenciones en general y específicamente la exención materia del estudio.

1.3.10. Principio de Igualdad

Este principio debe ser analizado desde dos puntos de vista:

Primero, este principio propicia la igualdad de todos ante la Ley, esto representa que no se pueden conceder favores, como exenciones, ni asignarse gravámenes por motivos de raza, color, sexo, idioma, religión, origen social, por motivos de cualquier otra índole.

Segundo, se basa en la aplicación de un régimen tributario igualitario para las personas.

La lógica del art. 9 de la Ley respecto a los incentivos a la producción no violenta este principio constitucional ya que busca generar una igualdad en el desarrollo económico general de los ecuatorianos. Responde al principio de política económica de las contribuciones.

Así mismo el principio de igualdad puede ser aplicado como equidad en casos concretos,

“Se trata de la hipótesis más común que merece los remedios jurisdiccionales de mayor eficacia. La comparación de los casos resalta su tratamiento fiscal. Los casos esencialmente iguales de circunstancias equiparables, que en una misma contribución soportan cargas diferentes en perjuicio de uno de ellos, el lesionado plantea la injusticia por falta de equidad o igualdad de trato y la sentencia le quita eficacia al precepto discriminator. Se conoce como la justicia en el caso concreto, que la ley en su generalidad no ha equiparado y que la sentencia atempera por equidad”. (Gonzales, E, 1992, p24)(c)

“Igualdad entre iguales” entendido como equidad entre sujetos pasivos en situaciones similares. Podemos hablar de una evolución del Derecho al tratar de perfeccionar el criterio de igualdad, ya que no solo lo define de manera general, sino que topa un aspecto de gran relevancia como lo es la capacidad y realidad económica del sujeto pasivo.

La igualdad y los fines extrafiscales de los tributos constituyen per se un mecanismo de igualdad social, según Javier Moreno “se ha considerado que los mismos desvirtúan los principios de la tributación porque no se trata de ingresos públicos que se destinan a los gastos del Estado, sino a cumplir otras finalidades extrafinancieras del propio Estado.” Sin embargo el autor reconoce que existen fines públicos, de mayor jerarquía ya que se busca obtener mediante los alicientes el desarrollo y la igualdad social, es por esto que el autor soporta la utilización de los mismos ya que tienen un fin social, y nos dice que “los fines extrafiscales constituyen medios para alcanzar en forma inmediata los fines sociales.” En este caso podemos ver que lo que se

propende es llegar a una mayor igualdad social y utilizar los tributos para el fomento del desarrollo. (Moreno, J., 1989, pp.304 y305).

1.3.11. Principio de Proporcionalidad

Podríamos decir que el principio de proporcionalidad se ve derogado tácitamente por el anteriormente expuesto principio de progresividad, el cual consta dentro de la C.E., esto responde a la nueva tendencia como lo sostiene Villegas, quien mantiene que hasta finales del siglo XIX, la gran mayoría de sistemas tributarios y fiscales se basaban en la proporcionalidad, pero las tendencias modernas han admitido la progresividad, considerando que contribuye a la distribución de la renta con sentido igualitario. Así mismo es importante decir que el impuesto será proporcional entre la cantidad que va a ser tributada y la riqueza que genera el tributo, mientras que el principio progresivo, propende ir aumentando el pago del tributo en medida que incrementa el valor de la riqueza gravada.

Este principio tiene como objetivo la premisa, “el que más gana más paga” de tal manera que los sujetos pasivos de la tributación, contribuyan al gasto público en función de sus respectivas capacidades económicas.

Para una correcta aplicación de este principio la base imponible debe estar correctamente establecida como muestra de riqueza y de esta forma como capacidad contributiva.

Podemos decir que este principio refleja la lógica igualitaria del derecho, debido a que tiene que ver con la situación, circunstancia, actividad o bien que es causa del impuesto de manera que se posibilite a aportar a los consumidores equitativamente.

Tiene relación directa con la potencialidad de aportación de la persona, como dice Palao Taboada, mal puede devengarse un tributo allí donde no hay riqueza. (Taboada, P 1976, p. 423). Y de igual manera existe una estrecha

relación con los incentivos a la producción ya que en los primeros años de una empresa no se percibe utilidad por lo tanto no podríamos hablar de “capacidad contributiva” ya que estas empresas muchas veces no alcanzan a cumplir ni siquiera con sus expectativas como sociedad, se les dificulta aún más cumplir con el pago de tributos cuando no existe aún ganancia.

Además el principio de Seguridad Jurídica que por su importancia e injerencia dentro del tema hemos decidido tratarlo:

1.3.12. Principio de Seguridad Jurídica

La justicia es el valor más importante dentro del derecho, constituye prácticamente un modelo sobre el cual recaen las disposiciones legislativas, una guía bajo la cual nos regimos los individuos como parte de la sociedad, pero no se puede concebir ningún tipo de justicia si no existe seguridad jurídica ya que es el objetivo primordial a perseguir dentro de todo ordenamiento jurídico.

“En el derecho tributario, el principio de seguridad jurídica asume un alto grado de intensidad y desarrollo, ya que el tributo es uno de los instrumentos de mayor intervención directa en la esfera de la libertad y propiedad de los particulares, razón suficiente para que estos exijan al Estado que sus situaciones jurídicas tributarias se encuentren previstas de tal forma que puedan tener una expectativa precisa tanto de los derechos y deberes que genera la ley, como de las obligaciones que les corresponden por su calidad de contribuyentes”. (Carrasco, H., 2007, p. 14)

La seguridad jurídica constituye la piedra angular sobre la cual recaen los derechos y obligaciones de los ciudadanos y en base a la cual podemos sentirnos salvos al acogernos a la regulación de la normativa, con la confianza de que la ley va a ser respetada. El estado de derecho para serlo tiene que contar con este principio es trascendental para ser llamado de esta manera.

Este principio trata de vigilar que los derechos de los ciudadanos no sean violentados, y que el poder de las entidades tributarias no sobrepase los límites que la ley le otorga, de acuerdo al tratadista Rubén O. Asorey:

“La doctrina dominante, especialmente la alemana, tiende a ver la esencia de la seguridad jurídica en la susceptibilidad de previsión objetiva por parte de los particulares de sus situaciones jurídicas, de tal modo que estos pueden tener una expectativa precisa de sus derechos y deberes”. (Asorey, R, 1989, p. 329.)

Este principio tiene una importante intervención en el tema de los incentivos a la producción, debido a que la seguridad jurídica propende no solamente a que el Estado pueda tener paz social y estabilidad legislativa, sino busca las condiciones favorables para su desarrollo.

La seguridad jurídica es la garantía que tiene toda persona de que sus derechos constitucionales y legales, serán respetados y que por esta razón no serán perturbados o incumplidos posteriormente, trasgrediendo la norma por medio de la cual han sido obtenidos; es, por tanto, un bien general.

De tal manera que las personas que se acogen a los incentivos esperan estabilidad dentro de la ley y que la base de las reglas de juego no se cambie repentinamente, ya que están de por medio decisiones de índole financiera, como saber cuáles serán los réditos de la empresa al final del periodo, para continuar con las operaciones de las mismas en un campo favorable y estable, ya que sin estos incentivos tal vez nunca hubieran decidido iniciar el negocio desde el principio, es por esto que si las normas cambian con posterioridad, la decisión del sujeto pasivo de la relación tributaria se vería afectada, y perdería confianza en el sistema jurídico.

“Según se ha visto al tratar el principio de generalidad, los impuestos pueden estar dirigidos no ya a procurar ingresos al Estado, sino a asumir el carácter de instrumentos o herramientas que el legislador considera adecuadas para la consecución de otros fines, mediante el incentivo o

promoción, o el desaliento de actividades o conductas que son relevantes en distintas aéreas de la vida de la comunidad” (García, H., 2003, p.110)

Los fines extra fiscales dentro de la tributación pueden confrontar los principios constitucionales, pero es necesario que la exención promueva realmente el bienestar general.

La exención del tributo no debe vulnerar los principios constitucionales, sino que adicionalmente debe ser una muestra fiel de su cumplimiento, así el instrumento que sea elegido para general producción, deberá contar con un contenido económicamente trascendente apto para lograr el propósito de satisfacer intereses generales de orden económico-social.

“La educación de la población en relación con los impuestos y con la importancia de las rentas derivadas de ellos para el desenvolvimiento económico, es muy importante como también lo es el establecimiento de una administración eficaz. Nada destruye tanto la moral del contribuyente como la creencia de que los impuestos no se aplican eficazmente, o como la de que no hay honradez en su aplicación o en el gobierno en general”. (Bird, R y Oldman, O., 1967, p. 11, 41) (a)

El analfabetismo es más característico entre los labradores más pobres, pero, a menudo, los asalariados, los artesanos independientes y los pequeños comerciantes no saben leer ni escribir lo bastante bien para poder llenar las declaraciones más sencillas de impuesto sobre la renta, sin ayuda de instrucciones impresas. Los asalariados pueden estar amparados por descuentos anticipados de impuestos: pero, de todos modos en cualquier sistema refinado deben ser capaces de presentar solicitudes de exención y reembolso.

CAPITULO II

EXENCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR MEDIO DE INCENTIVOS A LA PRODUCCION

Empezaremos nuestro análisis mediante de la definición de algunos términos, beneficios tributarios:

Dispensa	Privilegio, excepción o exención graciosa de lo ordenado por las leyes, que se concede a favor de alguno por consideraciones particulares, más o menos justas. (Cabanellas, G., 2003, p. 123)
Evasión	En dialéctica y en conducta general, evasiva o medio hábil para eludir una dificultad o contratiempo. (Cabanellas, G., 2003, p. 123).
Subvención	La entrega del estado de una ventaja medible en dinero a favor de una empresa o entidad pública o privada a fin de coadyuvar para el financiamiento de su actividad, bien sea la fabricación de bienes o la prestación de servicios. El subsidio puede presentarse en forma de exoneración tributaria (Borja, R., 1997, p. 908).

Para comprender ampliamente el alcance de la exención del Impuesto sobre la Renta por medio de incentivos a la producción en primer lugar es necesario plantear el concepto de renta:

“El Derecho Tributario recoge al término renta en su acepción económica. Así, se la puede conceputar como el beneficio o producto que genera un bien o el ejercicio de una actividad. Para que la renta económicamente considerada tenga incidencia tributaria, se requiere que la misma provenga de una fuente que la ley la califique como generadora de beneficios imposables, que la explotación de esta fuente la cumpla un sujeto obligado al cumplimiento de obligaciones tributarias y que la producción de la misma tenga caracteres temporales”. (Almeida, D., 2001, p. 63.)(b)

Por lo tanto, según esta definición podemos determinar que la renta se basa en la capacidad contributiva de cada persona, y la manera en que está ganancia genera un tributo, de acuerdo a los principios constitucionales tributarios, tomados como un conjunto, de tal manera que una vez que se genere ingreso, devenga de esto un pago de impuestos sobre el mismo, pero ¿Cómo surge la exención dentro del Impuesto?

La exención es creada en base al principio de legalidad, ya que al existir un tributo plasmado en la norma jurídica, la exención emerge como una excusa legal para el cumplimiento de la obligación, por una capacidad especial que goza una persona o grupo de personas, derecho que está establecido en el Art. 30 del COT., el cual establece que la exención o exoneración tributaria constituye la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social.

Consecuentemente siendo la exención “una situación de privilegio o inmunidad de que goza una persona o entidad para no ser comprendida en una carga u obligación, o para regirse por leyes especiales”. (Cabanellas, G, 1976, p. 146). Podemos entender que existe un fin superior dentro de la norma planteada en el COPCI, para que se exonere del pago de impuestos, a ciertos sectores de la producción.

Pero no nos alejemos del tema concerniente en este punto de estudio, recordemos que para que exista la exención, debe primero existir el tributo, en este caso específico el Impuesto a la Renta.

Por lo tanto, podemos manifestar que la exoneración planteada dentro del COPCI hacia nuevas sociedades, es una norma especial, que en el caso de incentivos a la producción, tiene un carácter económico y social, ya que va de la mano del plan de desarrollo económico ecuatoriano, el cual propende la creación de estrategias que tengan armonía con la ley para completar el objetivo final, crear un estímulo y generar inversión, proporcionado por la exención y en general por la aplicación de la política fiscal, dirigida a cumplir con el ideal constitucional del Buen Vivir.

El objetivo 11 del Plan Nacional de Desarrollo busca establecer un sistema económico social, solidario y sostenible. “Construimos un sistema económico cuyo fin sea el ser humano y su buen vivir. Buscamos equilibrios de vida en condiciones de justicia y soberanía. Reconocemos la diversidad económica, la recuperación de lo público y la transformación efectiva del Estado”. (Plan Nacional de Desarrollo, 2009-2013).

Para lo cual se necesita analizar, la injerencia que la norma va a tener y su aplicación, ya que depende de varios elementos externos como:

El compromiso del sector público en la aplicación real de la normativa, así mismo la posición del capital extranjero y demás funciones de las economías internas y externas de la producción.

2.1. Nociones Generales

La exención del Impuesto a la Renta ha sido usada por países en vías de desarrollo con el afán de implementar una técnica para fomentar el progreso.

Es relevante manifestar que para la obtención de recursos un país en vías de desarrollo depende en gran medida de la recaudación de impuestos y en especial del Impuesto a la Renta.

En los últimos tiempos la recaudación de dicho impuesto ha ido aumentando, es por esto que se requiere de un análisis desde una óptica tributaria, política y económica, orientada a la determinación de la incidencia de la exención dentro del COPCI, así como su viabilidad. Principalmente podemos decir que la exoneración refleja la importancia política que se otorga a los planes de desarrollo para fomentar el desarrollo económico.

A pesar que el desarrollo de un país es necesario, hay que tomar en cuenta los ingresos fiscales que se van a sacrificar al implementarse estas medidas que “mejoran la inversión”, ya que excluyen a los contribuyentes de la obligación de ingresar al fisco el pago que normalmente debería ser otorgado. Pero, de donde viene este anhelo desesperado de los países por generar desarrollo por medio de alicientes a la producción, incluso sobrepasando los fines fiscales, y generando un “costo fiscal”.

“En el pasado, solo un grupo relativamente reducido de países experimento y llego a esperar un mejoramiento continuado en las condiciones materiales de vida de su población. Sin embargo, desde el final de la Segunda Guerra Mundial, la esperanza de un progreso importante en estas condiciones se ha convertido en una poderosa fuerza política y social en muchos países, cuyas energías económicas han estado inactivas durante largos años y cuyo progreso material ha sido relativamente retardado” (Heller, J y Kauffman, K., 1965,p. 1)(a)

En base a estos hechos históricos los gobiernos de todo el mundo han buscado tomar medidas fiscales que aceleren el proceso económico y social, como salvaguardia de las desigualdades en la distribución de la riqueza y la ausencia de instrumentos fiscales que controlen e influyan de manera negativa a la

inversión, buscando al contrario, promoverla en mayor escala en otro tipo de actividades, sobre todo de carácter industrial.

Durante la guerra fría, y el auge de las tendencias de derecha e izquierda, surge la “Teoría de la Dependencia”, en base a la cual los países en vías de desarrollo son los encargados de elaborar la materia prima con bajo valor agregado, mientras las decisiones fundamentales se adoptan en los países desarrollados, a los que se ha asignado la producción industrial de alto valor agregado, lo que ha generado un retraso socio-económico de los países en vías de desarrollo. (Zudaire, H., 2001, p. 19)

Como ruta alterna se da la creación de las Leyes de Fomento, en nuestro país, Ley de Fomento a la Pequeña Industrial (en adelante LFPI), dentro de las cuales se busca dejar de importar productos elaborados, y producir una sustitución de mercado, buscando la industrialización con la importación de elementos necesarios para la construcción dentro del país de los productos antes elaborados en el exterior.

El problema radicó en que el mercado de cada uno de los países es distinto y por ejemplo en el caso de Brasil, este tipo de incentivos fueron acogidos de manera expansionista, debido al gran mercado Brasileño y su grata recepción a la inversión productiva.

En cambio dentro de nuestro país el tamaño del mercado es reducido, por lo cual no existió una correcta aplicación de la normativa, de tal manera que este primer intento por aplicar los incentivos a la producción, no dio el resultado esperado ya que la inversión está sujeta a mayores riesgos que en los países desarrollados por múltiples razones: la inestabilidad de las normas tributarias, las incertidumbres cambiarias, la inseguridad jurídica y especialmente, el grado de convicción con que el contribuyente espera que su esfuerzo el Estado lo traduzca, de manera efectiva, en una reducción de la inequidad en la distribución de la renta o en un intento de mejorar el desarrollo económico.

“Los incentivos también se utilizan para atemperar los efectos de las asimetrías que se observan en el interior de los países, a fin de establecer escenarios económicos aptos para el desarrollo de diversas actividades, con consecuencias directas en la economía nacional”.
(Zudaire, H., 2001, p. 19)

Los incentivos fiscales han constituido un pilar ancestral dentro del conjunto de medidas fiscales impuestas por el Estado. Constituyendo un medio para influir en la conducta de los agentes económicos a un costo fiscal limitado.

Es preciso señalar que en muchas ocasiones las finalidades extrafiscales de la tributación, están relacionadas con los intereses superiores del Estado, por ejemplo en la CE se encuentran consagrados en el ideal, antes mencionado, del Buen Vivir. Refiriéndonos a lo expuesto por el autor, crear un ambiente necesario para que las personas logren un desarrollo efectivo de sus potenciales.

Con esto se demuestra que el Estado tiene que cumplir con una serie de cometidos que están por encima de los intereses individuales, y que en ciertas ocasiones la consecución de dichos fines justifica la utilización de mecanismos que, como los beneficios fiscales, constituyen excepciones a la aplicación igualitaria de las normas legales.

La teoría clásica económica nos da a conocer los incentivos tributarios como producto de los distintos ciclos económicos provocados por el desequilibrio del mercado y como fortalecer la economía mediante la aplicación de un incentivo en el momento de altibajos de estos ciclos.

“La existencia de mecanismos endógenos en el mercado, que así como lo lleva a un desequilibrio también logra restaurarlo. De tal manera que la existencia de factores internos que sacan al mercado de su punto de equilibrio, junto a la necesidad de definir herramientas para su control dio lugar al nacimiento de la Teoría de los Ciclos Económicos.

Investigaciones posteriores permitieron arribar a definiciones que explicaron que el ciclo económico contiene el movimiento de un conjunto de variables económicas, tales como inversión, precios, salarios, empleo etc. También describieron algunas variables que crecen cuando la economía se amplía (por ejemplo, la inversión y la producción) denominadas cíclicas, mientras que cuando la economía se contrae se advierte la existencia de variables anti cíclicas que se incrementan (desempleo) y otras que se retraen (producción)” (Zudaire, H., 2001, p. 10)(b)

Estos datos, nos indican que los países en vías de desarrollo tienen una buena oportunidad de recuperar el desarrollo, pero para utilizar las oportunidades naturales de recuperación, y lo más importante alcanzar estos propósitos, depende esencialmente de la política económica y productiva del país, si ésta es posible en su cumplimiento, ya que no llegaremos a desarrollar un potencial crecimiento, si nuestras inversiones en capital, materiales y humanas, calculados como parte del producto social, son inferiores a los esfuerzos de los países ricos.

