



**ESCUELA POLITÉCNICA DEL EJÉRCITO**

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS,  
ADMINISTRATIVAS Y DE COMERCIO**

**“ANÁLISIS DE LA NEUTRALIDAD DEL IMPUESTO AL  
VALOR AGREGADO EN EL ECUADOR: CASO PAPEL  
PERIÓDICO”**

**PEÑAFIEL CÁCERES JONATHAN STALIN**

Tesis presentada como requisito previo a la obtención del grado de:

**INGENIERO EN FINANZAS Y AUDITORÍA, CONTADOR  
PÚBLICO AUDITOR**

**2013**

**ESCUELA POLITÉCNICA DEL EJÉRCITO**  
**INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

**CERTIFICADO**

ING. SUSANA RIOFRIO – ECO. MANUEL TORRES

**CERTIFICAN**

Que el trabajo titulado **“ANÁLISIS DE LA NEUTRALIDAD DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL ECUADOR: CASO PAPEL PERIÓDICO”** realizado por PEÑAFIEL CÁCERES JONATHAN STALIN, ha sido guiado y revisado periódicamente y cumple normas estatutarias establecidas por la ESPE, en el Reglamento de Estudiantes de la Escuela Politécnica del Ejército.

Debido a que los temas abordados han sido expuestos con un nivel de extensión y profundidad que han permitido cumplir con los objetivos generales y específicos de la tesis y demostrar las hipótesis planteadas, recomiendan su publicación.

El mencionado trabajo consta de un documento empastado y un disco compacto el cual contiene los archivos en formato portátil de Acrobat (pdf). Autorizan a PEÑAFIEL CÁCERES JONATHAN STALIN que lo entregue a ECO. JUAN LARA ALVAREZ, en su calidad de Director de la Carrera.

Sangolquí, Julio 2013

---

ING. SUSANA RIOFRIO

DIRECTOR

---

ECO. MANUEL TORRES

CODIRECTOR

**ESCUELA POLITÉCNICA DEL EJÉRCITO**  
**INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

**DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

PEÑAFIEL CÁCERES JONATHAN STALIN

DECLARO QUE:

El proyecto de grado denominado **“ANÁLISIS DE LA NEUTRALIDAD DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL ECUADOR: CASO PAPEL PERIÓDICO”**, ha sido desarrollado con base a una investigación exhaustiva, respetando derechos intelectuales de terceros, conforme las citas se presentan en las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía.

Consecuentemente este trabajo es mi autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del proyecto de grado en mención.

Sangolquí, Julio 2013

---

PEÑAFIEL CÁCERES JONATHAN STALIN

**ESCUELA POLITÉCNICA DEL EJÉRCITO**  
**INGENIERÍA EN FINANZAS Y AUDITORÍA**

**AUTORIZACIÓN**

Yo, PEÑAFIEL CÁCERES JONATHAN STALIN

Autorizo a la Escuela Politécnica del Ejército la publicación, en la biblioteca virtual de la Institución del trabajo “ANÁLISIS DE LA NEUTRALIDAD DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL ECUADOR: CASO PAPEL PERIÓDICO”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y autoría.

Sangolquí, Julio 2013

---

PEÑAFIEL CÁCERES JONATHAN STALIN

## DEDICATORIA

A mi madre quien ha sido el pilar fundamental en mi vida y con su amor, sabiduría, ejemplo, comprensión y fortaleza; me ha inculcado el valor para afrontar los obstáculos de la vida y luchar para alcanzar todas las metas trazadas en el camino; a quien debo todo lo que ahora soy y a quien amo con todo mi corazón.

A mis abuelitos Virginia y Segundo, quienes me enseñaron que el éxito se consigue con sacrificio y esfuerzo, personas que siempre han estado junto a mí y gracias a ellos ahora los frutos del esfuerzo son cosechados.

A mis tíos Alejandrina, Fernando y Marco, quienes a través de consejos y palabras de aliento, supieron motivarme a conseguir los objetivos personales que hasta ahora he logrado.

A mis hermanos Walter y Christian con quienes he afrontado las adversidades que la vida nos ha planteado y a quienes admiro mucho; a mis primos Freddy, Cristian, Gustavo y Wilson con quienes hemos convivido y compartido grandes experiencias además de ser personas incondicionales con quienes siempre se puede contar.

**Jonathan**

## AGRADECIMIENTO

A Dios por la vida, salud y fortaleza que día a día me han ayudado a cumplir con los propósitos planteados tanto en lo personal como en lo profesional.

A mis padres por su confianza y apoyo durante mi vida estudiantil y sobre todo por cuidarme y guiarme siempre.

A la Escuela Politécnica del Ejército, a sus autoridades y docentes, por los conocimientos transmitidos durante la carrera profesional.

A la Ing. Susana Riofrío y al Eco. Manuel Torres por el apoyo brindado durante esta investigación, quienes con su experiencia contribuyeron a lograr los objetivos planteados.

Al Doc. Roberto Silva Legarda, por la ayuda y colaboración, que a través de sus comentarios acertados me supo guiar durante toda la elaboración de este proyecto; también agradezco a todos los colaboradores del Grupo Tributum por los ánimos y apoyo.

A mis amigos José David, Yomaira, David, Santiago, Sandrita, Gonzalo, Diego, Melinton, Alisson, Andrea, Sarita, Alejandra, Daniela, Viviana, William, Verónica, Paola, Cristina y Kathy, personas que han estado en los buenos y malos momentos de mi vida y con quienes he compartido grandes vivencias; a quienes agradezco por la confianza, amistad e incondicionalidad.

**Jonathan**

# ÍNDICE

RESUMEN EJECUTIVO .....	XIII
EXECUTIVE SUMMARY .....	XV
CAPÍTULO INTRODUCTORIO .....	XVI
PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN .....	XVI
INTRODUCCIÓN .....	XVI
METODOLOGÍA DEL TRABAJO DE INVESTIGACIÓN .....	XVIII
OBJETIVO GENERAL .....	XIX
OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	XX
HIPÓTESIS GENERAL .....	XX
FUENTES DE INFORMACIÓN .....	XXI
CAPÍTULO I .....	2
SITUACION ECONOMICA ACTUAL DEL ECUADOR .....	2
1.1. ENTORNO MACROECONÓMICO .....	2
1.1.1. Producto Interno Bruto .....	2
1.1.2. La Inflación .....	5
1.1.3. El Desempleo y la Pobreza .....	9
1.1.4. Sector Externo .....	10
1.1.5. Sector Financiero .....	20
1.1.6. Política Fiscal .....	24
CAPÍTULO II .....	28
EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO .....	28
2.1. DEFINICIÓN Y TIPOS DE IMPUESTOS .....	28

		vii
2.1.1.	Fines de los Tributos.....	29
2.1.2.	Elementos del impuesto .....	31
2.1.3.	Principios generales de los impuestos.....	33
2.1.4.	Clases de impuestos .....	33
2.2.	NORMATIVA E IMPUESTOS DEL RÉGIMEN IMPOSITIVO ECUATORIANO .....	36
2.2.1.	Legislación Tributaria en Ecuador .....	36
2.2.2.	Principios Tributarios del Régimen Ecuatoriano .....	38
2.2.3.	Principales Tributos del Régimen Impositivo Ecuatoriano .....	45
2.3.	EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO EN EL ECUADOR.....	47
2.3.1.	Generalidades del Impuesto al Valor Agregado .....	49
2.4.	FUNCIONALIDAD DEL IVA.....	52
2.4.1.	Hecho Generador del IVA .....	53
2.4.2.	Sujetos de la Obligación Tributaria .....	54
2.4.3.	Tarifas del Impuesto al Valor Agregado .....	57
2.4.4.	Crédito Tributario.....	58
2.5.	RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO .....	65
	CAPÍTULO III.....	69
	NEUTRALIDAD EN EL ECUADOR.....	69
3.1.	PRINCIPIO DE NEUTRALIDAD .....	69
3.2.	LA NEUTRALIDAD EN EL ECUADOR .....	73
3.2.1.	Análisis del Papel Periódico.....	80
3.2.2.	Análisis del Periódico (Medio de comunicación).....	92
3.2.3.	Análisis Matemático referente a la Neutralidad del IVA.....	110
	CAPÍTULO IV.....	115

COMPARACIÓN DE LOS RESULTADOS CON OTRAS FUENTES DE INFORMACIÓN.....	115
3.3. SEGUNDO REQUERIMIENTO AL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.....	115
3.4. INFORMACIÓN DE LA SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS.....	120
3.5. DATOS DEL INSTITUTO ECUATORIANO DE ESTADÍSTICAS Y CENSOS .....	126
CAPÍTULO V .....	128
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	128
1.1. CONCLUSIONES .....	128
1.2. RECOMENDACIONES .....	130
BIBLIOGRAFÍA .....	132

## Listado de Tablas

Tabla 1. Índice de Precios al Consumidor y sus variaciones .....	6
Tabla 2. Balanza Comercial del Ecuador .....	12
Tabla 3. Variación de precios -Productos No Petroleros- .....	15
Tabla 4. Importaciones Año 2012 .....	17
Tabla 5. Tasas Activas Referenciales -Año 2012- .....	22
Tabla 6. Tasas Pasivas Referenciales -Año 2012- .....	23
Tabla 7. Tasa Efectiva Anual por Instrumento de Operación Pasiva .....	23
Tabla 8. Crédito Tributario (ejemplo) .....	64
Tabla 9. Ingresos del Presupuesto General del Estado .....	77
Tabla 10. Importaciones de Papel Periódico por País .....	90
Tabla 11. Importaciones - Sector Prensa Escrita .....	91
Tabla 12. Principales Editores de Periódicos en Ecuador .....	98
Tabla 13. Codificación CIIU de los principales periódicos en Ecuador .....	99
Tabla 14. Estructura CIIU D221 y CIIU D222 .....	100
Tabla 15. Resumen de datos emitidos por el SRI .....	111
Tabla 16. Deflación de la información 2010 .....	111
Tabla 17. Datos comparables para ecuaciones .....	112
Tabla 18. Periódicos 2009 .....	113
Tabla 19. Periódicos 2010 .....	114
Tabla 20. Ventas declaradas en los años 2009 y 2010 .....	116
Tabla 21. Deflación de la información 2010 .....	119
Tabla 22. Datos comparables .....	119
Tabla 23. Periódicos 2009 – 2010 .....	120
Tabla 24. Actividades relativas al Periódico .....	121