El autor nos habla también de un régimen controlado de las variables económicas de inversión, salarios y precios, por lo cual consideramos que salir de la pobreza, hacia un camino de industrialización, requiere de la generación de inversión, como por ejemplo, en los países del este asiático, los cuales han sido financiados con recursos propios, y constituyen un verdadero ejemplo de desenvolvimiento, partiendo de un nivel muy bajo de progreso.

También existen teorías monetaristas, las cuales en efecto nos hablan de conceptos fiscales pero restringiendo la actividad de estos últimos y buscando principalmente la estabilidad monetaria.

“Desde esta óptica los resultados de la intervención estatal están sujetos a índices de inflación que miden el desempeño de su economía desdeñando el uso de herramientas que se origina, aunque no

excluyentemente, en las políticas fiscales que , a pesar de ello, fueron y son coordinadas con políticas de sesgo monetarias con predominio de estas últimas” (Zudaire, H., 2001, p.12)(c)

Las políticas monetarias y fiscales buscan amortiguar las oscilaciones del ciclo económico antes expuesto, de tal manera que la disposición de los impuestos y el gasto público ayude a una economía progresiva que fomente el empleo y la inversión.

Hay que recalcar, que la intervención del Estado, ha sido criticada por varias economías, en el punto que asfixian al mercado, y no contribuyen a su regular florecimiento, no obstante es primordial decir que, se requiere de la intervención estatal dentro de la política fiscal, mediante la búsqueda de las herramientas necesarias para que el país se vuelva competitivo.

A raíz de estas distintas teorías es importante recalcar que existe una notable diferencia entre las políticas fiscales de los países desarrollados respecto de los que no lo están. Obviamente esta diferencia tiene su origen en las notables discrepancias que se aprecian entre los marcos económicos y sociales de ambos casos.

Pero en efecto, dentro del Ecuador podemos notar la intervención del Estado en este último periodo, pero esta injerencia puede ser productiva cuando se creen las condiciones necesarias, marcos institucionales estables, mejoras técnicas, y otras necesidades que serán tratadas a profundidad en el capítulo III.

Al igual que el trato de los incentivos a la producción, crea un clima favorable o de estancamiento dentro de la producción.

“La investigación de la naturaleza y efectos de los mecanismos de incentivo la actividad económica, mediante herramientas tributarias, permite compendiar la estructura jerárquica de los conocimientos científicos en los que se apoya la conducción de la política económica

del Estado. En el ámbito del modo de vida que elegimos, la finalidad esencial de la actividad política es el logro del mayor bienestar individual y colectivo, compatible con los recursos disponibles y las opciones filosóficas que ha adoptado la sociedad". (Balzarotti, G., 2004, p. 279)

Dentro de esta definición podemos encontrar un alcance global de lo que constituyen los incentivos tributarios, tomando en cuenta que es potestad del Estado regular la orientación e incrementación de las inversiones, buscando mejores oportunidades económicas.

Así, un buen sistema fiscal debe estar diseñado para satisfacer las aspiraciones colectivas y los objetivos de política macroeconómica y aptitud para la administración de los mismos.

"Al permitir excepciones de pago de los impuestos, la naturaleza del sistema de incentivos fiscales se encuentra ligado al llamado derecho fiscal o tributario y si bien es habitual que sus herramientas se concentren en el estímulo en la producción e inversión, ello no excluye destinatarios, herramientas o criterios diversos" (Zudaire, H., 2001, p. 4)

La aplicación de incentivos es siempre una decisión excepcional y, aun en los casos nunca probados de antemano de que la promoción sea la adecuada para los fines que persigue, están en juego valores trascendentales, como la suficiencia del sistema fiscal y la real aplicación de los mismos como ayuda para el desarrollo económico del país.

El Art. 35 del Código Tributario:

"Exenciones generales.- Dentro de los límites que establezca la ley y sin perjuicio de lo que se disponga en leyes orgánicas o especiales, en general están exentos exclusivamente del pago de impuestos, pero no de tasas ni de contribuciones especiales:

1. El Estado, las municipalidades, los consejos provinciales, las entidades de derecho público y las entidades de derecho privado con finalidad social o pública;
2. Las instituciones del Estado, las municipalidades u otras entidades del gobierno seccional o local, constituidos con independencia administrativa y económica como entidades de derecho público o privado, para la prestación de servicios públicos;
3. Las empresas de economía mixta, en la parte que represente aportación del sector público;
4. Las instituciones y asociaciones de carácter privado, de beneficencia o de educación, constituidas legalmente, siempre que sus bienes o ingresos se destinen a los mencionados fines y solamente en la parte que se invierta directamente en ellos;
5. Las Naciones Unidas, la Organización de Estados Americanos y otros organismos internacionales, de los que forme parte el Ecuador, así como sus instituciones por los bienes que adquieran para su funcionamiento y en las operaciones de apoyo económico y desarrollo social; y,
6. Bajo la condición de reciprocidad internacional:
 - a) Los Estados extranjeros, por los bienes que posean en el país;
 - b) Las empresas multinacionales, en la parte que corresponda a los aportes del sector público de los respectivos Estados; y,
 - c) Los representantes oficiales, agentes diplomáticos y consulares de naciones extranjeras, por sus impuestos personales y aduaneros, siempre que no provengan de actividades económicas desarrolladas en el país.

Las exenciones generales de este artículo no serán aplicables al impuesto al valor agregado IVA e impuesto a los consumos especiales ICE”.

2.2. Características Generales de la Exención como Incentivo Fiscal

Primero partamos con la definición, del término que ha sido tan usado dentro de este tema de investigación, incentivo fiscal:

“Cualquier operación técnica dentro de la relación tributaria que rebaje la base imponible o la alícuota, que en todos los casos se los califican como minorando la real obligación tributaria” (Díaz, V., 1992, p.72)

Se podría precisar el concepto como, el conjunto de normas jurídicas que alientan algunos sectores, aliciente o estímulo que puede darse en forma de reducciones o exenciones en el pago de ciertos tributos que se concede a los sujetos pasivos.

Así, constituyen beneficios otorgados por el Estado en ejercicio de su potestad tributaria, por medio de los cuales se busca el desarrollo de ciertos sectores económicos, con el objetivo de que se realicen proyectos orientados al mejoramiento de la estructura productiva. Se busca una disminución de los recursos de fuente tributaria para el Estado, para ayudar a sectores que son relevantes para el desarrollo económico del país.

Estos beneficios otorgados por el Estado de ninguna manera deben ser considerados como privilegios y mucho menos deben promover situaciones discriminatorias sino al contrario deben seguir los principios constitucionales planteados dentro del primer capítulo.

La exención del impuesto a la renta como incentivo fiscal puede ser visto desde varias ópticas de las cuales dependerá su actual aplicación en el caso del Ecuador el ingreso que deviene del impuesto a la renta constituye una entrada gubernamental importante.

Podemos decir, que la aplicación de este incentivo es una medida transitoria, cuyo propósito es fomentar la inversión de manera temporal, de acuerdo a esto

varios autores concluyen que su aplicación sería un viable y eficaz. No obstante hay que acotar que en cierto modo la exención puede resultar desalentadora cuando no es atractiva para la inversión por las actividades en las que recae, siendo en este caso imposible de administrar.

La exención constituye una de las principales formas de alicientes a la producción, estableciendo un incentivo impositivo especial, de tal manera que se busca la generación de riqueza mediante la exención total o parcial de una serie de impuestos a contribuyentes seleccionados.

“El reconocimiento de exenciones y de supuestos de no sujeción constituyen, en muchas ocasiones beneficios fiscales para los sujetos pasivos, pues ambos supuestos determinan la posibilidad de no pagar una suma de dinero por concepto de la obligación tributaria en los supuestos en que son de aplicación.” (Pistone, P y Taverira, H,2005, p315)

El fin extra fiscal de esta normativa tiene su origen en la realidad de las empresas ecuatorianas en sus primeros años, ya que las mismas generalmente operan a pérdida o reciben utilidades muy reducidas, de tal manera que la aplicación de la exención sirve de gran ayuda al principio de vida de la nueva empresa.

El espíritu de la exención del impuesto sobre la renta se podrá trabajar para fomentar las cantidades y tipos de inversión deseados, de tal manera que la reacción de los futuros inversionistas sea favorable.

El régimen tributario tiene que constar con aspectos:

- Neutralidad: procurando una injerencia limitada dentro de la economía
- Suficiencia: debe estar en las condiciones necesarias para el financiamiento del Estado.

- **Economicidad:** no se puede incurrir en gastos mayores a los que el Estado puede soportar.
- **Equidad:** la distribución del gasto público debe ser equivalente entre los distintos factores económicos.

2.2.1. Duración de las exenciones del impuesto.

Hay que considerar si el tiempo que se va a dar para la exención es conveniente y factible. En términos generales las leyes de exención proporcionan beneficios durante diferentes periodos.

“Si se utiliza un horizonte de cinco años para dar margen al factor incertidumbre, una exención de cinco años tendrá el mismo valor que una exención indefinido, ya que todos los rendimientos obtenidos después de la fecha de terminación se valoran en cero” ” (Heller, J y Kauffman, K., 1965, p.161.)

Mencionemos entonces que determinar el ingreso futuro que va a tener el inversionista es trascendental, ya que dentro de este periodo de tiempo existe la incertidumbre de utilidades lejanas, y de ser una utilidad atractiva sumada al no pago del impuesto, la inversión podría consolidarse.

Pero también existen empresas que se organizan solamente por el periodo que dure el incentivo y se esperan liquidar cuando el mismo termine, lo cual genera desconfianza en el fisco.

La exención tiene un límite de tiempo, que puede ser de dos tipos:

1. Uno permanente para las empresas en operación o de un plazo determinado.
2. O temporal el cual busca un aliciente tributario para la nueva inversión.

La normativa ecuatoriana apunta al segundo punto, siendo una exención temporal en base a la cual se busca que la producción nacional tenga un apogeo y de esta manera incentivar la misma dentro del territorio nacional y así mismo que constituya competencia dentro del ámbito internacional.

El Art. 24 del COPCI, nos dice que, los incentivos fiscales pueden ser generales, es decir que su aplicación para las inversiones se ejecuten en cualquier parte del territorio nacional. El literal h de este artículo referente a los incentivos fiscales establece que el tiempo de la exoneración del anticipo al Impuesto a la Renta será por cinco años para toda inversión nueva, y la exoneración del pago del impuesto mínimo por el mismo tiempo, pudiendo solicitarse una extensión para la exoneración del pago del anticipo, en caso de que no se haya generado ingresos directamente de la actividad productiva iniciada.

En este punto es propio determinar el tiempo necesario para que la normativa sea eficiente y eficaz, el cual debe ser tomado en cuenta en base a la realidad de las compañías dentro de cada país. De igual manera se debe constatar la real aplicación del impuesto más no la conveniencia de un gobierno ni cálculos rústicos, sino la verdadera implicación de la exención y el análisis de la existencia de viabilidad normativa y administrativa.

2.2.2. Objetivo de los incentivos tributarios.

“ El tema médula de la necesidad o la perversidad de los incentivos fiscales no solo pasa ahora por la generación de inversiones y empleos, sino por una cuestión que se insinúa firmemente en el comportamiento de los mercados de bienes: las liberaciones impositivas ya no solo generan ventajas comparativas sino que forman parte de la competitividad de los productos ofrecidos al mercado, las excepciones para su cobro aseguran ganancias a las empresas y con ello producción, inversiones empleos y positivos efectos multiplicadores,

todas estas cuestiones constituyen ganancia de los Estados que actualmente impulsan tales políticas". (Zudaire, H., 2001, p.32)

Por lo tanto podríamos decir que la lógica de los incentivos fiscales tiene su base en lograr:

- Un impacto dentro de la economía, así lograr desarrollo de ciertas zonas que particularmente no han alcanzado el crecimiento que se espera.
- Por otra parte generar aumento de la inversión, logrando que se considere al Ecuador como un lugar atractivo para la misma.
- Promoción de las exportaciones y de esta manera que se consolide la industrialización.
- Generación de empleo.
- Sustitución de las importaciones.

Además los incentivos a la producción tienen como objetivo el desprendimiento de las PYMES, dotándolas no solo de un marco apropiado que ponga especial importancia en las materias: crediticia, promoción de inversión, tributaria, comercio exterior, de tal manera que contengan un riesgo menor en la actividad empresarial y mejore su competitividad, como complemento de los objetivos antes mencionados.

No obstante, los incentivos tributarios no son suplentes de estabilidad política, equilibrio económico, disponibilidad de capital e infraestructura, o de seguridad jurídica. Esta debería ser proporcionada implícitamente en el país para que sea atractivo para la inversión, siendo la base de la económica sobre la cual puedan nacer, como semillas fértiles estas nuevas empresas.

Ya que muchas personas creen que los incentivos son buenos en tanto generen algo de inversión y empleo simplemente por el hecho de que existen, mas es importante tomar en cuenta en que va a recaer la inversión, ya que de

otra manera el país derrocha su escaso capital en inversiones que no son socialmente productivas.

2.2.3. Relación entre la estructura fiscal básica y los incentivos.

La recaudación no va a ser igual en un país desarrollado que en uno en proceso de industrialización, ya que en un país en vía de desarrollo podríamos decir que el nivel de los servicios gubernamentales, requieren de un tratamiento diferente, en cuanto a infraestructura y personal capacitado.

“Un aspecto importante en la legislación impositiva básica en los países de menor desarrollo económico es que sus sistemas fiscales están cargados de preferencias en forma de exenciones o tasas impositivas bajas para diversos tipos de actividades no industriales. Las cargas impositivas en los países de menor desarrollo económico pueden ser muy elevadas. Por ejemplo, altos derechos de importación pueden desalentar la inversión incrementando a niveles prohibitivos el monto de capital inicial necesario para la inversión industrial” (Heller, J y Kauffman, K., 1965, p. 103)

Hay que tomar en cuenta que sería irrelevante otorgar una exención legal del impuesto por muy alto que sea, si este puede evadirse o evitarse fácilmente.

Para considerar la aplicación de un incentivo dentro de un país en particular es importante tomar en cuenta, la valoración del sistema impositivo que se pretende modificar mediante los incentivos, y además los valores económicos como la influencia en la inversión. Ya que se ha dado el caso en el cual la aplicación del incentivo puede caer en una forma desordenada del impuesto.

Es notable de igual manera estipular que lo que se requiere es un programa que integre un amplio desarrollo el cual este coordinado no solamente por medio de los incentivos, ya que solos no darían resultados y no se puede esperar un aumento sustancial dentro de la inversión cuando el gobierno no realice esfuerzo alguno, o aun si este esfuerzo es pequeño.

“Si bien esas política y objetivos extra fiscales son reconocibles desde hace mucho, no fueron consideradas como objetables o posiblemente objetables, sino con el advenimiento de la práctica de dislocación de los entes productivos en diversas naciones, principalmente originada por la búsqueda de una mayor productividad como la norma de organización empresarial, pero a la que no resultan ajenos los motivos de planificación fiscal, así como las actuales exigencias del llamado proceso de globalización”: (Pistone, P y Taverira, H, 2005, p.23) (b)

Como ya hemos dicho esta normativa tiene un carácter netamente extra fiscal, ya que existe un saldo fiscal por la imposición de la misma, en el momento en el cual el fisco no recibe el pago natural del Impuesto a la Renta, no obstante se equipara el rédito obtenido a nivel nacional mediante la efectiva creación de nuevas empresas, las que generen fuentes de empleo y potenciales industrias. En este momento, ya no es propicio luchar contra la instalación de los incentivos, basados en distintas teorías económicas, sino basarnos en la historia de los mismos, y analizar los puntos en los cuales funcionaron y los que no, de tal manera que su aplicación sea prudente.

2.3. La exención impositiva y la estrategia del desarrollo económico.

2.3.1. Los objetivos de la política gubernamental.

La decisión de adoptar los incentivos fiscales busca principalmente atraer capital y tecnología al sector privado, no obstante cuando hablamos de fomentar la inversión privada no quiere decir que el gobierno vaya a desempeñar un papel secundario, sino que la actitud del gobierno debe ser flexible y ajustarse a la reacción de los inversionistas privados, de manera que el gobierno sea un aliado y generador de beneficios mediante la participación estatal que ayude a la generación de empleo, consumo interno y bienestar económico.

En este punto de parte del gobierno es necesario que exista el deseo de alentar al inversionista extranjero a invertir, y tener en cuenta que el principal esfuerzo debe estar encaminado a atraer capital. No obstante el temor de los países latinos al dominio extranjero, siendo este el pilar que siembra la duda al momento de la aprobación de las leyes y tratados internacionales, pero debería tomarse en cuenta el cambio de tiempos y trascendencia del capital extranjero en la estrategia de desarrollo.

Pero no nos alejemos de la realidad de una nación como la nuestra, la cual requiere de la formación de capital para el desarrollo económico, de tal manera que se aminore la interferencia de la imposición, mediante la creación de incentivos de tal manera que estos ahorros sean absorbidos por ahorros productivos.

Es deber del gobierno generar un ambiente propicio para lograr que la gente efectivamente goce de estos incentivos, y esto se consigue en base al cumplimiento de los principios tributarios planteados dentro del primer capítulo, generando condiciones de seguridad jurídica que aliente a los inversionistas extranjeros y nacionales, además de estabilidad en la economía en general.

Hay que tomar en cuenta dos parámetros importantes para generar inversión:

- Primero el nivel económico de las personas, ya que al no existir ingresos aceptables no podrán ahorrar, debido a que hay necesidades inmediatas que cumplir para la mera subsistencia, además tomando en cuenta que la mayoría de ahorros que logra tener una persona son destinados a inversiones en bienes raíces, en el mejor de los casos, o en bienes suntuarios o acumulación de metales preciosos,
- y segundo, lograr que el ahorro generado sea reinvertido en la sociedad de manera productiva, ya que a pesar de los incentivos, no existiría formación

de capital para ser invertido, si esté consumido en los primeros meses de su captación.

Respecto a la formación de capital Bird y Oldman nos dicen:

“El problema de la formación de capital en las economías subdesarrolladas a que se enfrentan las finanzas públicas, se descompone en tres partes principales. La primera se refiere a la financiación de las inversiones generales sociales, que debe emprender directamente el gobierno. La segunda se ocupa de una zona intermedia en la que los actuales programas de inversión están en manos privadas aunque los fondos se obtienen mediante la financiación gubernamental. La tercera trata de los incentivos necesarios para la inversión nacional como extranjera, mientras sufre la influencia de la imposición y de otras medidas fiscales”. (Bird, R y Oldman, O., 1967, p. 11) (b)

Es necesario buscar financiación de inversiones sociales por parte del gobierno, buscar ayuda del sector privado para su financiación y por último, la tan mencionada intervención extranjera como principales objetivos gubernamentales de desarrollo.

Como se ha dicho anteriormente se debe propender primeramente al ahorro y después asegurarse de que este dinero sea canalizado hacia nuevas inversiones, es así como se construye un programa de desarrollo que funcione dentro de una nación como la nuestra.

2.3.2. La exención fiscal.- desarrollo económico.

El Impuesto sobre la Renta en la estrategia del desarrollo económico se basa en tres puntos fundamentales:

- Economía equilibrada, principalmente podemos decir que la exención de este impuesto propende a una economía estable y nivelada, además de

controlar el déficit de la balanza de pagos mediante el aumento de las exportaciones, una reducción de las importaciones y mayor entrada de capital, de manera que este aliciente tributario ayude a la generación de industrias que reemplacen las importaciones.