## Listado de Gráficos

Gráfico 1. PIB - Tasa de Crecimiento Real (%).....	3
Gráfico 2. Tasa de inflación anual del Ecuador (%) .....	7
Gráfico 3. Tasa de inflación mensual 2012 (%).....	8
Gráfico 4. Inflación por Sectores 2012 (%) .....	9
Gráfico 5. Tasa de Empleo, desempleo y subempleo (Año 2012).....	10
Gráfico 6. Balanza Comercial del Ecuador.....	13
Gráfico 7. Exportaciones Petroleras y No Petroleras.....	14
Gráfico 8. Exportaciones No Petroleras.....	16
Gráfico 9. Exportaciones No Petroleras.....	19
Gráfico 10. Evolución del Volumen de Crédito .....	21
Gráfico 11. Volumen de Crédito por Subsistemas Financieros .....	22
Gráfico 12. Recaudación de Impuestos 2007-2012 .....	25
Gráfico 13. Recaudación Tributaria por Impuesto.....	26
Gráfico 14. Evolución del Impuesto al Valor Agregado .....	65
Gráfico 15. Recaudación Tributaria Total -Año 2012-.....	66
Gráfico 16. Recaudación mensual 2012.....	67
Gráfico 17. Composición del Impuesto al Valor Agregado.....	68
Gráfico 18. Importaciones de Papel Prensa -en miles de dólares-.....	85
Gráfico 19. Importaciones mensuales de Papel Prensa.....	86
Gráfico 20. Importaciones mensuales de Papel Prensa (Acumulada).....	87
Gráfico 21. Importaciones de Papel Prensa 2009 - 2010.....	88
Gráfico 22. Importaciones de Papel Prensa 2009 (por sectores) .....	89
Gráfico 23. Importaciones de Papel Prensa 2010 (por sectores) .....	89
Gráfico 24. Ventas netas locales gravadas con tarifa 12% de IVA .....	102
Gráfico 25. Ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA .....	104
Gráfico 26. Total de Ventas gravados con tarifa 0% y 12%.....	105
Gráfico 27. Total de ventas gravados con tarifa 0% (2009-2010).....	106
Gráfico 28. Importaciones de bienes gravadas con tarifa 12% (2009-2010).....	107
Gráfico 29. Importaciones de bienes gravadas con tarifa 0% (2009-2010).....	108
Gráfico 30. Total de Importaciones (2009-2010) .....	109
Gráfico 31. Ventas locales gravadas con tarifa 12%.....	117
Gráfico 32. Ventas locales gravadas con tarifa 0%.....	117

	xi
Gráfico 33. Total de ventas locales .....	118
Gráfico 34. Ventas SRI vs SC.....	122
Gráfico 35. Ventas netas locales con 12% de IVA .....	123
Gráfico 36. Ventas netas locales con 0% de IVA .....	124
Gráfico 37. Ventas netas totales (2007-2010).....	125
Gráfico 38. Ventas SRI vs INEC .....	126
.....	

**Listado de Ecuaciones**

Ecuación 1. Fórmula para obtener el Factor de Proporcionalidad CT.....	61
Ecuación 2. Ventas totales año 2009.....	112
Ecuación 3. Ventas totales año 2010.....	112

**Listado de Ilustraciones**

Ilustración 1. Proceso para determinar el Crédito Tributario.....	63
---	----

## **RESUMEN EJECUTIVO**

Considerando la importancia de la política fiscal en el Ecuador y el nivel de recaudación de los tributos percibido por el Estado, es necesario establecer un régimen tributario basado en principios enfocados en la justicia, igualdad y neutralidad de las tarifas impositivas y sus efectos en la economía de los ciudadanos; en la actualidad los tributos son considerados como la principal fuente de financiamiento del país, contribuyendo en aproximadamente un 60% a los ingresos del Presupuesto General del Estado en el año 2012, superando a los generados por la venta de petróleo, por décadas ha sido la principal fuente de dinero para la nación.

El objetivo del presente estudio es determinar si, el régimen tributario del país cumple con el principio de neutralidad impositiva, con base en un análisis del Impuesto al Valor Agregado y sus efectos en la oferta y demanda de un determinado sector; seleccionando este tributo porque contribuye en mayor proporción a la recaudación tributaria. Se inicia con un estudio de la situación económica actual del país haciendo énfasis en el régimen impositivo, luego se estudia la legislación tributaria y el Impuesto al Valor Agregado en el Ecuador y los efectos en un determinado sector o producto.

La metodología utilizada para el desarrollo del presente estudio está fundamentada en información y cifras estadísticas emitidas por organismos como el Banco Central del Ecuador, Servicio de Rentas Internas y Superintendencia de Compañías; para establecer el efecto del impuesto en la oferta y demanda de los sectores seleccionados y así determinar el nivel de neutralidad del Impuesto al Valor Agregado en el país.

Cabe mencionar que la información entregada por estas instituciones es utilizada solamente con fines educativos, contribuyendo exclusivamente al desarrollo de esta

investigación; considerando que no puede detallarse a nivel de contribuyentes dado que los datos son de carácter confidencial según el Art. 99 del Código Tributario.

## EXECUTIVE SUMMARY

Considering the importance of monetary policies in Ecuador and the level of taxes paid to the State, it is necessary to establish a tax regime based upon principles focused on the justice, equality and neutrality of taxes and also their effects in the economy of the citizens. Nowadays, taxes are considered as the main source of financing the state economy, reaching approximately 60% of the General State Budget in 2012, even exciding those taxes originated from oil an export which has been the main source of incomes for the country for decades.

The main objective of this research is to determinate if the tax regime accomplishes the principles of tax neutrality based on the analysis of the Sales Tax (IVA) and its effects on the demand of a special economic sector. This tax has been chosen because of its great contribution to tax taking. Then, it studies Taxes Law and the effects on Sales Tax (IVA) in a certain sector or product.

The methodology used in order to develop this investigation is based on information and statistics given off by organizations such as (Banco Central), Servicio de Rentas Internas, and Superintendencia de Compañías, that will be useful to establish the effects of Sales Tax in offer and demand on the selected sectors as well as setting up the level of neutrality of Sales Tax (IVA) in the country.

It is important to take into account that all collected information from all organizations named above, will be used for educational purposes only, it means, exclusively as a contribution to the development of this research paper since details about contributors are extremely confidential according to Art. 99 Tax Laws and Regulations (Código Tributario).

# CAPÍTULO INTRODUCTORIO

## Planteamiento de la Investigación

Análisis de la Neutralidad del Impuesto al Valor Agregado en el Ecuador: Caso Papel Periódico.

## Introducción

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), tiene su origen en el Tratado de Roma de la Comunidad Económica Europea, con el propósito de implantar un sistema impositivo de aplicación general en todos los países miembros del tratado, quienes buscaban realizar sus transacciones en un mercado común con igualdad de condiciones; para esto, en la década de los sesentas, un comité de expertos conformado por representantes de Francia, Holanda, Bélgica, Luxemburgo, Italia y Alemania establecen un impuesto sobre las ventas conocido en la actualidad como Impuesto al Valor Agregado.

En los años setenta, este impuesto es implantado en los sistemas tributarios de Latinoamérica. En nuestro país se establece este tributo bajo el nombre de Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios, en julio de 1970, con una tarifa del 4%; para el año 1997 con la creación del Servicio de Rentas Internas, la denominación del gravamen cambia al nombre de “Impuesto al Valor Agregado” con una tarifa del 12%, misma que se encuentra vigentes hasta la actualidad.

En función a la recaudación generada en el año 2012, este impuesto es considerado como el de mayor importancia dentro del sistema tributario ecuatoriano,

contribuyen con el 57% del total de recaudaciones percibidas por la Administración Tributaria, por lo tanto su recaudación aporta en gran proporción al financiamiento del Presupuesto General del Estado.

El régimen tributario del país se fundamenta en principios impositivos establecidos en la Constitución Política del Ecuador (Art. 300) y en el Código Tributario (Art. 5), los cuales determinan el funcionamiento del sistema tributario; estos principios son:

- Principio de generalidad
- Principio de progresividad y proporcionalidad
- Principio de eficiencia
- Principio de simplicidad administrativa
- Principio de irretroactividad
- Principio de equidad e igualdad
- Principio de transparencia y suficiencia recaudatoria
- Principio de legalidad

Sin embargo, a más de los principios detallados, es importante mencionar que todo sistema tributario moderno, debería considerar otros principios teóricos y doctrinales; como el “Principio de neutralidad impositiva”, enfocado a minimizar el impacto de los tributos en las decisiones económicas de los contribuyente, sin perjudicar los intereses del Estado y de sus ciudadanos. De ahí la importancia de esta investigación.

Conforme a la normativa tributaria vigente, el Impuesto al Valor Agregado, es considerado un tributo que grava las transferencias de bienes y la prestación de

servicios, en todas sus etapas de comercialización de esta manera el consumidor final es quien asume este impuesto; se lo considera indirecto porque no es recaudado de manera inmediata por el Estado, es decir que este impuesto es percibido por el vendedor al momento de realizar cualquier transacción comercial, el cual tendrá la obligación de declarar y pagar mensualmente el excedente del IVA cobrado en sus ventas luego de haberse compensado el IVA pagado en sus adquisiciones (crédito tributario).