- Economías externas, se refleja el deseo de depender en la menor magnitud posible del exterior, pero asimismo hacer competitivas a las industrias del Ecuador, y crear industrias que estimulen el desarrollo del país.
- Economías de escala, leyes de exención procuran fomentar empresas de gran magnitud en términos de las economías particulares respectivas. (Heller, J y Kauffman, K., 1965, p. 150-153)(c)

“Al utilizar la fuerza fiscal para producir esos servicios, los gobiernos pueden suministrar muchas de las economías externas que se necesitan para elevar las proporciones de dividendos a niveles que atraigan a los inversionistas privados. Cuando los mercados nacionales deficientes bloquean el flujo de los fondos privados a las industrias nacionales deseables, los gobiernos pueden estar dispuestos a ampliar sus políticas de impuestos y desembolsos para reforzar los mercados”. (Bird, R y Oldman, O., 1967, p. 11, 17) (c)

Se requiere además de mano de obra preparada, salud, transporte, energía, comunicaciones, en generar servicios básicos que hagan atractiva la inversión dentro del país. De igual manera se debe tomar en cuenta la dependencia que existe de exportaciones de productos agrícolas o minerales que empeora debido a la dependencia de productos alimenticios y manufacturados que provienen del extranjero.

En el Ecuador se da el caso de que existen pocos productos de una vasta agricultura que logran ser conocidos en el mercado internacional. Se requiere de una diversificación de la economía y de las exportaciones, para no seguir

siendo consumidores de productos elaborados a altos costos con nuestra materia prima.

“Cuando la industrialización absorbe la fuerza humana que de otro modo se desperdiciaría en el desempleo agrícola, cuando libera pericias latentes y cuando reduce la inestabilidad económica y los altos costos que la acompañan, el equilibrio verdadero de las ventajas puede inclinarse hacia las inversiones en la industria, una política fiscal que facilite la formación del capital y el progreso técnico de la industria fomenta los fines tanto de la estabilidad económica como de la mayor utilización de los recursos”. (Bird, R y Oldman, O., 1967, p. 11, 27) (d).

La relevancia de la fuerza humana es eminente, es por esto que el gobierno debe invertir y tomar la iniciativa frente a programas de mejoramiento de la productividad y la técnica, pero sin dejar de lado los mejoramientos en cuanto a salubridad y nutrición, de esta manera se genera capacidad humana de trabajo, así como programas de alfabetismo que ayuden a las personas a mejorar sus oportunidades, generando unidades productivas pequeñas para lograr un todo.

“La estructura impositiva debe reducir el consumo privado y las inversiones que contribuyen menos al desenvolvimiento económico que el uso de esos fondos por el gobierno, hasta un máximo compatible con el mantenimiento de incentivos para la actividad económica”. (Bird, R y Oldman, O., 1967, p. 11, 38) (e)

De tal manera que se usen los ahorros por las personas para la inversión como ya ha sido manifestado, y de igualmente obtener ingresos adicionales para la generación de productos que no se elaboren en el país, alentando al espíritu de la exención, el cual busca la sustitución de las importaciones, reduciendo las importaciones por el aumento de la industria nacional.

Es importante mencionar que el Impuesto a la Renta irá creciendo con la industrialización generando un ingreso importante para el país. Y es papel del

Estado mediante la política fiscal lograr que los excedentes estén disponibles para la generación de capital y promover así un ciclo de inversión.

2.3.3. Perdida en ingresos fiscales contra beneficios.

Entre los principales miedos y dudas frente a los incentivos a la producción, encontramos los siguientes:

- Contribuya al déficit fiscal
- Traslade beneficios a empresas que no les corresponden
- La creación de normas de fomento genera dificultad en el control de las mismas
- Subsidiar a empresas por hacer determinadas actividades, que harían de todas maneras
- Fomentar la ineficiencia de la industria

Principalmente se tiene que tomar en cuenta que probablemente las inversiones de las nuevas empresas no se van a realizar si no existiera el incentivo en la producción, así, no podríamos hablar de una pérdida cuando las empresas no se hubieran logrado conformar.

También se debe mencionar que las pequeñas empresas tienen un auge productivo después de un periodo determinado, es así que se aprovecharía el incentivo al máximo si existirían utilidades altas en un corto plazo, mientras que para el gobierno el sacrificio e ingresos fiscales puede parecer bastante fuerte, considerando que es un programa un tanto costoso.

Pero acojámonos a la parte práctica, la legislación mundial y la experiencia internacional, nos demuestran que es viable la aplicación de incentivos, siempre que su cumplimiento sea efectivo, y tengamos una serie de alicientes que combinados sean un poderoso camino a la industrialización.

Los incentivos tributarios tienen un papel relevante dentro de los gastos tributarios tanto de países desarrollados como en desarrollo, pero solamente constituyen un factor minoritario dentro de la magnitud de inversiones de un país. Debido a que si ponemos en una balanza, los factores económicos e institucionales tendrán una mayor preponderancia, que los tributarios, al momento de que el sector privado tome la decisión de invertir, esto ha sido demostrado tanto en la teoría como en la evidencia empírica, sobre el tema.

Por lo tanto se requiere de un análisis costo-efectividad en el momento de aplicar los incentivos, uno de los incentivos más aplicados en general, y específicamente en los países de Latinoamérica es la exención al Impuesto sobre la Renta, ya que son fáciles de administrar. Pero encontramos las siguientes desventajas:

- Favorece mayoritariamente a inversiones con alta rentabilidad y de corto plazo
 - Crea estímulo a la elusión y evasión
- Incertidumbre, en cuanto a la correcta interpretación y aplicación de normas legales, disminución en la capacidad de fiscalización de la administración, desconocimiento por parte de los contribuyentes, ascendientes plazas de evasión y elusión, que se crean por la complejidad de la normativa.
- Es posible extender el plazo de la exoneración más allá de lo legal, mediante la transformación de una sociedad, que ya no consta con el beneficio por el paso del tiempo.

Además no es claro que los costos que se obtiene por estas inversiones superen los obtenidos por medio de la recaudación.

2.4. Exención del Impuesto a la Renta como incentivo a la producción en el Ecuador.

Partiendo jerárquicamente los incentivos a la producción constan en la CE, en varios artículos, analizados dentro del primer capítulo, principalmente en el art. 285 el que nos habla de la “generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía.” (Constitución de la Republica de Ecuador) De igual manera el Código Orgánico Tributario (en adelante COT) en su Art. 6 manifiesta que:

“Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional”.

En la actualidad, el país cuenta con el COPCI, este cuerpo legal es amplio y específico, en el cual el Estado es dinámico y eficiente, tiene como responsabilidades el control, la regulación y la coordinación, como herramienta para que los trabajadores obtengan el “salario digno”.

El COPCI, establece las directrices en las cuales se va a basar el incentivo a la producción por medio de la exención del pago del impuesto a la renta.

El Art. 14 manifiesta que:

“Las nuevas inversiones no requerirán de autorizaciones de ninguna naturaleza, las especificaciones y de más requisitos para gozar de la exención del impuesto a la renta por medio de incentivos a la producción son los que constan a continuación”.

Los beneficios del presente Código no se aplicarán a aquellas alteraciones de personas naturales o jurídicas extranjeras domiciliadas en paraísos fiscales. El

reglamento regulará las medidas de diligencia de los incentivos a todos los sectores que lo requieran.

Así mismo la normativa jurídica reconoce la aplicación de los mismos sin perjuicio de lo establecido CE y en otras leyes, así como en los acuerdos internacionales debidamente ratificados por Ecuador.

Los Arts. 20 y 21 del COPCI:

“En materia impositiva, las inversiones nacionales y extranjeras estarán sujetas al mismo Régimen Tributario, con las excepciones previstas en este Código.

Los inversionistas nacionales y extranjeros y sus inversiones están sujetos, de forma general, a la observancia y fiel cumplimiento de las leyes del país, y, en especial, de las relativas a los aspectos laborales, ambientales, tributarios y de seguridad social vigentes”

Es importante seguir un criterio eficiente de selección de empresas para beneficios fiscales, ya que lo que se busca es un verdadero aliciente a la producción y su aplicación va a depender del interés efectivo de los pequeños y medianos productores, así como la actual creación de empresas las cuales generen mayor producción y mejores fuentes de trabajo y de inversión.

“Las diferencias que existen entre la experiencia histórica, la estructura tributaria básica, la etapa de crecimiento industrial y la orientación política, además de diferencias en la capacidad administrativa, de un país y otro, han hecho que las actividades o productos que reciben el aliciente impositivo sean muy variadas. Estos factores también han contribuido a la introducción de diversos requisitos a los receptores de beneficios como quid pro quo para el tratamiento impositivo referencial”.
(Heller, J., y Kauffman, K., 1965, p. 55)(d)

A pesar de que existe este marco referencial los países deben analizar la aplicación de los incentivos de acuerdo a la realidad nacional de cada una de las naciones, para que se cumpla con el objetivo de fomentar la producción. Así mismo los criterios de selección pueden variar tanto en los tipos de actividades como en productos particulares buscando siempre que existan productos que son importantes para el desarrollo.

Empresas que gozaran del incentivo son las enumeradas a continuación:

Incentivos sectoriales y de desarrollo equitativo, empresas que gozaran de la exoneración del pago del impuesto mínimo y del pago del impuesto a la Renta por los 5 primeros años, desde que se empiecen a generar ingresos.

Las empresas que cumplan con lo siguiente:

- Constituidas a partir del 29 de Diciembre de 2010 (fecha de publicación del COPCI)
- Deben pertenecer a los sectores prioritarios
- Deben estar ubicadas fuera de las jurisdicciones urbanas de Quito y Guayaquil

INCENTIVOS SECTORIALES: Para empresas nuevas

- “Para las nuevas empresas que realicen nuevas inversiones en los sectores definidos como priorizados; para la buena salud de nuestra balanza comercial y sostenibilidad de la dolarización;

Sectores para equilibrar nuestra Balanza Comercial:

- a. Alimentos frescos, congelados e industrializados.
- B. Cadena agroforestal y productos elaborados.
- C. Metalmecánica.
- D. Petroquímica.
- E. Farmacéutica.
- F. Turismo.
- G. Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa.
- H. Servicios logísticos de comercio exterior.

I. Biotecnología y software aplicado.

Sectores para promover la sustitución de importaciones y fomento de exportaciones:

A. Abonos y fertilizantes.

B. Agroquímicos, pesticidas y fungicidas.

C. Jabones, detergentes y cosméticos.

D. Otros productos químicos.

E. Cerámica, azulejos y pisos.

F. Fabricación de receptores de radio, televisión, celulares y electrónicos en general.

G. Confección y materiales textiles

H. Cuero y calzado

I. Fabricación de electrodomésticos”.

(Ministerio de Coordinación de la Producción, Empleo y Competitividad, 2011, p.4)

“SISTEMA NACIONAL DE GARANTIAS.- Permitirá a los pequeños actores productivos contar con una garantía del Estado de hasta el 70%, para acceder a financiamiento privado.

INCLUSION OBLIGATORIA EN EL SISTEMA DE COMPRAS PUBLICAS.- Las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas y actores de la Economía Popular y Solidaria (EPS), son incorporados en el sistema de compras públicas, a través de criterios preferentes de manera obligatoria.

FONDO DE CAPITAL DE RIESGO CREECUADOR.- Se refiere a la inversión temporal del Estado en empresas de alto valor agregado, las acciones en las que invierte el Estado se transferirán a futuro a favor de los trabajadores, comunidad y actores de la EPS, cumpliendo con ello el objetivo de democratizar la transformación productiva.

OTROS PROGRAMAS GUBERNAMENTALES

Se han asignado recursos para la ejecución de programas gubernamentales de co-financiamiento que permitan mejoras en la

productividad, emprendimiento, innovación, calidad, oferta exportable y promoción como:

FONDEPYME, ejecutado por el Ministerio de Industrias y Productividad (MIPRO).

EMPRENDECUADOR e INNOVAECUADOR, ejecutados por el Ministerio de Coordinación de la Producción, Empleo y Competitividad (MCPEC).

Otros programas ejecutados por el Instituto Ecuatoriano de Economía Popular y Solidaria -IEPS-.

Incentivos tributarios que aplican a las medianas empresas

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:

- Capacitación técnica, dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica. (hasta el 1% del gasto de sueldos y salarios al año).
- Gastos en mejora de la productividad de la empresa. (hasta el 1% de las ventas)". (Confederación de empresarios de Andalucía, (s.f) Incentivos nacionales a la inversión).
-

El espíritu de esta normativa es aminorar la carga impositiva que tienen las empresas cuando buscan obtener un auge en el mercado y dentro de los primeros años de operación hasta encontrar estabilidad se les dificulta a las empresas nacientes.

En muchos países se busca un desarrollo principalmente en las empresas manufactureras, en el caso del Ecuador existe la Ley de Fomento Artesanal la cual establece los beneficios tributarios específicos para este sector.

De igual manera gozaran de la exoneración del pago del Impuesto a la Renta las empresas que se dediquen a proyectos agrícolas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales, durante el lapso de tiempo en el que no

reciban ingresos gravados y cuando tenga una etapa de crecimiento superior a un año.

En el Ecuador nos encontramos frente a una realidad en la cual la aplicación del sistema fiscal se ha creado bajo una similitud artificial entre todas las unidades económicas sin tener en cuenta el modo específico de la actividad de cada empresa; la forma específica del propietario y del nivel del ingreso.

Lo comentado anteriormente ha generado por si una deficiencia en la propia aplicación de los tributos que crean una extraña “eficiencia y equidad” del sistema fiscal. Por esta razón la autoridad pública se ha visto en la necesidad de crear incentivos que fomenten el desarrollo empresarial.

Pero no con esto tratamos de buscar ganadores o perdedores en el sistema tributario propiciado para las PYMES, porque en realidad de lo se intenta es lograr un fortalecimiento de la economía mediante el accionar del sistema tributario, justificado bajo los postulados del bienestar social.

Las pequeñas y medianas empresas han sido excluidas en nuestro país del análisis de su accionar y no han merecido la atención debida, con relación a su propia estructura, por parte de la autoridad pública, donde, por el dominio de modelos económicos y teorías fiscales empleadas, no se dictaron políticas tributarias de prioridad para las pequeñas y medianas empresas todo lo cual se representa como un factor que no contribuye a sostener el crecimiento de dichas unidades empresariales.

En la Actualidad, en el Ecuador se necesita que exista interdependencia y globalización de las economías, las PYMES tengan asignado un cometido preponderante en la promoción del desarrollo económico, especialmente por la urgente necesidad de generar nuevas plazas de trabajo y una equitativa distribución de los beneficios del crecimiento, lo cual requiere para no incurrir en un caos macroeconómico, que la mejor distribución del ingreso no sea

alterado por una carga tributaria desproporcionada al esfuerzo del ente productor.

Siguiendo la tesis que antecede debemos interpretar que un sistema fiscal inapropiado para las pequeñas y medianas empresas, impide la competitividad de las mismas como el uso de las ventajas de la competitividad propiamente dicha.

Además, es mandatorio para el gobierno realizar compras a estos sectores y de garantizar programas de co-financiamiento para emprendimientos e innovación, oferta exportable, mejoras de productividad y más.

“Cuando más bajos sean los impuestos mayor será el aliciente para los inversiones privadas, por unidad neta de ingresos, para que corran riesgos relacionados con las inversiones de desenvolvimiento agrícola e industrial. Este dilema se empeora con el hecho de que los impuestos que son mas eficaces para apoderarse de mayor proporción de las ganancias del desenvolvimiento económico para formación adicional de capital, son los que más probablemente afectarán las utilidades de las inversiones privadas, porque son los impuestos que varían directamente y aumentan progresivamente de acuerdo con el tamaño de los ingresos y son más eficaces para absorber las ganancias del desenvolvimiento”.
(Bird, R y Oldman, O., 1967, p. 21)(f).

Saldo Fiscal, es importante recalcar que se requieren de altos niveles de imposición para financiar el Estado dentro de un proceso de desarrollo, pero es de igual importancia movilizar los recursos privados hacia la inversión. Este conflicto que nos plantea el autor, se podría aminorar mediante el tratamiento preferente de actividades que realicen un efectivo desarrollo económico. Que las actividades que gocen de estos incentivos hayan tenido una previa planeación y análisis económico, para su efectiva aplicación.

“La mera acumulación de mayor cantidad de recursos nacionales para la inversión no acelerara el crecimiento a menos que haya disponibles más

divisas extranjeras mediante el aumento de las exportaciones, la reducción de las importaciones o la ayuda extranjera”. (Bird, R y Oldman, O., 1967, p. 6)(g).

En base a esto podemos determinar que para lograr la inversión también se debería contar con el apoyo de la inversión extranjera dentro del país, atrayendo capital, ahora es importante preguntarse ¿si los incentivos a la producción bastan para generar desarrollo dentro del país y de igual manera para generar inversión extranjera?

Es evidente que las aspiraciones de un país en vías de desarrollo están encaminadas al mejoramiento económico, la estabilidad jurídica dentro del país, de tal manera que pueda crecer la dignidad humana dentro de nuestra nación.

Como sea, es indudable que los sectores industriales, comercial, agrícola, etc. ven como escaso el plan de incentivos en cuanto al objetivo principal a alcanzar, esto es el incremento de la productividad, cosa que a su criterio no se conseguiría con una regulación excesiva de parte del Estado, sino a través de reglas de juego flexibles y claras para invertir, tal como sucede en países vecinos como Colombia y Perú, que reciben inversión diez veces más de la que nuestro país ha recibido en los últimos años de “Socialismo del Siglo Veintiuno”

El COPCI manifiesta una importante reducción de un punto porcentual de la tarifa del Impuesto a la Renta para las Sociedades del 25 por ciento del año 2010 hasta llegar al 22 por ciento.

En diciembre de 2010 se publicó el Código de la Producción que trae una serie de incentivos tributarios, pero no se topó el tema de reinversión de utilidades para los bancos sólo para permitir que la reinversión de utilidades aplique también para activos del sector agrícola.

Esta reforma se publicó en el Suplemento del Registro Oficial N° 351 de 29 de diciembre de 2010 y es lo que está vigente hasta ahorita:

“Art. 37.- Tarifa del impuesto a la renta para sociedades.- Las sociedades constituidas en el Ecuador, así como las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas, que obtengan ingresos gravables, estarán sujetas a la tarifa impositiva del veinte y dos por ciento (22%) sobre su base imponible.

Las sociedades que reinviertan sus utilidades en el país podrán obtener una reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del Impuesto a la Renta sobre el monto reinvertido en activos productivos, 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, 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 lo cual deberán efectuar el correspondiente aumento de capital y cumplir con los requisitos que se establecerán en el Reglamento a la presente Ley. En el caso de instituciones financieras privadas, cooperativas de ahorro y crédito y similares, también podrán obtener dicha reducción, siempre y cuando lo destinen al otorgamiento de créditos para el sector productivo, incluidos los pequeños y medianos productores, en las condiciones que lo establezca el reglamento, y efectúen el correspondiente aumento de capital. El aumento de capital se perfeccionará con la inscripción en el respectivo Registro Mercantil hasta el 31 de diciembre del ejercicio impositivo posterior a aquel en que se generaron las utilidades materia de la reinversión, y en el caso de las cooperativas de ahorro y crédito y similares se perfeccionará de conformidad con las normas pertinentes.