Este tributo contribuye con aproximadamente el 52% de la recaudación total percibida por el Servicio de Rentas Internas en el año 2011, superando al Impuesto a la Renta con el 33% de recaudación; de igual manera en el año 2012 se mantiene la tendencia en recaudaciones donde el Impuesto al Valor Agregado aporta con un 45% del total de recaudaciones, superando al 30% del Impuesto a la Renta.

Además los tributos cumplen un rol importante en el financiamiento del Estado, para el año 2012 la recaudación tributaria superó al ingreso generado por la exportación de petróleo que por años ha sido la principal fuente de dinero en el Ecuador. Como ya se mencionó la recaudación tributario financia en un 60% al Presupuesto General del Estado (PGE); por estos motivo, es de gran importancia verificar que los tributos cumplan con los principios establecidos en la legislación, buscando la justicia y neutralidad en las tarifas impositivas.

### **Metodología del Trabajo de investigación**

Con el propósito de alcanzar el objetivo propuesto en esta investigación, se ha utilizado el método científico el cual se basa en un proceso sistemático para obtener

información de la situación actual del sistema tributario y así poder generar criterios que reflejen el nivel de neutralidad en país.

Esta investigación se desarrolla bajo el método deductivo, que según Carlos Méndez Álvarez, se trata de un “método que inicia en observaciones particulares que llegan a conclusiones generales” (Méndez Álvarez, 2008); iniciando con el estudio de la normativa tributaria, hasta analizar el tributo sujeto a estudio y su efectos en un sector determinado, para generar criterios de aplicación general.

Además para esta investigación se utiliza métodos y técnicas, tales como la investigación de campo, la observación y la información documentada, para desarrollar criterios e hipótesis, con el fin de identificar el impacto de la tarifa del Impuesto al Valor Agregado en los intereses del Estado y sus ciudadanos.

### **Objetivo General**

Realizar un trabajo de investigación que permita identificar los impactos positivos o negativos generados por la tarifa 12% del Impuesto al Valor Agregado dentro del régimen ecuatoriano y de esta manera establecer si el sistema impositivo cumple con el principio de neutralidad.

## **Objetivos Específicos**

- Analizar el impacto de la tarifa del Impuesto al Valor Agregado en la demanda de un producto y sector específicos, para establecer el efecto causado por la misma.
- Analizar el impacto de la tarifa del Impuesto al Valor Agregado en la oferta de un producto y sector específicos, para establecer el efecto causado por la misma.
- Identificar si el Impuesto al Valor Agregado cumple o no con el principio doctrinal de “Neutralidad Impositiva”

## **Hipótesis General**

La tarifa impositiva del Impuesto al Valor Agregado basada en la equidad, justicia y neutralidad, contribuye al desarrollo económico de los ciudadanos y del Estado en general.

## **Hipótesis Específicas**

- La investigación referente al impacto de la tarifa impositiva del Impuesto al Valor Agregado en la demanda de un producto o sector económico, proporcionará la información necesaria para evaluar la neutralidad desde el punto de vista de consumidor
- El análisis a la oferta de un producto o sector económico, proporcionará información necesaria para medir el impacto del impuesto y la neutralidad, desde el punto de vista de proveedor.

- El resultado de este estudio permite identificar si la normativa ecuatoriana referente al Impuesto al Valor Agregado y su tarifa en neutral, con esto se puede proponer posibles recomendaciones.

## **Fuentes de información**

Las fuentes de información necesarias para esta investigación, son las relacionadas con las actividades económicas de los contribuyentes las cuales reposan en las bases de datos de las siguientes entidades:

- Banco Central del Ecuador
- Servicio de Rentas Internas
- Superintendencia de Compañías
- Instituto Ecuatoriano de Estadísticas y Censos

Para esta investigación también se consideran como fuentes de información a la legislación relacionada con el régimen tributario:

- Constitución Política del Ecuador
- Código Tributario
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno
- Resoluciones emitidas por el Servicio de Rentas Internas.
- Revistas Especializadas
- Estudios investigativos similares

## **CAPÍTULO I**

### **SITUACION ECONOMICA ACTUAL DEL ECUADOR**

Esta investigación comienza con un estudio enfocado a la situación económica actual del país, basado en los principales indicadores macroeconómicos emitidos por los organismos de control durante el período 2011 – 2012, haciendo énfasis en las políticas fiscales y el impacto generado por las mismas en las finanzas del Ecuador.

#### **1.1. Entorno macroeconómico**

Durante los últimos años, la economía del país ha tenido un constante e importante crecimiento de la misma forma que la toda la región; es así que aproximadamente el PIB del año 2012 se ha incrementado en un 4% con respecto al 2011. El crecimiento económico se lo puede evidenciar mediante el desarrollo de varios proyectos energéticos, además del incremento en la inversión pública o deuda social, beneficiando a sus ciudadanos y a la economía en general.