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, se considerará dividendos o beneficios anticipados por la sociedad y por consiguiente, ésta deberá efectuar la retención correspondiente a la tarifa prevista para sociedades sobre su monto. Tal retención será declarada y pagada al mes siguiente de efectuada y dentro de los plazos previstos en el Reglamento, y constituirá crédito tributario para la empresa en su declaración de impuesto a la Renta.

A todos los efectos previstos en la ley de Régimen Tributario, cuando se haga referencia a la tarifa general del Impuesto a la Renta de Sociedades, entiéndase a la misma en el porcentaje del 22%, en los términos previstos en el inciso primero del presente artículo.”

“Dimensión	Excepciones tributarias
Accesibilidad de Beneficiarios	Simple por su automaticidad.
Costos Administrativos	Bajos para la franquicia, pero altos para el sistema tributario como un todo, por complejizarlo.
Posibles malos usos	Espacios para elusión evasión y la búsqueda de rentas.
Flexibilidad	Opera con leyes permanentes, generando estabilidad, pero también inercia.
Transparencia y rendición de cuentas	Su automaticidad no considera formas de control ni rendición de cuentas.
Control de gastos	Gastos determinados ex post, inciertos y no acatables, pudiendo generar desequilibrios fiscales.
Efectividad	No se puede asegurar adicionalidad en la acción que se desea fomentar. Se financian casos inframarginales.
Equidad	Sólo acceden quienes tributan, más intensivamente quienes tienen mayores ingresos”. Tomado de Tokman, M., Rodríguez, J. y Marshall, C., 2006, p. 21

Elaborado por Ivanna Jhayya

De acuerdo a este cuadro de beneficios y desventajas acerca de la exención como un incentivo a la producción, surgen nuevas variables frente a utilización, como el cuestionamiento de su aplicación.

“Indonesia ofrece un “experimento natural” para testear la hipótesis sobre incentivos sobre la inversión. En efecto, Indonesia ofreció exoneraciones tributarias para atraer inversión extranjera directa (IED) DURANTE LOS 70’ y parte de los 80’, las que fueron derogadas completamente en 1984 y reintroducidas en 1996. Los resultados de la investigación muestran que no hay cambios estadísticamente

significativos en los volúmenes de inversión antes y después de la derogación del incentivo. También se concluye que no hubo cambios significativos en la participación de la IED con otros países de la región todos los cuales mantuvieron sus incentivos tributarios.” (Wells y Allen, 2001, p. 25).

No obstante, el impacto puede variar de una nación a otra, dependiendo del régimen tributario, políticas internas de cada país, de todas maneras constituye un dato relevante dentro de nuestro análisis que soportado con el análisis posterior de la Ley de Fomento, podremos determinar que a pesar de la aplicación de los incentivos durante varios años, no se han visto mayores cambios.

Al respecto Klemm y Van Payrs, manifiestan lo siguiente, en base a una investigación empírica sobre los incentivos tributarios a la inversión

¿Cuán efectivos son estos incentivos para atraer la inversión? La evidencia empírica muestra que tasas más bajas de impuesto a la renta de las empresas más largos son herramientas efectivas para atraer inversión extranjera directa. Los resultados indican que un aumento de diez puntos porcentuales en la tasa de impuesto corporativo a la renta reduce la inversión extranjera directa (IED) entre 0,33 y 0,45 puntos porcentuales del PIB. Por su parte, al aumentar en diez años la exoneración se induce un crecimiento de la IED equivalente al uno por ciento del PIB”. (Klem y Van Payrs, 2009, p.25).

De todas maneras, de acuerdo a varias investigaciones se puede decir que no crea un aumento en la inversión del capital privado, ni contribuye mayormente al crecimiento del PIB, por lo cual se podría entender que la inversión extranjera proviene realmente de una inversión financiada dentro del país, y que ingresa en forma de inversión extranjera para gozar de los incentivos.

Se puede recomendar un incentivo más efectivo para las inversiones, la depreciación acelerada, a pesar de que existen dos problemas básicamente,

que no es siempre beneficiosa para los contribuyentes, y no cumple el criterio del plan de desarrollo ni del COPCI.

De acuerdo a lo anterior, se propone crear un régimen de aceleración de la depreciación, que admita tasas más aceleradas que las actuales, y permita el diferimiento del impuesto, focalizado específicamente a las PYMES, y de igual manera a los sectores considerados como estratégicos para el equilibrio de la balanza comercial, y la sustitución de las importaciones.

Como organismo controlador de la aplicación de la exención del Impuesto a la Renta, tenemos al Servicio de Rentas Internas, el cual es encargado de verificar que las empresas que gocen de este beneficio tributario, utilicen correctamente estos incentivos y bajo los parámetros legales estipulados, para esto el SRI, expresa la necesidad de presentar un “Anexo” de Incentivos y Beneficio Tributarios del COPCI, los sujetos pasivos de tributo que estén aplicando los incentivos, deberán justificar la exención dentro de este anexo.

Además, existe la sanción, por la presentación tardía, la falta de presentación o la presentación con errores en la información contenida en el Anexo.

CAPITULO III

ANALISIS HISTORICO DE LA LEY DE FOMENTO DE LA PEQUEÑA INDUSTRIA Y SU INJERENCIA DENTRO DE DESARROLLO DE LA INDUSTRIA ECUATORIANA MEDIANTE APLICACIÓN DE INCENTIVOS A LA PRODUCCION

Ya hemos destacado que los incentivos fiscales en general constituyen medidas de la política fiscal de un país, las cuales conceden tratamientos favorables con el afán de fomentar ciertas actividades. Frente a este requerimiento en el Ecuador se implementaron leyes de fomento a la producción, cada una de las cuales se refiere a cierto sector específico y se encarga de regular actividades, además de establecer mecanismos tales como la exoneración tributaria, subvenciones, incentivos entre otros beneficios tributarios.

3. 1. Historia política estatal hacia la Industria Manufacturera.

La industria manufacturera ha sido determinante, tanto como limitada por el modelo de acumulación agro-exportadora y los intereses sociales asociados con ello, como explicaremos a continuación, dentro de la historia de las leyes de fomento, y su injerencia en la industrialización por medio de la aplicación de incentivos.

“De una buena o mala fe se decidió en el Banco Mundial, en el BID, en las universidades de Harvard, Chicago y Cornell que los países pobres de América Latina debían incorporarse a la industria para así depender menos de los explotadores industrializados, crear fuentes de trabajo y riqueza nacional. De allí surgieron las leyes de fomento industrial: tímida y prudente en tiempo del sensato Camilo Ponce, mas de acuerdo a la exigencia internacional pero aun sensata en la 5ta. Presidencia del Doctor Velasco y finalmente, desde 1972 el silabario de reformas cínicas del grupo civil rodriguezlarista que, muy astutamente, no dicto una nueva

ley, sino que amplió la anterior hasta convertir el fomento industrial en protección identificable con una fórmula en que el riesgo y el costo corrían a cargo del Estado y la utilidad al bolsillo del empresario". (Malo, R., 1983, p.338)

El espíritu de la creación de las leyes de fomento, es alentar la producción nacional, lograr consolidar la obra ecuatoriana, es por esto que podemos ver que a lo largo de la historia, los distintos presidentes del Ecuador se han preocupado por este aspecto tan importante para el desarrollo. Podemos decir, de esta manera que uno de los principales motivos para los incentivos a la producción dentro de las Leyes de Fomento fue el deseo de lograr una sustitución de las importaciones, tratar de detener la compra de productos terminados y de tecnología antigua, provenientes de las naciones industrializadas, a altos costos.

De este punto se vuelve a hablar en nuestros días, ya que la exención se dirige a actividades de productos que son importados, con el deseo de que estos sean producidos dentro del país.

"La producción en el país de los bienes cuya importación se proponía eliminar o sustituir dicha política exigía necesariamente la importación de otros, fundamentalmente de capital. Aun cuando la producción de estos a escala nacional habría sido sin duda mucho más importante, la entrada de ellos al país se facilitaba y estimulaba por medio de incentivos diversos con lo cual, en última instancia, la producción extranjera era siempre la beneficiaria final y verdadera". (López, C., 1988, p. 258)(a)

El panorama jurídico planteado en el COPCI, está encaminado a un fortalecimiento de las PYMES, pero hay que tomar en cuenta que para lograr una efectiva producción nacional, es necesario dotarnos de tecnología, que permita fabricar elementos de competitividad nacional e internacional, de tal manera que el pasado no se repita, y no exportemos productos finales,

importando ahora productos de fabricación. La propuesta consiste en conceder a nuestras PYMES, no solamente las exenciones tributarias, sino la tecnología para la fabricación de los mismos, y la capacitación para su fabricación.

Pero veamos a continuación, como funcionaba en Ecuador el proceso de industrialización, por medio de incentivos a la producción:

3.1.1 Cronología

1920. En esta época existió la llamada burguesía comercial-financiera la cual representaba los intereses agro-exportadores y de comercialización de productos manufactureros importados, por esta razón no se pudo sustituir el sistema de importaciones y no se obtuvo un resultado favorable en esta época. En un contexto general podríamos decir que la norma, sería favorable para las PYMES, creando un aliciente efectivo para las mismas pero, la crisis cacaotera afectó a los representantes de dicha burguesía, que tuvo apogeo principalmente en la costa, la cual estaba estrechamente relacionada con el comercio exterior de esos tiempos.

De esta crisis se beneficiaron los terratenientes de la Sierra, creando una alianza con la clase reducida de industriales, asociación que terminó en la revolución juliana de 1925. Como resultado de estos movimientos sociales los gobiernos posteriores insistieron en la regulación estatal de la economía y del sector bancario, como resultado Creación del Banco Central.

La Ley de Fomento Industrial (en adelante LFI) fue introducida en 1921 y fue vigente hasta los años 50. En efecto existió un incentivo por parte de esta ley, no obstante en esta época solamente existía un pequeño sector de empresas fabriles y talleres artesanales. La LFI fue promulgada en 1957, y tiene como antecedente la ley de 1921 que ha experimentado ulteriores reformas.

Además de la existencia de la crisis gubernamental por el constante conflicto entre la burguesía comercial financiera y la alianza de terratenientes e

industriales sumado a la crisis de los años 30 no existió un actual desarrollo del plan nacional para la industrialización y en los años 50 con el auge bananero se dejó atrás una vez más a la industrialización como se dio en otros países de Latinoamérica,

En 1964 el gobierno militar obtiene mayor espacio político y es promulgada la Ley de Reforma Agraria además de un plan de desarrollo nacional de industrialización que promulgaba la sustitución de importaciones, una vez más en el cual el Estado juega un papel importante en el desarrollo industrial cuando se considera a la industrialización como el modelo central de desarrollo económico y creación de empleo. A pesar de los intereses de las industrias ya existentes, se da una descentralización del sector industrial generando espacio para nuevos sectores de estrato industrial moderno y subsidiario. La industria manufacturera tiene un auge debido a la modernización industrial y al apoyo del Estado, de tal manera que la industria manufacturera se vuelve el sector más rentable de la época. En este período el financiamiento industrial recibe un impulso mediante la creación de la Corporación Financiera Nacional en 1964.

Además el sector rural se ve afectado por la falta de atención estatal, no solamente en la falta de infraestructura sino la distribución irregular entre los pequeños y grandes productores, que hacían más grande la brecha del desarrollo industrial rural, comparado con el urbano, en donde se encontraban los asentamientos más importantes de la pequeña industria. (Vos, R., 1987, pp. 91-140)(a)

Igualmente en esta década se crean las instituciones encargadas de la capacitación industrial SECAP y del control de calidad INEN, y se dicta la Ley de Fomento a la Pequeña Industria (en adelante LFPI) y artesanía en 1965.

Además cabe decir que durante el gobierno de Rodríguez Lara se dictan reformas a la ley de fomento mediante las cuales cualquier empresa industrial

estaba exenta por varios años del Impuesto a la Renta y además gozaban del derecho de exención importación de maquinaria y de materias primas.

“Los objetivos principales de la Ley de Fomento a la Pequeña Industria y la Artesanía (LPIA) incentivar y facilitar la transformación de talleres artesanales en pequeñas industrias y apoyar a la modernización y crecimiento de la pequeña industria” CONADE ILDIS 1983

La LFPI trae consigo incentivos a la producción buscando generar crecimiento de la economía de las PYMES, el cual se ve afectada por el apoyo intensivo a la industria moderna dejando de lado a la pequeña industria y artesanos.

Veamos a continuación como define la LFPI, a la pequeña industria, Art. 5:

“Pequeña industria a la que, con predominio de la operación de la maquinaria sobre la manual, se dedique a actividades de transformación, inclusive de forma, de materias primas o de productos semielaborados, en artículos finales o intermedios y siempre que su activo fijo, excluyendo terrenos y edificaciones, no sea mayor a veinticinco millones de sucres”. (LEY DE FOMENTO DE LA PEQUEÑA INDUSTRIA, 1973)

Por lo tanto, la LFPI y el COPCI, se dirigen a este grupo de empresas que promueven la industrialización, en base a la transformación de materias primas. Una definición más moderna nos dice:

“Microempresa entre 1 y 9 trabajadores, y un valor de ventas o ingresos brutos anuales iguales o menores a \$100,000 dólares.

Pequeña empresa entre 10 y 49 trabajadores, y un valor de ventas o ingresos brutos anuales entre \$100,001 y \$1,000,000 dólares.

Mediana empresa entre 50 y 199 trabajadores, y un valor de ventas o ingresos brutos anuales entre \$1,000,001 y \$5,000,000 dólares”. (Confederación de empresarios de Andalucía, (s.f) Incentivos nacionales a la inversión).

Antes de continuar con el análisis histórico, y en base a estas definiciones es importante recalcar, que por las condiciones en las cuales se realizan la operación de estas empresas, caen en la informalidad, lo que hace más difícil su control y promoción a igual que la aplicación de incentivos a la producción. También podemos recalcar el desconocimiento de este sector de las propuestas gubernamentales para su desarrollo, y la importancia de las PYMES en el progreso nacional.

Es relevante notar que la historia una vez más nos demuestra que en el Ecuador prevalece el egoísmo y la avaricia de llenar los bolsillos propios a un costo muy alto, es evidente que la industria manufacturera no tuvo el florecimiento que debía tener para la época, y en comparación con los países de América Latina.

“Es evidente que el sacrificio fiscal representado por el otorgamiento de incentivos es una de las vías más importantes que tomo la aportación estatal”. (López, C., 1988, p.259)(b). La burguesía del momento se enriquecía a manos llenas y a pesar de los intentos de los gobiernos la industria ecuatoriana se desarrollo medianamente y no como se esperaba de acuerdo a su potencial.

Es importante recalcar que cuando tuvo un desarrollo relativo en los años 70 es cuando más existieron poderes económicos centralizados hacia esta industria, en la costa exportadores de cacao, en la sierra terratenientes ganaderos, burguesía que diversificó sus intereses pero de igual manera consolido la fracción de los sectores más pequeños creando un desarrollo mínimo de los mismos.

Como resultado del análisis efectuado referente a la efectividad de la LPYA, podemos decir que el primero objetivo no se cumplió de la mejor forma debido a una falta de acceso a la ley por parte de los beneficiados, en este caso de los artesanos, no obstante es importante recalcar los objetivos de la ley eran la generación de empleo y redistribución de ingresos a través del proceso de industrialización, al igual que el hecho que los beneficios de la Ley de Fomento

Industrial fueron mayores que los de la pequeña industria artesanal, ya que las primeras lograron a pesar de las dificultades en cuanto a la generalidad de la ley ya que no permite sistematizar una estrategia de industrialización selectiva y bien definida.

Es significativo decir, que en la LPIA, tanto como en el COPCI, el principal objetivo es la industrialización, la producción manufacturera debe ser la menos dependiente del exterior, de tal manera que esto faculte a una ampliación del mercado interno debido a que no solamente se generarían divisas sino también generador de mano de obra y empleo.

“Los factores que explican el crecimiento de la industria en los años 80 se basan principalmente en el esfuerzo de décadas anteriores, en la disponibilidad de crédito canalizado por el Estado, en mayor capacidad gerencial y en la vigencia de un marco legal estable, representado por la Ley de Fomento, que ha estimulado la inversión fundamentalmente a través de las exoneraciones arancelarias a la importación de maquinaria e insumos y el mecanismo de reinversión que permite que una parte de las nuevas inversiones, que aumentan la capacidad productiva de las empresas, sean deducidas del ingreso gravable y en consecuencia a mayor reinversión menor es el impuesto a la renta, con lo cual las decisiones de inversión se toman no solo para producir más sino también para pagar menos impuestos” (Landazuri, G., 1983, p.367)(a)

En efecto, la participación estatal generando un ambiente propicio para la inversión, tiene una prioridad dentro del campo tributario, social y económico, pero de igual manera como se mencionara en el análisis final, este aporte estatal debe ir asociado a otro tipo de soportes para generar producción ya que ha sido evidente el deseo de generar desarrollo a través de los años, así como los recientes esfuerzos para estimular la industria, no obstante aun se necesita cambiar el dinamismo de la economía basados en las experiencias anteriores de aplicación de incentivos a la producción, no solamente mediante sustitución

de importaciones, sino ampliación del mercado interno, y principalmente fomento de exportaciones.

E igualmente se requiere de una estimulación mayor a la productividad de diversos sectores, sin olvidarnos del sector agrícola. Y de manera complementaria ampliar las posibilidades de empleo en el sector rural, como añadidura al fomento de agricultura, incentivos dirigidos a la población campesina

“Las exoneraciones tributarias y el beneficio de las reinversiones han estimulado, en algunos casos, procesos de producción no adecuados a la dotación de factores del país que requieren una mayor utilización de sus recursos humanos en gran parte desocupados. Si bien es cierto que surge un nuevo eje de poder, a la industria le ha faltado una mayor articulación con otros sectores para ser auténticamente motor de desarrollo”. (Landazuri, G., 1983, p. 368)(b)

Hay que hacer esfuerzos para producir mejor calidad de bienes los cuales tengan la oportunidad de ser comercializados dentro del país, y ser competitivos en el exterior, de igual manera que gocen de un precio adecuado para su efectiva distribución, debido a que a lo largo de nuestra investigación hemos podido notar la trascendencia de la exención del Impuesto a la Renta, pero de igual manera, y como se ha recalcado ya varias veces, se necesita de la consolidación no solo de incentivos, sino de la política fiscal, económica y de integración

Sin embargo el sistema de incentivos industriales ha generado:

- Mayor segmentación del mercado de capitales a través de una política de represión financiera interna, sesgando el acceso a créditos institucionales y subsidios hacia los grandes productores y o productores modernizantes e incentivando la capitalización de las empresas.

El problema real consiste en que los incentivos tienen el objetivo de crear nuevas fuentes de empleo y generar industrialización dentro del país, este objetivo se ve violentado, cuando no existe la creación de nuevas empresas sino la compra o utilización de empresas ya existentes para gozar del incentivo, de tal manera que no se cumple con el propósito real de la ley sino se convierte en una violación de la misma, y perdida para el fisco.

- Una mayor segmentación del mercado laboral.

Los dos factores, mayores diferencias en la distribución de los ingresos y crecimiento no adecuado de los salarios mínimos, han limitado la expansión del mercado interno. Es importante que la política de fomento vaya de la mano con la política fiscal y económica del país, de tal manera que no existan estas desigualdades que provoquen que a pesar de la exención la ley no se cumpla generando más problemas que soluciones.

- Mayor dependencia externa de la industria.

Hay que tener cuidado en este punto ya que los incentivos pueden tener una utilización incorrecta, de tal manera que sean usados indiscriminadamente para la importación de insumos lo que no es conveniente para el desarrollo del país, y lo óptimo sería la compra de insumos fabricados dentro del mismo país.

Es primordial acotar que la industria de exportación con base en recursos nacionales fue uno de los pilares fundamentales de las LFI, no obstante los resultados son moderados, la integración agropecuaria industrial no ha alcanzado niveles aceptables, a pesar de los estímulos que se encuentran en las leyes de fomento, esto se debió a la baja productividad de este sector debido a la falta de entrenamiento y agricultores, y la eficiente organización de la comercialización y ventas, y los créditos, entre otras. (Vos, R., 1987, 134-141)(b)

La pregunta es si existió una real aplicación de la LPIA, de tal manera que podemos concluir que sería una mejor técnica dentro de un mercado pequeño como es el ecuatoriano en el cual existe como lo manifiesta el autor “una

tendencia clara hacia un conflicto entre empleo distribución y crecimiento y entre crecimiento industrial y desarrollo nacional y autosostenido”(Vos, R.,1987 p. 137)(c).

En el cual no se puede esperar una articulación sectorial o social, y menos mejorar los estándares de vida mayor equidad, generación de empleo y crecimiento económico, cuando son precisamente estos términos los cuales no se cumplen en base a la aplicación de esta ley, es importante así decir que en este mercado sería mejor una menor intervención estatal buscando disminuir las distorsiones del mercado creando simplemente un lugar más justo en el cual competir, regulando los monopolios y oligopolios, siendo esta una de las causantes por las cuales las LPIA no funciona de manera adecuada. A diferencia del autor quien considera que debería existir un mayor intervencionismo del Estado, consideramos que si bien es cierto debe existir un control por medio del mismo, pero dejar que éste se guie por las leyes de la oferta y la demanda y simplemente crear un escenario más justo para el desarrollo de las mismas

Uno de los puntos más significativos, sería el desarrollo industrial rural, el cual acarrea problemas como la inmigración y demás problemas sociales que devienen en problemas económicos, es importante recalcar que la agricultura podría ser un potencial económico muy importante si fuera usado de la manera adecuada así mismo para romper una barrera de abastecimiento de insumos agrícolas para la industria (fertilizantes, alimentos balanceados entre otros) creando una cadena de abastecimiento mutuo entre las pequeñas y grandes industrias, al igual que la generación de empleo en la zona rural, el apoyo estatal es crucial cuando se busca asegurar la satisfacción de necesidades básicas creadas dentro del país, de tal manera que se incentive el uso de recurso materias primas nacionales pero evitando el establecimiento de industrias sobreprotegidas y que a la larga sean ineficientes.

De igual manera es prudente crear un plan de desarrollo industrial mediante el cual los incentivos sean realmente productivos, de tal manera que en la zona rural se creen pequeñas industrias de consumo básico (textiles, bebidas, lácteos) mientras que en la zona urbana industrias que puedan abastecer y ayudar el mercado interno (panaderías confecciones, calzado)

La necesidad de generar insumos apropiados y eliminación de cuellos de botella para la industria de alimentos y otros bienes de consumo básico, así como requerimientos del sector de construcción. Las posibilidades de encontrar mercados externos de esta manera es importante mencionar que estos aspectos que fueron causantes de la mediocre aplicación de la LFPIA debieron formar parte de los pilares básicos en los cuales se creó el CPCI es así que la planificación industrial del Estado mediante los Incentivos debe ser apoyar a las tecnologías apropiadas, especialmente a la producción de bienes de consumo básico, el desarrollo rural e intervenir en la fijación de sueldos y salarios, discriminar los incentivos fiscales y de crédito a los productores, aumentar la inversión estatal directa en el proceso de comercialización.

El supuesto básico de estos planteamientos es la necesidad de generar un modelo de progreso industrial que satisfaga “objetivos múltiples” de satisfacción de necesidades básicas, empleo, ingresos y ahorro neto de divisas. Las metas son claras pero es importante que su cumplimiento esté basado principalmente en el desarrollo de los pequeños productores, trabajadores y campesinos de la zona rural ayudando a que la gran industria colabore para su surgimiento y no al contrario para su dominación

En este punto es muy importante mencionar que el autor nos habla de “disparidades inter e intra sectoriales de los niveles de productividad y demanda para mano de obra capacitada” lo que ha generado una grieta aún mayor entre las industrias modernas y como parte reaccionaria un estancamiento de la pequeña industria y artesanía. (Vos, R., 1987, p.137)(b)

“Ley de Fomento de la Pequeña Industria (a partir de 1990 y cuyos últimos beneficiarios accedieron a ellos hasta 1994), las pequeñas

industrias no han tenido una legislación específica, por lo que repetidamente las cámaras han puesto a las diversas instancias del Estado ser beneficiarios de una ley particular que promueva políticas e instrumentos de apoyo para el sector”. (Ministerio de Comercio Exterior, Industrialización, Pesca y Competitividad [MICIP]), 2002, p.26) (a)

Es necesario tomar en cuenta que no basta el estímulo a la producción también existen otro tipo de recomendaciones hacia los empresarios y el Estado como consolidación de las reglas de cambio y desarrollo que necesita el Ecuador.

El Estado, debería fortificar sus funciones de regulación, armonizar la política arancelaria, financiera, de contratación pública, y demás propiedades macroeconómicas que impulsen la innovación tecnológica, entre otras, que no solamente mejoren el desenvolvimiento de la industria ecuatoriana, sino que promuevan la competitividad.

Los gremios deberían generar mecanismos que fortalezcan la industria, capacitación, difusión de información

Y por último, es fundamental la capacitación constante de los empleados con el fin de elevar estándares de productividad y calidad (Ministerio de Comercio Exterior, Industrialización, Pesca y Competitividad [MICIP]), 2002, p.27) (b)

El ineficiente liderazgo externo a cargo de empresas extranjeras y la tardía vocación industrial de los empresarios nacionales tanto del sector público como del privado y, finalmente, el elevado grado de proteccionismo que ha amparado el desarrollo industrial latinoamericano, en buena parte mediante estímulos fiscales, que no ha tendido a fomentar un comportamiento productivo fundamentalmente nacional sino trasnacional.

“En cuanto al sistema impositivo, reducción de impuestos al establecimiento de empresas nuevas o nuevas inversiones, este parece no jugar un papel de mayor relevancia. Durante todo el periodo, un 49.0% de los empresarios lo han utilizado y los que no lo han hecho no presentan la menor queja. No se ha podido detectar si esto se debe a

una práctica evasiva generalizada, con controles deficientes. Solo un porcentaje reducido de empresas señalan que estas preferencias hayan sido decisivas para el inicio de su gestión”. (Abril, G., y Urriola, R., 1988, p. 200)(a)

Sería de esperar, así mismo, que se tomen en cuenta las consideraciones realizadas hasta aquí con el fin de que la industrialización, tomada como desarrollo económico, reciba los estímulos adecuados y se apliquen a ella los instrumentos idóneos para su evolución y expansión en un universo que va a tener en el futuro inmediato características fundamentalmente distintas de las que tuvo en el pasado.

3.2. Incentivos que constan dentro de la LFPI

Primero que nada es importante mencionar que existió una reforma del nombre de “Ley de Fomento de la Pequeña Industria” y se suprimió toda mención a la Artesanía, por sólo Ley de Fomento de la Pequeña Industria, dado por Decreto Ley No. 26, publicada en Registro Oficial 446 de 29 de Mayo de 1986.

Después La LFPI de 1973, fue derogada por Ley No. 00, publicada en Registro Oficial Suplemento 351 de 29 de Diciembre del 2010. Mediante el establecimiento del COPCI.

Incentivos

3.2.1 Beneficios Generales

- “- Exoneración total de los derechos, timbres e impuestos que graven a los actos constitutivos de compañías
- Exoneración total de los impuestos y derechos que graven a la exportación de artículos y demás productos de la pequeña industria y artesanía;
- Exoneración total de los derechos, timbres e impuestos que graven la introducción de materia prima importada dentro de cada ejercicio fiscal, que no se produzca en el país y que fuere efectivamente empleada en la

elaboración de productos que se exportaren, previo dictamen de la Subsecretaría del Ministerio de Industrias, Comercio e Integración.

- Exoneración del ciento por ciento de los impuestos arancelarios y adicionales a la importación de maquinarias, herramientas, equipos y repuestos". (Ley de Fomento a la Pequeña Industria)

3.2.2. Beneficios específicos

- Exoneración de derechos e impuestos fiscales, provinciales y municipales, inclusive los de alcabala y de timbres, a la transferencia de dominio de inmuebles para fines de producción de la pequeña industria y artesanía;
- Aprovechamiento del régimen de depreciación acelerada de maquinaria y equipos;
- Exoneración del setenta por ciento y del cincuenta por ciento de los impuestos arancelarios a la importación de materias primas para las pequeñas industrias y artesanías calificadas como de "primera" y "segunda" categoría, respectivamente. El Comité Interministerial de Fomento de la Pequeña Industria y Artesanía determinará el tiempo de duración de este beneficio; y,
- Exoneración, en condiciones iguales a las establecidas en el numeral anterior, a la importación de envases, materiales de embalaje y similares, cuando las necesidades de la empresa lo justifiquen, siempre que no se produzcan en el país

El Comité Interministerial de Fomento de la Pequeña Industria y Artesanía podrá clasificar dentro de las Categorías primera y segunda a empresas que se dediquen a actividades que, no constando en las listas a que se refiere el inciso primero de este artículo, a su juicio merecen tales Categorías por cumplir con las condiciones establecidas en el párrafo anterior. En estos casos se requerirá la decisión unánime del Comité y los Ministros de Industrias, Comercio e Integración y de Finanzas mediante Acuerdo

incorporarán tales actividades a las mencionadas listas”. (Ley de Fomento a la Pequeña Industria)

Para la clasificación de las empresas el comité se basaba en criterios específicos como la generación de puestos de trabajo, la importancia de la actividad o del sector para el desarrollo económico y social del país; entre otros.

3.2.3. Incentivos para el Desarrollo Regional de la Pequeña Industria y Artesanía

“**Empresas** localizadas dentro de la zona de promoción regional de la Pequeña Industria y Artesanía, gozarán de los siguientes beneficios:

- Exoneración de todos los impuestos y derechos fiscales, provinciales, municipales, adicionales y de timbres, con excepción del impuesto a la renta y a las transacciones mercantiles, de conformidad con la siguiente escala:

a) Durante los quince primeros años, a las empresas clasificadas en Primera Categoría;

b) Durante los diez primeros años, a las empresas clasificadas en la Segunda Categoría; y,

c) Durante los cinco primeros años, a las empresas clasificadas en Tercera Categoría.

- Exoneración del 75% de los impuestos fiscales, provinciales, municipales, de alcabala, timbres y adicionales, a la transferencia de dominio de inmuebles para fines de producción de las pequeñas industrias, clasificadas en Tercera Categoría.

- Exoneración del 30% adicional sobre los porcentajes de exención previstos en el numeral 3 del Art. 20 de la presente Ley codificada.

Las empresas clasificadas en Tercera Categoría gozarán de la exoneración

del 30% de los impuestos arancelarios para la importación de materia prima que no se produzca en el país.

- Exoneración en condiciones iguales a las establecidas en el numeral anterior, a la importación de envases, materiales de embalaje y similares, siempre que no se produzcan en el país”. (LFPI)

En nuestro país el otorgamiento de incentivos tributarios no ha causado efectos importantes dentro del desarrollo económico, ya que primero no han sido debidamente promocionados, estos incentivos no constaban en leyes tributarias formales, sino estaban contenidas en leyes de fomento, que son más generosas, pero a su vez desconocidas por la mayoría de particulares, y el Estado omitiendo los grandes beneficios que la correcta aplicación de estos puede tener, en el desarrollo de las actividades económicas que prometen mayores beneficios futuros, no ha tenido interés en publicar los mismos.

Además estos incentivos han ido desapareciendo poco a poco, por la urgencia del Estado de cubrir su déficit fiscal, por lo tanto las empresas que desarrollan estas actividades de interés general han dejado de sus intervenciones económicas.

“La necesidad de lograr el máximo rendimiento (asignación óptima) de la masa existente de recursos para inversión y el supuesto de que el sector industrial no aporta a la resolución de los problemas de desempleo, balanza de pagos, y crecimiento económico en proporción al monto de recursos que absorbe o que un mayor rendimiento en tal sentido puede ser logrado por una reactivación de otros sectores como la agricultura, ha llevado a cuestionar, revisar y disminuir los incentivos de fomento industrial establecidos en años anteriores”. (Abril, G., y Urriola, R., 1988, pp., 185 y 186)(b)

Una revisión de documentos señala que, en esencia, el fomento industrial en el Ecuador se constituye sobre la base de un paquete de incentivos legales,

institucionales y económicos, destinados a dinamizar el proceso de industrialización como medio para promover el crecimiento económico a la vez que reducir el grado de vulnerabilidad de la economía frente a factores externos, ya que se considera que el sector industrial genera menos empleo que otros sectores, no favorece mayormente a la balanza comercial a pesar de ser un sector que absorbe gran cantidad de recursos financieros nacionales y extranjeros, en este caso podríamos decir que los incentivos sí generaron una variación en la estructura y formas de producción pero, que el carácter de esta variación no fue el esperado al dictarse y reajustarse en múltiples ocasiones la LFI.

No obstante en este punto cabe la pregunta ¿Si el crecimiento industrial, hubiese sido factible sin los incentivos al sector en estos años?

El ingreso proveniente del petróleo ha constituido uno de los pilares de la economía ecuatoriana desde hace muchos años es por esto que en el periodo del 72 al 81 podemos notar que no se mantuvo una tendencia creciente de los ingresos del petróleo, y esto afectó a los incentivos, ya que estos no pueden revertir la tendencia a la declinación.

Como resultado del estancamiento de los ingresos petroleros, además del pago de la deuda externa, no existe un escenario convincente para la inversión extranjera, por lo tanto y a pesar de la vigencia de los incentivos de la época, la situación para el sector industrial deviene preocupante, expresada por las tasas negativas de progreso. Por lo tanto, la correcta aplicación de los incentivos de los años 70, requería de una inmensa masa de recursos de la economía para tener un efecto favorable dentro del sector industrial, ya que si bien lograron la creación de nuevas inversiones, no podemos decir que fueron un factor decisivo para el incipiente grado de industrialización.

Dos pilares que nos muestran la falta de industrialización dentro del Ecuador, son primero el deterioro del sector agrícola, que fue mayor dentro de nuestro

país, que en otras naciones. y la falta de participación del sector manufacturero.

Otro problema deviene del crecimiento de las importaciones de bienes de capital e insumos, financiada por medio de los recursos que la producción y exportación de petróleo genera.

En el periodo de 82 al 86, las divisas del petróleo o de créditos externos, no fueron accesibles como fueron en los periodos anteriores y por lo tanto el sector industrial tuvo un crecimiento negativo y ninguna mejora en términos de autosuficiencia. Esto acontece a pesar de un esquema de incentivos inalterado, aunque con algunos reajustes al margen que evidencian su ineficiencia para alcanzar los objetivos de desarrollo propuestos en término de autosuficiencia nacional.

Como conclusión, se podría indicar que la colaboración del sector industrial a pesar de los incentivos a la producción en los periodos de aplicación ha sido de menor relevancia

“Como sumatoria de estos resultados, se podrían argumentar que las capacidades manufactureras logradas en base al uso de los incentivos establecidos por la Ley de Fomento, fueron dinamizadas por el incremento de la demanda agregada, facilitada al iniciarse las exportaciones de petróleo, aumentar el endeudamiento externo y alcanzarse un tratamiento favorable en el comercio regional” (Abril, G., y Urriola, R., 1988, p. 197) (c)

En base a este aporte podemos determinar que cuando los elementos generales de ingresos del país disminuyen, esto incluye, en el desarrollo del sector industrial no obstante la constancia de incentivos a la producción resultados de la no aplicación de la ley.

La dinámica del sector industrial de los años analizados en base a los esquemas de incentivos, tuvo en gran medida relación con el aumento de la demanda hecha posible por los recursos petroleros, y el endeudamiento externo, mas no por la real creación de nuevas inversiones, ya que podemos evidenciar que cuando estos factores disminuyen en intensidad, los incentivos demuestran su ineficiencia y son incapaces de sostener el crecimiento industrial de los primeros años.

Hay que tomar en cuenta que las actividades que contengan estos incentivos, causen realmente el desarrollo económico buscado, al igual que mantener incentivos tributarios que estimulen a los particulares a invertir en estas áreas económicas siendo un impulso necesario para la industrialización que pueden llegar a remplazar los ingresos provenientes del petróleo.

Es importante tomar como modelo la historia, que nos recuerda y revive el pasado y en relación a esto tomar todos los elementos que hicieron que la LFPI, no tenga la eficacia jurídica necesaria, y plantear una estructura económica clara, en la cual exista la simplicidad administrativa, de tal manera que los incentivos a la producción sean utilizados por los pequeños empresarios, que estos incentivos sean de su conocimiento y que no constituyan simplemente letra muerta, al igual es necesario recalcar que los sectores económicos, sociales y políticos deben coordinadamente conformar un modelo de desarrollo económica acorde a la realidad nacional y a la economía del país, que traiga buenos réditos a futuro.

Consideramos que para la correcta aplicación de la normativa que consta en el COPCI, se debería desarrollar una plataforma normativa que obligue a los contribuyentes rendir cuentas sobre los beneficios y logros, ya que debe exigir una constancia de los objetivos perseguidos para que así se puedan otorgar los beneficio; estableciendo controles y sanciones rigurosas según el COPCI para quienes aprovechen un incentivo fiscal y desvirtúen el objeto por el cual fue creado dicho beneficio.

Es evidente que la producción petrolera del Ecuador no ha sido dinámica en los últimos años, a pesar que el incremento del precio del mismo, ha ayudado a sustentar la inversión pública, mientras que la inversión privada ha disminuido, pero en este punto es prioritario enfatizar la necesidad de la misma, para el desarrollo del país complementando el financiamiento público.

Por lo tanto, hay que tomar en cuenta que es imposible justificar incentivos que evidentemente representan un costo de los ingresos fiscales, si el desarrollo económico no es efectivo.

Sin embargo, siendo que los incentivos tributarios pudieran ser instrumentos eficientes o ineficientes, eficaces o ineficaces, no hay duda que hasta que no se demuestre lo contrario si se justifican, por cuanto los incentivos tributarios se constituyen en instrumentos atractivos para estimular la generación de nuevas actividades productivas.

3.3. Causas de la falta de aplicación de la Ley de Fomento y Propuesta para el efectivo desarrollo integral del país en base a la aplicación de incentivos a la producción en general, y principalmente exención al Impuesto a la Renta.