##### **1.1.1. Producto Interno Bruto**

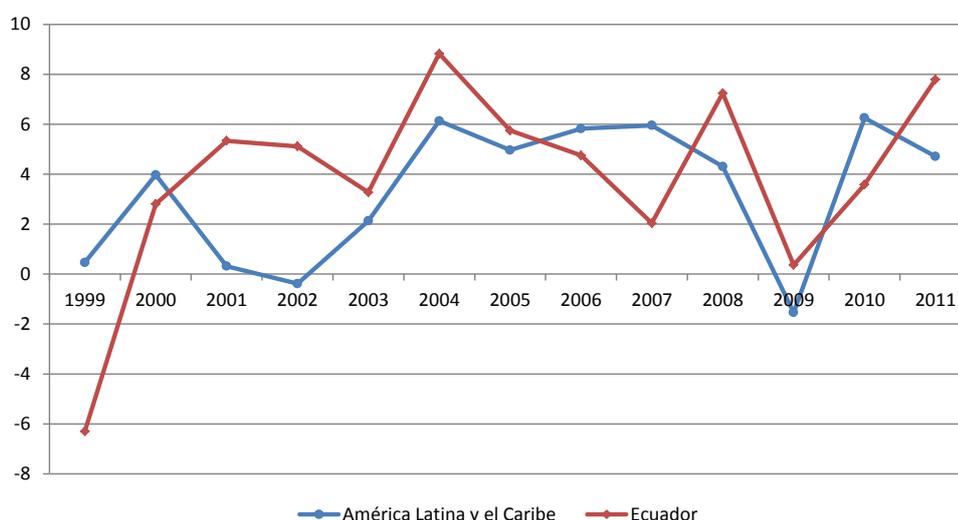
Este índice determina el total de bienes y servicios producidos dentro de un país en un período de tiempo determinado, en el caso del Ecuador este indicador ha reflejado un constante crecimiento durante los últimos años.

En el “Informe Macroeconómico de América Latina y el Caribe” emitido en junio de 2012 por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), el PIB del Ecuador en 2012 creció en 4.8%, menor al registrado el año pasado que fue del 7.8%, debido principalmente al incremento en el precio del barril de petróleo, el cual a junio de 2013, registra un precio de US\$ 97.77 por barril; el

crecimiento también se debe a las políticas fiscales y económicas implantadas por el gobierno central, enfocadas a impulsar la industria del país y la demanda interna.

De igual manera, toda la región registró un crecimiento en dicho indicador; el PIB de América Latina y el Caribe, se incrementó en un 4.3% en este período donde se puede recalcar a varios países que aumentaron significativamente sus tasas de crecimiento como el caso de Costa Rica (8.1%), Perú (6.2%) Chile y Venezuela (ambos con 5.6%); pero también se registraron disminuciones en los índices correspondientes al PIB de países como Brasil (1.1%), Argentina (4.8%) y Guatemala (3.3%); sólo en el caso de Paraguay se registró una tasa negativa a inicios del año 2012. Todo ello, según la CEPAL, es consecuencia de una lenta recuperación económica posterior a la crisis financiera mundial de 2009, pero se estima que durante los próximos el crecimiento continuará en toda la región. (CEPAL, 2012)

**Gráfico 1. PIB - Tasa de Crecimiento Real (%)**



**Fuente:** Banco Mundial

“Tras la fuerte expansión económica del 8% registrada en 2011, para el presente año el crecimiento se situó en un 4.8%. El PIB siguió siendo impulsado por la

demanda interna, debido a la dinámica inversión en capital fijo y la aún sólida demanda privada de consumo. La inflación a diciembre de 2012 se situó en torno al 5.0%, unos 0.5 puntos porcentuales menos que la anotada el año anterior. Para 2013 se espera un menor crecimiento económico, del 3.5%, y una reducción de la inflación al 4.0%.” (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

El principal factor de crecimiento del PIB y de la economía en general en nuestro país es la demanda interna, el aporte del sector privado en el crecimiento del PIB fue de 4.1%, lo cual está ligado a las exportaciones que realiza el país, siendo el petróleo, el banano y el cacao los principales productos destinados al comercio exterior contribuyendo con un 2.9% al crecimiento de este índice durante este período. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

El sector hotelero y de restaurantes registró el crecimiento más dinámico durante el 2012 con un 22.4%. No obstante, el sector de la construcción con una contribución del 20.5% continúa siendo el de mayor participación al crecimiento del PIB con un 2%, siendo el resultado de la inversión pública realizada por el gobierno central a través de proyectos viales e infraestructura; también fue importante el aporte del sector privado, en especial el inmobiliario, gracias a las políticas de créditos hipotecarios impulsadas por el Banco de IESS (BIESS). También el sector industrial y manufacturero, al igual que el comercial, tuvieron un desarrollo importante durante el año. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