Podemos indicar, que en efecto existen industrias que han evolucionado favorablemente en cuanto al alcance de los objetivos de desarrollo económico, pero la realidad del Ecuador exige una proposición efectiva de la política económica que tienda a respaldar la actividad industrial, para así propugnar un esquema coherente de políticas que favorezca la industrialización.

“En el entorno de las pequeñas empresas existe un conjunto de factores que influyen en el comportamiento de las mismas, en especial en el aspecto macroeconómico la legislación, las regulaciones y normas que deben cumplir las pequeñas empresas, así como sus posibilidades de acceso al crédito”. (Fernández, F., 1990, p.95.)(a)

De acuerdo a la aseveración del autor mencionado, podemos decir que existen ciertos parámetros para la ejecución no solamente de los incentivos a la producción, sino en general para el desarrollo de las PYMES en nuestro país, por lo tanto consideramos que es necesario de un conjunto de políticas para aproximarnos a los objetivos de la LFI, que no cumplió sus propósitos por las condiciones ya expuestas.

3.3.1 Ámbito financiero

El ámbito financiero, los créditos tienen una gran injerencia dentro de este punto debido a que se busca obtener el dinero necesario para la constitución de una empresa mediana, es decir lo que se requiere es que exista transferencia de recursos del sector privado, hacia el sector productivo del Ecuador, movilización del ahorro.

“Indudablemente, para las empresas entrevistadas el crédito en condiciones preferenciales constituye el incentivo más importante de todo el esquema vigente: 80% de las empresas lo consideran vital para su funcionamiento. Un 84% de las empresas se sirvieron de él entre 1972-1976, 88.7% entre 1977-1982 y 91.5% de 1982 en adelante. Un 60% lo utilizan para nuevas inversiones y el resto también para capital de operación” (Abril, G., y Urriola, R., 1988, p.199) (d)

Una vez analizados los diferentes incentivos a nivel de unidades de producción, podemos decir que el crédito en condiciones preferenciales constituye un elemento vital para el establecimiento empresarial, no obstante su injerencia no ha sido relevante en cuanto a lo que concierne a la localización regional de empresas. Una observación importante es que, según la opinión empresarial, el bajo costo del capital financiero, aunque lo facilite, no juega un papel significativo en la elección de tecnología avanzada ahorradora de mano de obra e intensiva en el uso de insumos y materia prima importada.

La restricción y encarecimiento del crédito constituyen un inconveniente primordial para el progreso de la industria, por lo tanto es muy importante el otorgar un crédito diferenciado que privilegia las actividades de mayor intensidad en el país, con mayores efectos encadenamos a la demanda de insumos nacionales sin que exista salida de capital.

“En el Ecuador otro importante tema relacionado con la pobreza es el de la inclusión financiera y el acceso al crédito por parte de las personas pobres y las PYME. En 2010 el sector de PYME abarcaba el 83% de las

empresas ecuatorianas, según datos del INEC. Este segmento es menos productivo que el de las empresas de mayor tamaño, y los salarios más bajos”. (La Porta. R., y Shleifer, A., 2008, p. 275)

En la medida en que cada vez exista mayor cantidad de pequeñas unidades industriales, el crédito de desarrollo se transformara en una buena forma de repartición del ingreso para este sector, pues dejara de estar concentrado entre las grandes empresas y los sectores tradicionales. Por lo tanto el crédito no solo es una forma de estímulo industrial para este sector sino que cumple también una función social.

“Con respecto al acceso al crédito, el Banco trabajo con el Banco Pichincha, el más grande de Ecuador, para hacer frente al déficit de vivienda ampliando el acceso a microcrédito. El proyecto proporciono un préstamo sin garantía soberana de US \$50 millones al mecanismo para contribuir a ampliar el plazo de los préstamos que otorga para el financiamiento e la vivienda y el financiamiento a mediano plazo para MIPYME en Ecuador. El proyecto fue precedido por una operación del FOMIN (Fondo Multilateral de Inversiones) encaminada a mejorar metodologías financieras y tecnologías bancarias para prestar mejores servicios a las PYME”. (Banco Internacional de Desarrollo, p.13)

En la esfera del desarrollo productivo y acceso al financiamiento se requiere mejorar el proyecto de financiamiento para las PYMES. Las encuestas de empresas y microempresas muestran que en Ecuador la falta de acceso al crédito es un factor negativo para muchas PYMES. El sector financiero incurre en altos costos para financiar estos fragmentos, debido al alto grado de informalidad de las empresas tanto rurales como urbanas y al hecho de que las tasas de interés no están basadas en el mercado.

3.3.2. Desconfianza en el sistema

‘Hay un elemento importante para coadyuvar a la rectificación económica del Ecuador. No he encontrado hasta ahora, cual es el límite para calificar las divisas en el extranjero porque en este país no hay confianza para invertir. Es el límite casi imperceptible entre la pura fuga de divisas en el extranjero porque en este país no hay confianza para invertir. Es el límite casi imperceptible entre la pura fuga de divisas y la desconfianza’. (Roldós, L., 1990, p.26)

Este es uno de los puntos más importantes no solo para la no aplicación de las leyes de fomento, sino para la aplicación de la exención al Impuesto a la Renta, que consta dentro del COPCI, en la medida en la cual exista seguridad jurídica dentro del país y los principios jurídicos se cumplan a cabalidad, de tal manera que la inversión en el país, sea atractiva no solo para los nacionales sino para las empresas extranjeras, y los incentivos a la producción puedan obtener la aplicación necesaria y efectiva dentro del país.

“Cualquier economía tiene un requisito sine qua non para poder desarrollarse y este es la estabilidad: pero en el caso ecuatoriano lo que ha predominado en los últimos tiempos es más bien una incertidumbre generalizada que al mismo tiempo que inhibe las decisiones de inversión, crea un caldo de cultivo para las ambiciones políticas y para el uso de argumentos económicos como pretexto para desestabilizar aun más el sistema”. (Dávila, O., 1988, p.157) (a).

Las PYMES son un factor positivo en la generación no solo del empleo, sino en la flexibilidad de los negocios, utilización de recursos, en la dispersión industrial y en el bienestar de la economía. Ante este escenario sería importante determinar si la autoridad pública está dispuesta a hacer uso del instrumental tributario disponible para remediar las observaciones que anteceden, o en su defecto, por simples razones de urgencia recaudatoria seguirá limitando el tamaño de las decisiones políticas en la materia.

3.3.3. Apertura al extranjero.

Este punto es uno de los de más relevancia para el cumplimiento y buen uso de los incentivos a la producción, apertura a las inversiones y a los inversionistas, tanto nacionales como foráneos, proporcionándoles de un marco jurídico estable, en el cual puedan desenvolverse en un ambiente de seguridad, con el afán de lograr el acrecentamiento, y la diversificación de las inversiones en favor de los propósitos del desarrollo nacional.

Es destacable indicar que la política del Estado, da una creciente intervención activa del mismo, con especial hincapié en los sectores sociales e infraestructural.

“La política industrial del país ha estado y está, como es obvio, enmarcada dentro de la política general de desarrollo y es un instrumento muy importante de esta última: en consecuencia, definir las líneas de una política industrial exige mirar a nuestro país desde el futuro: definir cuál es el tipo de sociedad hacia la que quiere tender tomando en cuenta las restricciones y los estímulos que surgen del resto del mundo, ya que no puede pensarse en desarrollar el país como una isla incomunicada” (Dávila, O., 1988, p.154) (b).

Si bien es cierto que se requiere de la sustitución de importaciones para generar producción dentro del país, en todos esos productos que han sido importados a grandes costos, fabricándolos dentro de la nación a un costo mas accesible y de buena calidad. También es cierto y muy importante que las industrias consten con un mercado externo en el cual tengan la facultad de comercializar sus productos. De tal manera que es deber del Estado firmar tratados y acuerdos internacionales en la medida que no solamente beneficien a las empresas sino particularmente a todos los miembros de esta sociedad. Los productores tiene que crear productos de calidad, y esto no se logra sin competencia, de tal manera que no sientan que tienen ganado el mercado, sino la presión de que en el exterior existe tecnología de primera mano, y realizar

los esfuerzos necesarios, basados no solamente en los incentivos a la producción sino también en la opción de un campo grande para exportar sus productos.

“Los procesos de integración regionales y subregionales que ha principios de los 70 tenían horizontes promisorios, debido a la crisis económica mundial que ha derivado en crisis social y política, especialmente en América Latina, han ido contrayendo cada vez más los mercados y restringiendo las perspectivas de intercambio, especialmente para los países medianos y pequeños”. (Dávila, O., 1988, p.155) (c)

Es preciso que el comercio internacional, no dependa de movimientos o ideologías políticas, sino de conciencia social y económica, de las situaciones que son favorables para los productores, para las industrias, de tal manera que sea un proyecto a largo plazo y no que dependa del gobierno de turno, así el bajísimo volumen de comercio en el país, no continuará vegetando sino al contrario tomara el apogeo que le corresponde beneficiando así a las pequeñas industrias.

Es necesario, como se puede ver en otras naciones del mundo, la apertura al exterior, ya que de otro modo un país del tamaño del Ecuador, le resultaría prácticamente imposible ingresar a competir con estos mercados en el futuro. Ya no podemos encontrarnos frente al dilema de conseguir financiamiento extranjero, sin a la vez presentarles un panorama atractivo para la inversión, no solamente por medio de Incentivos a la producción sino por medio de seguridad jurídica, mantener las reglas del juego claras, que por fácil que parece ha sido uno de los principales frenos para la inversión extranjera.

En el mundo no estamos solos y no podemos funcionar solos en el mismo ya que no somos lo suficientemente fuertes o grandes, es por esto que requerimos de la fusión, de crear alianzas lo mejor posibles que si bien es cierto no constituyen por si solas un fin, constituyen un medio para lograr el desarrollo.

Aislados no lograremos desarrollarnos ni en el mundo industrial ni en ningún otro.

Finalmente, se observa que el grado de protección ha existido siempre dentro del país, para gran parte de las industrias ecuatorianas, lo que nos muestra la imposición del sistema, sin embargo esto no responde a la falta de existencia de industrias competitivas dentro del mismo, al contrario podemos decir que tenemos una gran cantidad de industrias en capacidad de competir en el libre mercado, tales como industrias de café, cacao, pescado,

“El gobierno limitó su dialogo con el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional (FMI), pero mantuvo sus vínculos con la Corporación Andina de Fomento (CAF) y el Banco Interamericano de Desarrollo”. (Banco Interamericano de Desarrollo). Por último podemos decir, que es importante mantener una relación cordial con los organismos de desarrollo y comercio a nivel mundial, no como un ejemplo de “sumisión”, al contrario como un mecanismo inteligente de ayuda mutua y cooperación.

3.3.4. Falta de tecnología

La inexistencia de instituciones adecuadas y suficientes en materia de investigación tecnológica, han fomentado la adopción de paquetes tecnológicos inspirados en las necesidades de países donde el factor trabajo es caro y relativamente escaso, por lo que el país tiene la tendencia a importar recursos para incrementar la industria nacional, por esto se sugiere crear un fondo de investigación y adaptación tecnológica con recursos nacionales, un ámbito que no ha sido explotado hasta ahora.

“Todos los años, y todos los meses en Europa, en los Estados Unidos y en el Japón, la variable tecnológica que es la que incorpora progreso técnico, hace que el producto importado sea más caro, provocando un deterioro real de los términos intercambios. Si nosotros seguimos exportando productos primarios agrícolas lo único que vamos a hacer es

compensar los ingresos del año anterior, produciendo más bienes”.
(Lanusse, J., 1990, p. 91)

No sería justo que nuestros productos no sean competentes en el ámbito extranjero por las diferencias abismales en tecnología y técnicas de mercadeo, que constituyen el día a día de la producción nacional. Esta enorme brecha tecnológica ha constituido un freno en nuestro desarrollo industrial, ya que en nuestro país no se utiliza la tecnología competente para enfrentarnos a países desarrollados y países orientales.

“Se podría también ir creando incentivos fiscales para estimular la investigación y adaptación tecnológica, que sobre todo se da en la mediana y pequeña industria, cuyos limitados recursos económicos les impiden acceso a las sofisticadas tecnologías” (Landazuri, G., 1983, p. 370)(d). Pero no es suficiente saber que se requiere de un cambio de sistemas de producción sino también contar con el hecho de los altos costos que tienen los mismos, lo cual solamente tendrá un financiamiento factible si existe un crecimiento económico alto y persistente.

La maquinaria y la materia prima sin tecnología y deseo de producir en un ámbito industrial no son suficientes y, si a ello añade uno la falta de acceso a los mercados, son en la práctica, inexistentes e inaplicables.

3.3.5. Innovación

“Cuando hablamos de exportación hablamos para que alguien compre, tenemos que producir lo que interesa comprar. Hasta hace 8 o 10 años algunas frutas no entraban a Europa, ahora las frutas exóticas tienen un mercado superior a las frutas tradicionales o sea las preferencias se modifican, pero eso es también un problema de cultura de consumo, de tal manera que no es un asunto que pueda ser visto a corto plazo, sino

de acuerdo a una política de producción y exportación a largo plazo” (Roldós, L., 1990, p.26)

Uno de los principales problemas bajo los cuales nos encontramos, es la innovación, la falta de creatividad que nos abra las puertas en el mercado internacional, el sector empresarial posee una serie de dificultades frente a la posibilidad de encontrar mercado, tales como capacidad económica, políticas de comercialización, tecnología entre otros.

También es prioritario mencionar que no podemos pretender ser inventores cuando imitamos. Para ello requerimos ver en qué aspectos económicos y en que campos se requieren los productos que los ecuatorianos tan bien hemos sabido fabricar, para ello se requiere no solamente aplicar tecnologías ya existentes y eficaces en la agricultura y agroindustria así como métodos modernos y eficientes de administración y financiamiento, y lo más importante desarrollar nuestras capacidades de investigación tanto en el campo científico como dentro del tecnológico.

“En esta realidad la que tiene que analizarse para diseñar una política racional, modesta, acorde con nuestras necesidades en el futuro inmediato: necesitamos recuperar primero la serenidad, luego la ecuanimidad, y quizá la racionalidad, para poder tomar del presente lo que sea positivo, eliminar lo que sea negativo y conformar un modelo ecléctico que permita construir una estructura sólida tanto en lo económico como en lo político para impulsar una sociedad más humana, más justa, más equitativa”. (Dávila, O., 1988, p.158) (c).

El autor hace referencia a un tema muy interesante, una “política racional”, una política que no haga referencia simplemente a los ideales del gobierno de turno, sino a los deseos de una nación, de tal manera que la política apoye la innovación, y no solo eso, la premie y promueva en todos los aspectos, que los incentivos no sean solamente para sectores que buscan sustituir

importaciones, sino sectores creativos, que propugnen ideas nuevas a la sociedad, y que sean utilizadas no solo en Ecuador, sino pioneros en todo el mundo.

Además de todo lo expuesto anteriormente, podemos determinar que ante nuevas actividades productivas incentivadas, estas generarán o estimularán otras actividades productivas relacionadas sobre las cuales se gravaran nuevos tributos y este comportamiento estimulará economía, incidiendo un mejoramiento social.

Si el objetivo es atraer centros de decisión o servicios operacionales multinacionales, la apuesta tributaria y en concreto el impuesto de sociedades es el eje de las políticas a aplicar, junto con la reducción de los costos operativos y de comunicaciones. En este caso hay que valorar la viabilidad de atraer este tipo de inversiones y el costo-beneficio fiscal que tendría sobre el conjunto de la economía. Por el contrario, si el objetivo es convertirse en un actor del comercio internacional la postura debería ir hacia las infraestructuras de acceso a los mercados internacionales y las rebajas e incentivos arancelarios para las empresas exportadoras. Finalmente, si el objetivo prioriza, al menos en un inicio, cierto desarrollo prioritario de las, PYMES será la financiación, la concentración de talento, los incentivos fiscales para inversión.

Por último los fines perseguidos por el Estado al otorgar incentivos fiscales al Impuesto sobre la Renta; en relación a este asunto nos referimos a algunos objetivos que consideramos deberían orientar al Estado al momento de beneficiar a algún sector o región, en materia de Impuesto sobre la Renta:

- Promover el aparato productivo del país.
- Incrementar el empleo.
- El apoyo a actividades económicas del país.

- Diseño de instrumentos que no distorsionen la economía regional. Esto es, por decirlo de otra manera, para lograr el despegue económico en determinadas zonas, ya sea por ser limítrofes, de marcada pobreza, de poca actividad económica o para evitar que los incentivos colocados al otro lado de la frontera genere una desviación de comercio.
- Establecer sistemas de control y evaluación periódica del desempeño de los incentivos otorgados.
- Que se beneficien realmente de los incentivos tributarios los sujetos pasivos a quienes van dirigidos, para cumplir determinadas finalidades de política económica y social.
- Que el costo de gestión del incentivo tributario no sea superior a los beneficios demandados.
- Crearlos buscando un beneficio económico y no sean producto de coyunturas políticas para favorecer a grupos de presión.

El otorgamiento de incentivos tributarios en momentos económicos difíciles se justifica pues puede cooperar al restablecimiento del sector económico o región que no han logrado su total desarrollo.

Los instrumentos antes mencionados no han sido suficientes para enfrentar la crisis que se está viviendo actualmente en el país, se puede decir que los inversionistas no se han mostrado motivados para invertir, el sacrificio del Estado al otorgar beneficios tributarios se diluyen y no logran consecución los objetivos para los cuales se crearon.

En materia económica una herramienta fundamental es la seguridad jurídica y acuerdo lo manifestado por los expertos tributarios los actuales momentos no están dadas las condiciones para esta seguridad jurídica.

CAPITULO IV

DERECHO COMPARADO

En la legislación del Ecuador, como en muchas otras, se instauran estímulos para ciertas actividades económicas, guiados y que propenden a incrementar la producción al igual que la intervención ciudadana en sectores que produzcan riqueza y una mejor distribución social.

El Derecho Comparado es una rama que nos ayuda a realizar un examen organizado de la legislación positiva vigente en distintos países, en nuestro tema este Derecho es de gran importancia, ya que legislaciones del mundo entero se han encontrado bajo la posibilidad de otorgar estos incentivos.

A continuación examinamos la legislación tributaria o especial de algunos países, que por su interés jurídico hemos considerado relevante para nuestro análisis.

4.1. PERU

En Perú, siguen un criterio específico de selección para las compañías que gozarán de una deducción del Impuesto a la Renta, según el cual las empresas manufactureras se dividen en dos clases generales:

- Las empresas que en efecto cumplen con los requisitos determinados en la ley (título V de la ley 13270 de 1960) dedicadas principalmente a la elaboración de bienes o artículos básicos,
- mientras que en la segunda clase, se dedican principalmente a la producción de artículos básicos. Es importante decir que los fabricantes de estos bienes de consumo que deseen gozar de esta excepción deben justificar su producción ya que el objetivo de la ley es estimular la producción de bienes intermedios.

Es también significativo manifestar que la ley peruana pone énfasis en algunas características del fabricante además de normas para cumplir las especificaciones de la ley.

La ley Peruana no cuenta con ningún tipo de flexibilidad administrativa, de tal manera que la extensión de los beneficios se fija en el estatuto. Podemos mencionar como ejemplo que las empresas que fabrican artículos nuevos para el país, tienen derecho a una exención total del Impuesto sobre la Renta, pero empresas antiguas y empresas recién creadas pero cuyos artículos básicos ya producidos en el país con anterioridad a la expedición del Reglamento no tienen derecho a exención alguna sobre el Impuesto a la Renta.

En el Perú existen varios sectores que cuentan con una deducción del Impuesto a la Renta, como resultado de incentivos, nombremos algunos de ellos:

Incentivos a la Agricultura

Beneficios fiscales, que serán de aplicación hasta el 31 de diciembre de 2021:

- “El Impuesto a la Renta se determina aplicando un porcentaje del 15% sobre la renta neta.
- Las empresas beneficiarias pueden depreciar, a razón de un 20% anual, el importe de las inversiones en obras de infraestructura hidráulica y obras de riego.
- Durante la etapa de preproducción y durante un plazo máximo de 5 años, las personas físicas o jurídicas beneficiarias pueden recuperar anticipadamente el IGV pagado por las adquisiciones de bienes de capital, insumos, servicios y contratos de construcción”. (Confederación de empresarios de Andalucía,(s.f) Incentivos Fiscales: régimen de recuperación anticipada)

Área geográfica de influencia

Incentivos Ley de la Amazonía

Impuesto a la Renta rebajado entre el 10% - 25 % para proyectos de inversión en la Amazonía centrados en determinadas actividades:

- Actividades agropecuarias
- Acuicultura
- Pesca
- Turismo
- Actividades manufactureras vinculadas al procesamiento, transformación y comercialización de productos primarios provenientes de las actividades antes indicadas
- Transformación forestal y actividades de extracción forestal
- Exención del Impuesto a la Renta en la Amazonía para proyectos que desarrollen principalmente actividades agrarias y/o de transformación o procesamiento de los productos calificados como cultivo nativo (palma aceitera, café, cacao) y/o producto alternativo al cultivo de la coca.
- Impuesto de la Renta Reducido: entre el 10 y el 15% para proyectos de inversión centrados en la transformación del aceite de palma, café y cacao.
- Impuesto de la Renta reducido: entre el 10% y el 15 % para empresas dedicadas a la actividad de comercio en la Amazonía que reinviertan al menos el 30% de su renta neta en proyectos de inversión.
- Exoneración del IGV y del Impuesto Selectivo al Consumo a las empresas ubicadas en los departamentos de Loreto, Ucayali y Madre de Dios por las ventas que realicen en dichos departamentos, para el consumo en ellos. (Confederación de empresarios de Andalucía,(s.f) Incentivos Fiscales: régimen de recuperación anticipada)

A manera de conclusión podemos expresar lo siguiente:

“Para garantizar la expansión sostenida y la diversificación de las exportaciones, el Perú debería centrarse en mejorar la competitividad y en avanzar dentro de la cadena de valor agregado, pasando de una producción y unas exportaciones basadas en los productos primarios a nuevos productos con mayor valor agregado. Este objetivo requiere mejorar el clima empresarial para atraer las inversiones necesarias;

reducir los elevados costos logísticos; facilitar la innovación tecnológica, y la introducción y adopción de normas de calidad; reformar los programas de capacitación impulsados por la demanda e incrementar su acceso; integrar a las PYME en la cadena de valor agregado y en la cadena de exportaciones; y fomentar la expansión de la agricultura moderna.” (Guasch y Polastri, (s.f.), p.219)

Es importante mencionar que el gran apogeo que ha tenido la industria peruana no se debe simplemente a la aplicación de incentivos a la producción, sino a la apertura que ha tenido el país a la inversión extranjera y a las exportaciones lo cual ha hecho que el país crezca de manera acelerada, al igual que los contratos de estabilidad jurídica, que han atraído la inversión especialmente de compañías mineras, que valoran dichos contratos. No obstante requieren aún trabajar en la renovación de tecnología y mejorar el panorama para que sea factible la inversión.

4.2 INDIA

Podemos decir que es relevante el empeño que ha tenido el Estado, una concentración de esfuerzo no solamente por subsidiar la industrialización o crear un clima favorable para la misma sino una coordinación de actividades para acelerar el progreso de las naciones De tal manera que los países en vías de desarrollo buscan la obtención de subsidios para las empresas domésticas, y ha sido un importante aspecto de la intervención estatal.

Cabe recalcar, que en los años 1944 India tuvo el apoyo de los líderes industriales mediante el llamado “Bombay plan” mediante el cual se planteaban los subsidios como una necesidad básica para la nación, de tal manera que el Estado debía hacer todo lo posible para alentar el desarrollo de las pequeñas industrias dentro de la nación, pero dicho plan no funcionó, ya que la legislación que si bien ofrecía incentivar la producción y proteger la industria, también buscaba una regulación de los flujos de inversión, además de penas

por el no cumplimiento de las normas del mismo, lo que detonó la activación de ofensivas por parte de las empresas en contra del Estado. Por esta razón la implementación de este plan disciplinario fue imposible, por el levantamiento de los empresarios quienes contaban con el apoyo de varios ministros de renombre y ministros de finanzas.

Por lo tanto, no existió una alianza necesaria entre industrias (capital) y el Estado (promotor) para que se pueda dar la efectiva aplicación del plan. La solución para la ejecución hubiera sido hacer el plan más viable para las partes o de otra forma la imposición del mismo.

Es trascendental manifestar que, el real problema por el cual los capitalistas de India se quejaron frente a la propuesta estatal fue principalmente la sustitución de importaciones, de tal manera que alegaron falta de capital para realizar las inversiones necesarias que logren un desarrollo integral del país, pero no nos olvidemos que para el real desarrollo de una industria de sustitución de importaciones es importante contar que los incentivos proporcionados a las empresas nuevas sean reales y efectivos y de beneficios para las empresas internas y las condiciones económicas generales, módicas y factibles para el desarrollo del mismo

Dentro del proceso de desarrollo de India existieron dos tipos de incentivos detonantes para el proceso general del país:

- la sustitución de importaciones,
- y la protección a industrias infantiles, basados en subsidios, incentivos créditos y más.

A pesar de que se buscaba proteger a las pequeñas industrias los incentivos recaían sobre materias que equilibraban la economía del país, pero no eran atractivas para los industriales, debido a que un empresario en crecimiento busca rápidos y altos regresos en corto plazo.

Una significativa consecuencia de este tipo de modelo de desarrollo fue la generación de monopolios y oligopolios en los sectores destinados a tener un crecimiento, ya que el pequeño tamaño del mercado implica que es fácil que una primera entrada dentro de la creación de nueva producción adquiriera una posición dominante dentro del sector productivo

La intención de la planificación política dentro del país por medio de estos incentivos fue el desarrollo de áreas determinadas además de un monitoreo del flujo del capital, por esta razón las empresas que deseaban invertir en estos nuevos campos se encontraron bajo un paradigma por una parte era bastante atractivo invertir en un sector sin competencia internacional, pero por otro estaban bajo el total control del estado sobre los flujos de inversión y la utilización de la inversión. Pero la razón verdadera por la cual las empresas no consentían la actuación de los estándares de competitividad, era porque mientras los incentivos continuaban no solo no tendrían competidores internacionales sino que además no tendrían que mejorar su eficiencia ya que no existía una amenaza de compartir el mercado adquirido bajo el proteccionismo estatal. (Chibber, V., 2004, p. 13-15, 29-33)

La exención del Impuesto sobre la Renta, está basado en la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1961, modificada anualmente por la Ley de Finanzas de la India. («Income Tax Scheme-ITES») Constituye la base jurídica del ITES. La cual establece la base para la percepción de impuestos, así como las exenciones y deducciones que pueden alegarse. Entre las exenciones a las que se pueden acoger las empresas están las incluidas en las secciones 10A, 10B y 80HHC de la Ley.

Sistema de exención del impuesto sobre la renta

(Income Tax Exemption Scheme — ITES)

Consideraciones generales

Se estableció que el solicitante recibió beneficios al amparo de este sistema y, en particular, con arreglo a la sección 80HHC de la Ley india sobre la renta. La

Ley india del impuesto sobre la renta de 1961 establece la base para las exenciones que pueden ser alegadas por las empresas en la recaudación de impuestos.

Entre las exenciones que pueden alegarse se encuentran las cubiertas por las siguientes secciones de la Ley:

10^a (aplicable a las empresas establecidas en zonas francas),

10B (aplicable a las empresas que son unidades orientadas a la exportación)

y.,

80HHC (aplicable a las empresas que exportan mercancías).

Para beneficiarse del ITES, una empresa tiene que hacer la demanda pertinente al presentar su declaración sobre la renta a las autoridades tributarias. El ejercicio fiscal se extiende del 1 de abril al 31 de marzo y la declaración sobre la renta debe presentarse antes del 30 de noviembre del siguiente año.

El ITES es una subvención sujeta a derechos compensatorios, ya que, con este sistema, el Gobierno de la India confiere una contribución financiera a la empresa al renunciar a ingresos bajo la forma de impuestos directos sobre los beneficios sobre las exportaciones, que de otro modo serían debidos si las exenciones del Impuesto sobre la Renta no fueran solicitadas por empresa. Sin embargo, se constató que el ITES conforme a la sección 80HHC se está reduciendo progresivamente a partir del ejercicio 2000-2001 hasta el ejercicio 2004-2005, cuando ningún beneficio de exportación estaría exento del Impuesto sobre la Renta. Durante el período de investigación de reconsideración, solamente el 50 % de los beneficios obtenidos de las exportaciones estuvieron exentos del Impuesto sobre la Renta.

La subvención está supeditada por Ley a la cuantía de las exportaciones a efectos de la letra a) del apartado 4 del artículo 3 del Reglamento de base, puesto que exime únicamente a los beneficios de las ventas de exportación y,

por consiguiente, se considera que es específica. (Diario oficial de la unión europea, 2004, p.7)

En estos días se puede ver que el crecimiento de India no se dio en los años 90, después de que se introdujeron las reformas económicas neoliberales en el país, sino en la década anterior, desde comienzo de los 80. En India se puede observar, como los distintos factores disminuyen la inversión, o ayudar al desarrollo general del país. (Ghosh, J., 2007, pp. 23 y 24)

De acuerdo con varios autores, el fin del estancamiento económico de los años 80 y el crecimiento del país, fue el resultado de tres factores:

“a. Un gran aumento en el estímulo fiscal, provisto por el gasto del gobierno dirigido hacia las zonas rurales en mayor medida que antes, lo que tuvo efectos multiplicadores positivos. Ello estuvo asociado a déficit fiscal creciente, puesto que los ingresos de gobierno no aumentaron proporcionalmente.

b. Una importante liberalización de las importaciones, especialmente de bienes de capital y de componentes para la industria manufacturera. La liberalización de la importación de insumos y bienes intermedios creó un impulso para que la inversión privada entrara en la producción de un rango de bienes de consumo duradero.

c. Asociado a lo anterior, hubo un giro hacia la toma de préstamos comerciales externos del Estado para financiar los aumentos del déficit fiscal y del déficit en cuenta corriente. El modelo de expansión liderada por el sector público pudo continuar una década sin generar una inflación más alta, debido a la liberalización de las importaciones, financiada por los préstamos empréstitos comerciales externos explotando el “nuevo” acceso a las divisas permitido por los cambios en las finanzas internacionales”. (Ghosh, J., 2007, pp. 23 y 24)

Los autores han apuntado a un “cambio de actitud” en el gobierno a principios de los 80, el cual era favorable para los negocios, y no para el mercado como sucedió en los 90 además y beneficiaba los intereses de los negocios ya existentes, en lugar de favorecer a los nuevos participantes o consumidores. Según los autores, no interesaba la magnitud de ese “cambio de actitud” lo importante realmente fue su aplicación efectiva la cual llegó a generar una amplia respuesta de productividad.

“De hecho, los negocios existentes no fueron los únicos beneficiarios; fue el período de emergencia de muchos y nuevos negocios que con el tiempo ganarían en importancia a nivel regional y mundial (Reliance Industries, a saber, figuraba en el año 2000 como uno de los cinco mayores productores de petroquímicos). Con todo, el cambio de actitud del gobierno, que también implementó varias políticas ‘micro’ favoreciendo al gran capital, influyó en la tasa y el patrón de la inversión privada”. (Ghosh, J., 2007, p. 23).

Esta combinación de fuerzas llevó a mayor crecimiento durante los años 80, pero también devino la crisis económica de 1990-91. No obstante en el periodo posterior, el aliciente fiscal ha sido importante para el crecimiento económico del país. (Ghosh, J., 2007, pp. 23 y 24)

4.3 ITALIA

Uno de los pilares fundamentales de la industrialización de Italia, es sin duda alguna la estabilidad bancaria y la reorganización del sistema crediticio sacudido por varias bancarrotas y por las repercusiones de la crisis económica de los años 80, además del restablecimiento del equilibrio de la hacienda pública, e innovación tecnológica.

Parte de los incentivos aplicados para el desarrollo de la industria italiana fue la protección arancelaria que sirvió no solamente como reembolso del impuesto

territorial, sino también como un incentivo para extender la cerealicultura a superficies más apropiadas, no cubiertas de vides o árboles frutales y para aumentar la inversión de nuevos capitales y el empleo de herramientas modernas.

La agricultura fue uno de los sectores más beneficiados con los estímulos ofrecidos por el proteccionismo del cultivo de cereales. Además la exención parcial concedida a los sectores agrícolas en materia de impuesto territorial, resulto un incentivo eficaz para la producción de inversiones, pero no solo eso sino también la innovación técnica y sobre toda el incremento de partidas crediticias cada vez más consistentes además de la iniciativa de cooperativas por u poderoso movimiento organizado de campesinos y jornaleros, ayudaron al despegue de este sector de la Industria en la Italia de los años 90.

Pero el sector de la agricultura no fue el único en beneficiarse de estas subvenciones por parte del Estado italiano, es importante recalcar que el sector de la siderurgia obtuvo en muchas ocasiones gran parte del reparto de estas subvenciones, así que este proteccionismo hacia la industria siderúrgica, más los vínculos de algunos sectores mecánicos con los grupos más fuertes del hierro y del acero, la estructura misma de los aranceles, parecían limitar la evolución de la industria mecánica en el mercado nacional.

No obstante este mercado también tuvo apogeo debido a la implementación de técnicas avanzadas y de estímulo por parte del Estado al permitir la importación de materias primas abriendo la producción mecánica italiana.

Por otra parte tenemos la iniciativa de estimular la inventiva y el maquinismo de crear núcleos de empresas especializados de apoyar el desarrollo de producciones colaterales

Podemos aprender del proceso de industrialización en Italia, la importancia de una relación directa entre el mercado financiero y la industria, promoviendo que los bancos mediante sus créditos generen inversión y uso del ahorro privado.

A pesar de la utilización de incentivos a la producción, de su correcta aplicación, y necesaria gestión para el desarrollo industrial, no podemos indicar que fue esta la razón del apogeo de la industrialización sino la conjunción de varios métodos mencionados anteriormente para el auge de la producción.

Además de la importancia de la injerencia del apoyo alemán, creando un monopolio financiero en base al cual se aplicó el principio “inversiones se reservaran para las empresas dispuestas a garantizar un mayor grado de eficiencia y dinamismo, con preferencia sobre aquellas más fuertes por causa de influencia o protección políticas” (Cerutti, M., y Vellinga, M., 1989, p. 234)

También cabe señalar que existen incentivos a las actividades deportivas de carácter profesional, que regula el Impuesto a la Renta.

Como conclusión, indiquemos que los incentivos para atraer inversión han sido utilizados ampliamente en muchos casos, países y situaciones. Así, los estudios internacionales señalan que los más importantes factores para la toma de decisiones de las empresas están relacionados al clima de negocios (desempeño macroeconómico, políticas gubernamentales principales y acceso a mercados). No obstante, esto no significa que los incentivos no sean importantes, ya que entre países con climas de negocios semejantes, los incentivos pueden jugar un rol importante en la toma de decisiones de localización de inversiones.

La literatura internacional señala que los países de más rápido crecimiento, como Taiwán, Corea del Sur, China Malasia y Singapur, han utilizado masivamente incentivos a la inversión tales como subsidios a la exportación, créditos subsidiados; incentivos fiscales; incentivos al empleo e incentivos a la investigación y desarrollo científico.

4.4. COLOMBIA

La expresión “Renta Exenta” hace referencia a aquellas “utilidades” de ciertas empresas o personas que por disposición especial del estatuto tributario no se encuentran sometidas al impuesto sobre la renta, lo cual la convierte en un importante beneficio tributario mediante el cual el Estado estipula períodos de exención impositiva en cabeza del ente que desarrolla una actividad favorecida, sin extender en algunos casos el beneficio a los socios o asociados de la misma.

Es importante destacar, que los conceptos “Ingresos No Constitutivos de Renta” e “Ingresos No Constitutivos de Ganancia Ocasional” y el concepto de “Ingresos o Ganancias Ocasionales Exentas” son diferentes en su tratamiento fiscal, por cuanto los primeros ingresos hacen referencia al valor total del ingreso percibido por una actividad u operación; es decir, estos no deben ser afectados con costos o gastos. Mientras que el concepto de ingreso o ganancia ocasional “exenta” es el resultado de restar a los ingresos los costos y deducciones relacionados con los mismos según la actividad u operación.

Se hace tal aclaración debido a que en el artículo 177-1 del E.T., quedó estipulado que a las rentas exentas no se les puede asociar costos y/o gastos, pero la misma DIAN en su Concepto 39740 de 2004 termina concluyendo que sí se le pueden asociar costos y/o deducciones a la rentas exentas, pues de lo contrario se agrava la carga tributaria del contribuyente al equiparar “renta” con “ingreso”. Y es que en efecto, no se puede hablar de “Utilidades” o “Rentas” sin que se maneje el concepto de “Costos y Deducciones”. Es decir, no se puede asimilar el ingreso bruto a la utilidad.

Otra consideración que se debe tener en cuenta respecto a las “rentas exentas” es que estas a diferencia de los descuentos tributarios que se le restan directamente al valor del impuesto sobre la renta, se deben deducir de la “Renta Líquida” para así obtener la renta gravable sobre la cual se aplica la tarifa del impuesto.

De esta manera, las empresas que desarrollen las siguientes actividades se encuentran exentas del impuesto sobre la renta y complementario, siempre y cuando se cumplan los requisitos exigidos en la ley y en el reglamento para la procedencia de las mismas:

Actividades Empresariales Exentas

Actividad	Características del Beneficio	Normatividad
<p>“Venta de energía eléctrica generada con base en recursos eólicos, biomasa o residuos agrícolas, realizada únicamente por las empresas generadoras</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Renta exenta por 15 años. - Tramitar, obtener y vender certificados de emisión de bióxido de carbono, de acuerdo con los términos del protocolo de Kyoto. - Al menos el 50% de los recursos obtenidos por la venta de certificados se deben invertir en obras de beneficio social en la región donde opera el generados. - Los activos vinculados a la actividad se excluyen para el cálculo de la renta presuntiva 	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 788 de 2002, art. 18. - Artículo 207-2 E.T, Numeral 1. - D.R 2755 de 2003, Art. 1.
<p>Prestación de servicio de transporte fluvial con embarcaciones y planchones de bajo calado.</p>	<ul style="list-style-type: none"> _ Exención por 15 años (Hasta el año gravable 2017) - Los activos vinculados a la actividad se excluyen para el cálculo de la renta presuntiva. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 788 de 2002, art. 18. - Artículo 207-2 E.T, Numeral 2. - D.R 2755 de 2003, art. 3.
<p>Servicios hoteleros prestados en hoteles nuevos, que se construyan hasta el año 2017.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Exención por un lapso de 30 años. - Los activos vinculados a la actividad se excluyen para el cálculo de la renta presuntiva. - Inscripción en el Registro Nacional de Turismo. - Requiere certificación del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 788 de 2002, art. 18. - Artículo 207-2 E.T, Numeral 3. - D.R 2755 de 2003, Arts. 4 y 5. - Decreto 920 de 11-03-2009, art.