El desarrollo y crecimiento de la economía ecuatoriana tuvo impactos favorables en diversos sectores, como por ejemplo el sector agropecuario creció en un 6.4% debido a condiciones climáticas estables durante el año, mientras que el sector de refinación del petróleo se incrementó en un 9.8% tras el mantenimiento y

mejoramiento de la Refinería de Esmeraldas realizado en el año anterior. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

El sector petrolero también creció en este año, luego de haber sufrido una reducción en su producción en los años anteriores, en lo que respecta al año 2012, incrementó su producción total en un 1.3%, superior a la del mismo período del año anterior, y continuó la tendencia de incrementos en la producción de las empresas públicas, así como las reducciones en las empresas privadas registradas también en años anteriores. Es así que durante el año 2012 se generó un crecimiento del 18.0% en la producción por parte de las empresas estatales y una disminución de 23.0% en las empresas privadas, esto debido a que varios campos petrolíferos operados por empresas privadas, ahora son explotados por empresas del estado, esto como consecuencia de la conversión de contratos realizada en el año 2011. De la misma manera, durante los últimos años el sector minero atravesaba una crisis, la cual fue superada para el año 2011 donde se reportó un crecimiento del 3.6% para este sector. Esta realidad que indica que la participación de las empresas públicas representó el 72.2% de la producción total. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

### **1.1.2. La Inflación**

Este indicador se calcula estadísticamente a través del Índice de Precios al Consumidor del Área Urbana (IPCU), a partir de una canasta de bienes y servicios demandados por los consumidores de estratos medios y bajos, a través de encuestas realizadas a los hogares.

El Ecuador cerró el año 2012 con una inflación del 4.16%, menor a la tasa registrada el año anterior del 5.4%. Durante este período se registraron variaciones mensuales negativas tanto en mayo como diciembre con un -0.19% cada una. Las variaciones de este índice se detallan a continuación, además cabe mencionar que la canasta con la que se realiza el análisis está conformada en un 83% por bienes y en un 14% por servicios.

**Tabla 1. Índice de Precios al Consumidor y sus variaciones**

Mes	Índice	Variación Mensual	Variación Anual	Variación Acumulada
dic-11	135,97	0,40%	5,41%	5,41%
ene-12	136,74	0,57%	5,29%	0,57%
feb-12	137,80	0,78%	5,53%	1,35%
mar-12	139,05	0,90%	6,12%	2,26%
abr-12	139,26	0,16%	5,42%	2,42%
may-12	138,99	-0,19%	4,85%	2,22%
jun-12	139,24	0,18%	5,00%	2,40%
jul-12	139,60	0,26%	5,09%	2,67%
ago-12	140,00	0,29%	4,88%	2,97%
sep-12	141,58	1,12%	5,22%	4,12%
oct-12	141,70	0,09%	4,94%	4,21%
nov-12	141,89	0,14%	4,77%	4,36%
<b>dic-12</b>	<b>141,63</b>	<b>-0,19%</b>	<b>4,16%</b>	<b>4,16%</b>

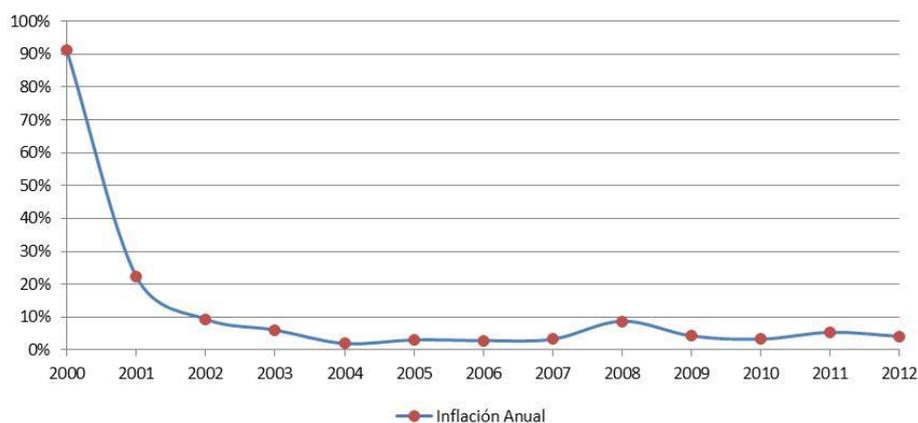
**Fuente y elaboración:** Instituto Nacional de Estadísticas y Censos

“El valor de la canasta familiar básica se ubicó en US\$ 595.70 dólares y el ingreso familiar en US\$ 545.07 dólares, es decir, el 91.50% de la canasta básica se cubre con el ingreso familiar promedio. El Índice de Precios del Productor (IPP) fue de 1,657.36, mostrando una variación mensual de 0.84% frente al -1.48% alcanzado en el mismo mes del año anterior; a su vez, la variación anual del productor es de 2.12%, el año anterior la cifra alcanzó el 3.10%. Finalmente, el índice de

intermediación en el mes de análisis es de 93.64%, lo cual representa una variación en diciembre de 3.98%, frente al 1.33% del mismo mes de 2011”. (INEC, 2013, pág. 4)