Actividad	Características del Beneficio	Normatividad
		1. - Concepto DIAN N° 032856 de 2010.
Servicios hoteleros prestados en hoteles remodelados o ampliados hasta el año 2017.	- Exención durante 30 años proporcional al valor de la remodelación o ampliación.	- Ley 788 de 2002, art. 18. - Artículo 207-2 E.T, Numeral 4. - D.R 2755 de 2003, Arts. 6, 7. - Decreto 920 de 11-03-2009, art. 2. - Oficio DIAN N° 013548 del 08.02-2008.
Servicios de Ecoturismo	- Renta exenta hasta el año 2023. - Se requiere que el servicio sea certificado por el Ministerio de Medio Ambiente.	- Ley 788 de 2002, art. 18. - Artículo 207-2 E.T, Numeral 5. - D.R 2755 de 2003, Arts. 10, 11, 12. - Resolución 118/2005, Minambiente, Mincomercio.

Actividad	Características del Beneficio	Normatividad
		<ul style="list-style-type: none"> - Resolución 890/2005, Minambiente.
Inversiones en Reforestación	Los ingresos por certificados de Incentivo Forestal no constituyen renta gravable, por constituir un reconocimiento por parte del Estado de los beneficios ambientales que origina la reforestación	Ley 139 de 1994, art. 8, Lit. c).
<p>Aprovechamiento de nuevas plantaciones forestales.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Contribuyentes que inviertan en nuevos aserríos vinculados al aprovechamiento anteriormente referido. - Contribuyentes que posean plantaciones de árboles maderables. 	<ul style="list-style-type: none"> - Para la exención se requiere calificación de la Corporación Autónoma Regional o autoridad competente. - Realizar registro de árboles ante la autoridad competente. - Se encuentra sujeta a la renovación técnica de cultivos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 788 de 2002, art. 18. - Artículo 207-2 E.T, Numeral 6. - D.R 2755 de 2003, Arts. 13, 14. - D.R 1970 de 2005. -Ley 939 de 2004. - Resolución 351 de 2005, Ministerio de Agricultura. - Ley 1021 de 2006, Art. 5, párrafo 2. - D.R 2300 de 2006.

Actividad	Características del Beneficio	Normatividad
Nuevos contratos de arrendamiento financiero con opción de compra (leasing) de inmuebles construidos para vivienda.	<ul style="list-style-type: none"> - Opera para los contratos suscritos hasta el año 2012. - El término de duración del contrato no puede ser inferior a 10 años 	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 788 de 2002, art. 18. - Artículo 207-2 E.T, Numeral 7. - D.R 779 de 2003, Art. 9.
Producción de nuevo software elaborado en Colombia.	<ul style="list-style-type: none"> - Beneficio de exención hasta el año 2012. - El software se debe registrar ante la oficina de registro de la dirección nacional de derechos de autor. - Debe ser resultado de un proyecto de investigación. - Tener certificación de Colciencias. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 788 de 2002, art. 18. - Artículo 207-2 E.T, Numeral 8. - D.R 2755 de 2003, Art. 15. - Oficio DIAN N° 013612 de 17-02-2009.
Nuevos productos medicinales elaborados en Colombia.	<ul style="list-style-type: none"> - Beneficio de exención hasta el año 2012. - Debe contar con patente otorgada por autoridad competente. - El producto medicinal debe contener alto contenido de investigación científica. - Ser resultado de un proyecto de investigación. - Certificación por Colciencias. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ley 788 de 2002, art. 18. - Artículo 207-2 E.T, Numeral 8. - D.R 2755 de 2003, Arts. 19, 20, 21, 22.
Utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública a que se	Exención por un término igual a la de la ejecución del proyecto y su liquidación sin que exceda de 10 años.	- Ley 788 de 2002, art. 18.

Actividad	Características del Beneficio	Normatividad
refieren los literales b) y c) del artículo 58 de la Ley 388 de 1997.	<ul style="list-style-type: none"> - Proyectos de vivienda de intereses social. - Proyecto de renovación urbana y provisión de espacios públicos urbanos. 	<ul style="list-style-type: none"> - Artículo 207-2 E.T, Numeral 9. D.R 2755 de 2003, Arts 23, 24
Empresas Editoriales	Renta exenta durante 20 años a partir de la entrada en vigencia de la Ley (hasta el año 2013)	- Ley 98 de 1993, art. 21.
Empresas especializadas en arriendo	<ul style="list-style-type: none"> - Renta exenta en los cánones de arrendamiento de vivienda de interés social. - Exención de 10 años después de la construcción de la vivienda. 	- Ley 820 de 2003, art. 41.
Ley Quimbaya - Empresas establecidas en el Eje Cafetero.	<ul style="list-style-type: none"> - Aplica para las empresas que se hayan constituido entre el 25 de Enero de 1999 y 31 de Diciembre de 2005 y se hayan localizado en alguno de los municipios señalados. - La exención se aplica en un término de 10 años a partir de la fecha de constitución. 	- Ley 608 de 2000”

(Contribuyente.org, 2011, Actividades Empresariales Exentas del Impuesto sobre la Renta).

Renta exenta en servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles: Las rentas provenientes de servicios hoteleros prestados en nuevos hoteles construidos entre Enero 1 de 2003 y el 31 de Diciembre de 2017, obtenidas por el establecimiento hotelero o por el operador según el caso, estarán exentas del impuesto sobre la renta por un término de 30 años contados a partir del año gravable en que se inicien operaciones. Para tal efecto, se consideran nuevos

hoteles únicamente los construidos entre Enero 1 de 200 y Diciembre 31 de 2017.

Rentas exentas para servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen: Las rentas provenientes de servicios hoteleros prestados en hoteles que se remodelen y/o amplíen entre el 1 de Enero de 2003 y el 31 de Diciembre de 2017, obtenidas por el establecimiento hotelero o por el operador según el caso, estarán exentas del impuesto sobre la renta por un término de 30 años contados a partir del año gravable en que se inicien operaciones de prestación del servicio en el área remodelada o ampliada. La exención corresponderá a la proporción que represente el valor de la remodelación y/o ampliación en el costo fiscal de inmueble ampliado o remodelado.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Primero que nada en base a la investigación se determina que la nueva normativa ha establecido condiciones, sin tener en cuenta la viabilidad de su cumplimiento o ejecución, lo cual provoca una interferencia de la ejecución de la ley con el programa de desarrollo industrial.

La naturaleza jurídica de los incentivos tributarios nos lleva a pensar que la exención en el pago del Impuesto a la Renta necesita de un análisis completo de los recursos y la capacidad administrativa, además de los efectos económicos reales de la aplicación de una ley de incentivos fiscales, debido a hemos encontramos reflejadas solo las estimaciones burdas de los costos en ingresos fiscales un análisis superfluo de las consecuencias administrativas que al final no terminan realizando el principal objetivo que es fomentar la producción.

Una de las problemáticas detectadas en base al proyecto es la evasión, nos lleva a pensar en una ironía nacional sobre el hecho de que la exención, genera una oportunidad para ampliar el alcance de la misma y por lo tanto circunstancias inmejorables de evadir los impuestos.

Consideramos que, dentro de la LFPI debió existir un mayor análisis respecto a las empresas que iban a gozar de este incentivo, ya que existen varias industrias que no han logrado funcionar durante un largo periodo y empresas cuyos beneficios están condicionados por cierto nivel de producción, así mismo existe un vago control de las consecuencias de la aplicación, así como falta de regulación de abuso del privilegio.

Por último, podemos determinar que la ejecución de una ley de incentivos constituye solamente uno de los esfuerzos para estimular el desarrollo económico, este supuesto también requiere que los servicios administrativos estén disponibles para coordinar las disposiciones de incentivos con otras medidas de desarrollo, además de moldear los incentivos a necesidades y objetivos de desarrollo que cambian continuamente. Cuando la planeación y coordinación general del desarrollo es débil, existe una buena razón, para descartar la aplicación del COPCI.

Recomendaciones

Los incentivos deben ser realistas y explícitos para que todos los involucrados tengan claro cuáles serán las reglas y procedimientos para acceder al sistema de los mismos, así mismo debe existir la dotación de recursos financieros para su implementación. Los incentivos deben complementarse entre sí, y deben ser promocionados para que se haga uso de ellos.

Hay que tomar en cuenta que por su naturaleza la exención del impuesto a la industria está lejos de ser un instrumento fiscal fácil de gestionar, y por esta razón la administración fiscal debería contar con una institución coordinadora de todo el proceso con su suficiente capacidad instalada en cuanto a personal y administración.

Los incentivos fiscales a la producción deben estar acompañados de políticas complementarias como: estabilidad política, jurídica y financiera, buen nivel de infraestructura, apertura comercial externa, innovación tecnológica, entre otros, para que de esta manera se logre cumplir con los fines propuestos, debido a que no debe esperarse que las leyes de incentivos fiscales compensen errores de la estructura impositiva básica.

Se debe encontrar un punto medio entre la discreción administrativa a la aplicación práctica de la ley, y las disposiciones inflexibles o muy detalladas ya

que aun la administración más capacitada sería incapaz de ejecutar con eficacia una ley de incentivos muy detallada, ya que es probable que recaigan en errores administrativos, que pudieran desalentar el otorgamiento de un amplio poder discrecional y de esta manera se hiciera poco probable el establecimiento feliz de una ley administrativamente exigente y compleja.

Los gremios, tienen el deber de fortificar su rol, deberán robustecer su papel en la organización y protección de los mercados industriales y en la generación de mecanismos que vigoricen la industria, promuevan el comercio, el adiestramiento, la formación y propagación de información para de esta manera engrandecer los patrones de productividad y eficacia, además de las técnicas de invención.

El plan de incentivos debe tener un marco legal muy claro y preciso, así como contar con la reglamentación correspondiente, para que los beneficiarios directos conozcan la garantía legal en que respaldar sus acciones y sepan que el estado cumplirá lo establecido además para que no exista un abuso de los mismos como forma de evasión de tributos para esto se requiere de una normativa específica y de un organismo que ejerza control medurado sobre este punto.

REFERENCIAS

- Abril, G. y Urriola, R. (1988). *Fomento industrial y desarrollo económico en el Ecuador: una evaluación de la política de incentivos (1972-1986)*. Quito, Ecuador: ILDIS.
- Actividades Empresariales Exentas del Impuesto sobre la Renta. Recuperado, el 13 de mayo de 2013. <http://www.contribuyente.org/tag/impuesto-de-renta-2/page/3>
- Almeida, D. (1982). *Los incentivos tributarios en la legislación ecuatoriana*. Quito, Ecuador: IUS.
- Altamirano, F. (2009). *Los principios tributarios recogidos en la nueva Constitución política*, Quito, Ecuador, Revista Novedades Jurídicas, numero 31, Ediciones Legales, 9.
- Asorey, R. (1989). *El principio de Seguridad Jurídica en el Derecho Tributario*. España, Salamanca España: Co-Edición del Tribunal Fiscal de la Federación, (México), Universidad de Salamanca, (España) y el Instituto Cultural Domecq. (México)
- Balzarotti, G. (2004). *Incentivos Fiscales*. En Díaz, V. (Dir.), Tratado de Tributación Tomo II. Buenos Aires, Argentina: Astrea.
- Bidart, G. (1991). *Compendio de Derecho Constitucional*. Argentina: Ediar.
- Bird, R. y Oldman, O. (1967). *La imposición fiscal en los países en desarrollo*. México: U.T.E.H.A.
- Borja, R. (1997). *Enciclopedia de la Política*. México. Fondo de Cultura Económica.
- Cabanellas, G. (2003). Diccionario enciclopédico de derecho usual (8 tomos, 25ª edición). Buenos Aires: Heliasta.
- Carrasco, H. (2007). *Derecho fiscal I 2007 Derecho Fiscal I (6ª. ed.)*, México: Colección textos jurídicos IURE.
- Cerutti, M., y Vellinga, M., (eds.)(1989). *Burguesías e industria en América Latina y Europa meridional*. Madrid: Alianza.
- Chibber, V. (2004). *Locked in Place: State- Building and Late Industrialization in India*. New Jersey, EEUU: Princeton University Press.

- Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (2010) Quito-Ecuador,
- Código Tributario (2009) Quito-Ecuador, Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Confederación de empresarios de Andalucía, (s.f) Incentivos Fiscales. Recuperado el 11 de noviembre de 2012 http://www.cea.es/portal/novedades/2012/GuiaInversiones/america/ecuador/incentivos_nacionales_inversion.html
- Confederación de empresarios de Andalucía, (s.f) Incentivos Fiscales: régimen de recuperación anticipada. Recuperado el 19 de noviembre de 2012 de http://www.cea.es/portal/novedades/2012/GuiaInversiones/america/peru/incentivos_fiscales.html
- Constitución de la República del Ecuador (2008) Quito-Ecuador, Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Dávila, O. (1988). *Reorientación de la política económica ecuatoriana: Propuestas y perspectivas relativas al sector industrial*. En Urriola, R. *Políticas de industrialización en América Latina*. Quito-Ecuador. ILDIS-CEPLAES.
- Diario oficial de la Unión Europea. (2004). Recuperado, el 19 de noviembre de 2012 <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2004:244:0005:0009:ES:PDF>
- Díaz, V. (1992). *La falsedad del hecho tributario en la dogmática penal*. En Zudaire, H. *Incentivos Tributarios y el Costo Fiscal de la Promoción Industrial*. Buenos Aires, Argentina: La Ley.
- Diccionario Jurídico Anbar, 1998, Cuenca Ecuador:
- Fernández, F. (1990). *El Entorno de la Pequeña Industria en el Ecuador*. En Robalino, R (coord.). *Desafíos Empresariales para los '90. Ecuador*: INSOTEC.
- Figuroa, L Principios Constitucionales del Derecho Tributario, Editorial Universidad de los Andes e ICDT, Bogota, 2002.
- García, H. (Ed.) (2003). *Tratado de tributación tomo I, Derecho tributario volumen 1*. Buenos Aires, Argentina: Astrea.

- Ghosh, J. (2007). Recuperado el 11 de noviembre de 2012 de http://esa.un.org/techcoop/documents/macrobackground_spanish.pdf
- Giuliani Fonrouge, C. (2004). *Derecho Financiero TOMO I*. Buenos Aires, Argentina: La Ley.
- Gonzales, E. (Comp.) (1993). *Principios Constitucionales Tributarios*. España y México: Universidad Autónoma de Sinaloa y Universidad de Salamanca.
- Guasch y Polastri, (s.f.), Comercio Exterior. Recuperado el 11 de noviembre http://siteresources.worldbank.org/INTPERUINSPANISH/Resources/Cap.8._Comercio_Exterior.pdf
- Heller, J., y Kauffman, K. (1965) *Incentivos Fiscales para el Desarrollo Industrial*. México: Grafica Panamericana, S. de R.L.
- La Porta. R. y Shleifer, A. (2008). The unofficial economy and economic development brooking papers on economic activity. Recuperado el 19 de Noviembre de 2012 <http://www.economics.harvard.edu/faculty/shleifer/paper>
- Landázuri, G. (1983). *Proposiciones de cambio en el desarrollo industrial Ecuatoriano*. En Ayala, E. *III Economía Ecuador: 1830-1980*. Ecuador: Corporación Editora Nacional
- Lanusse, J. (1990). *Las Condiciones del Entorno de la Pequeña Industria Ecuatoriana*. En Robalino, R (coord.). *Desafíos Empresariales para los`90.Ecuador: INSOTEC*.
- López, C. (1988). *Crisis Fiscal e Industrialización en el Subdesarrollo Latinoamericano*. Valencia, Venezuela: Vadel Hermanos Editores.
- Malo, R. (1983). *Esquema de la experiencia industrial ecuatoriana*. En Ayala, E. *III Economía Ecuador: 1830-1980*. Ecuador: Corporación Editora Nacional.
- Mayer y Griziotti. (2003). En, García, H. (Ed.). *Tratado de tributación tomo I, Derecho tributario volumen 1*. Buenos Aires, Argentina: Astrea.
- Ministerio de Coordinación de la Producción, Empleo y Competitividad. (2011). Recuperado el 28 de febrero de 2012 de <http://www.slideshare.net/mcpec1/incentivos-cdigo-produccion>

- Moreno, J. (1989). *El principio de igualdad en el derecho tributario*. Salamanca España: Co-Edición del Tribunal Fiscal de la Federación, (México), Universidad de Salamanca, (España) y el Instituto Cultural Domesq. (México)
- Neumark, F. (1974). *Principio de Imposición*. Madrid, España: Instituto de Estudios Fiscales.
- Pistone, P. y Taveira, H. (coord.)(1988). *Estudios de Derecho Tributario Constitucional e Internacional. Homenaje Latinoamericano a Víctor Uckmar*, Buenos Aires, Argentina: Editorial Abaco de Rodolfo Depalma.
- Piza, J. (Ed.) (2010). *Curso de Derecho Tributario, Procedimiento y Régimen Sancionatorio*, Colombia: Universidad Externado de Colombia.
- Roldos, L. (1990). *El Panorama Nacional, las características de la crisis y sus posibilidades*. En Robalino, R (coord.). *Desafíos Empresariales para los '90*. Ecuador: INSOTEC.
- Smith, A. (1952). *Enciclopedia británica, libro v, cap, II, Part I*, Chicago. En Toscano, L. *Nuevos Estudios sobre Derecho Tributario*. Quito, Ecuador: Corporación editora nacional.
- Taboada, P. (1976). *Apogeo y Crisis del Principio de Capacidad Contributiva, en el marco de la técnica jurídica II*. Madrid, España: TECNOS.
- Tokman, M., Rodríguez, J. y Marshall, C. (2006). En Wells y Allen. *Fiscalidad*, Revista Institucional del Servicio de Rentas Internas. Ecuador: Edición # 4 Centro de Estudios Fiscales.
- Uckmar, V. (2002). *Principios Comunes del Derecho Constitucional Tributario*. Bogotá: Editorial Temis.
- Valdés, R. (2001). *Curso de Derecho Tributario*. Bogotá, Colombia: Temis.
- Villegas, H. (2003). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, Buenos Aires, Argentina: Astrea.
- Vos, R. (1987). *Industrialización, Empleo y Necesidades básicas en el Ecuador*. Ecuador: Nuestra América.
- Wells y Allen, 2001, *Fiscalidad*, Revista Institucional del Servicio de Rentas Internas Edición # 4 Centro de Estudios Fiscales.

Zudaire, H. (2001). *Incentivos Tributarios y el Costo Fiscal de la Promoción Industrial*. Buenos Aires, Argentina: La Ley.