La inflación ha disminuido durante los últimos años, luego de la crisis económica registrada en el año 2000 y como resultado de las políticas económicas del gobierno central, contribuyendo a que este índice no se incremente, manteniéndose como uno de los más bajos de la región, de los cuales Argentina registro una inflación del 25% y Venezuela con el 18%. (INEC, 2013)

**Gráfico 2. Tasa de inflación anual del Ecuador (%)**

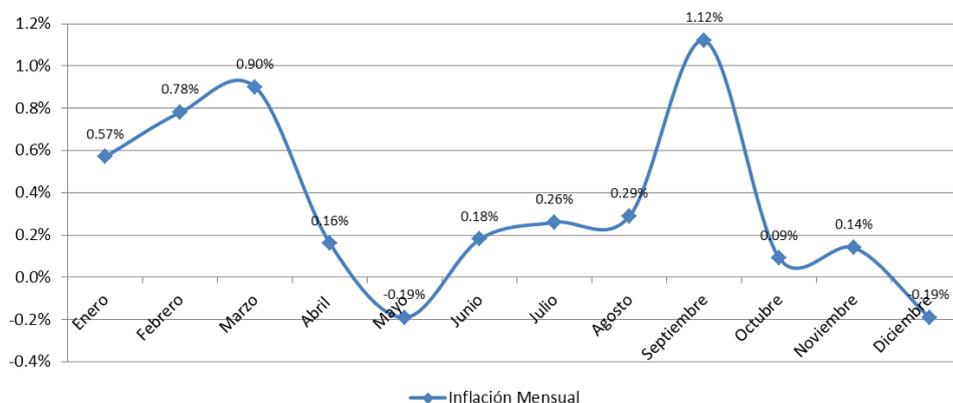


**Fuente:** Banco Central del Ecuador

En diciembre del año 2012, el índice de precios al consumidor se ubicó en 141.63; en lo que respecta a la inflación mensual del mismo año, los mayores incrementos se dieron en marzo con 0.9% y septiembre con el 1.12%; además los indicadores más bajos se dieron en mayo y diciembre (ambos meses con -0.19%), reflejando una inflación acumulada anual del 4.16%, menor a la estimada a principios del año por el Banco Central del Ecuador, que había considerado registrar

una inflación del 5.14%. (Banco Central del Ecuador, Estadísticas Macroeconómicas - Presentación Conyuntural, 2013)

**Gráfico 3. Tasa de inflación mensual 2012 (%)**



**Fuente:** Banco Central del Ecuador

Según el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC), las bebidas alcohólicas y el tabaco, son los productos cuyos precios registraron mayores alzas sufrieron en este año con un 14.1%, esto debido al incremento en los impuestos sobre estos bienes; la recreación y cultura se incrementaron en un 23.59%; los precios de las prendas de vestir y calzado en un 8.17% y de los alimentos en un 6.8%. La división de Recreación y Cultura es la que más contribuyó en la variación negativa alcanzando a diciembre el -1.52%.

**Gráfico 4. Inflación por Sectores 2012 (%)**



**Fuente y elaboración:** Instituto Nacional de Estadísticas y Censos

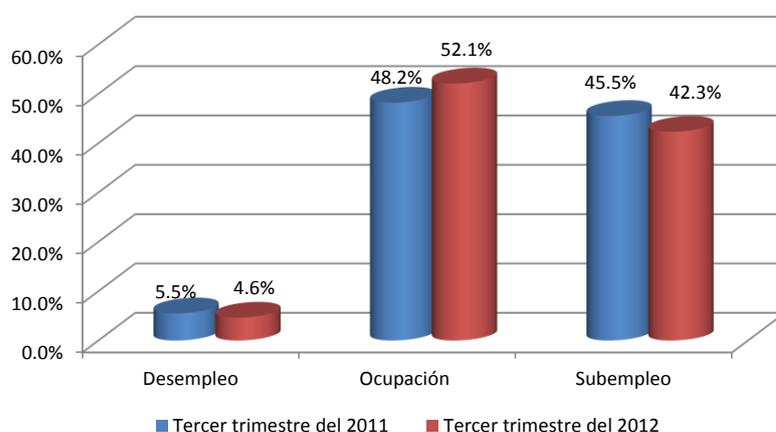
### 1.1.3. El Desempleo y la Pobreza

En el tema laboral, de acuerdo a los datos emitidos por el INEC, los indicadores de desempleo registraron una reducción entre el año 2012 donde se ubicó en el 4.6%, menor al registrado el anterior período (5.07%) siendo el más bajo de la región. Para el tercer trimestre del año 2012, la tasa de desempleo se redujo hasta ubicarse en un 4.6%, frente al 5.5% registrado en el mismo período del año pasado, además es la tasa más baja registrada desde principios de los años noventa. (INEC, 2013)

La tasa de subempleo también registró una reducción de 3.6% entre el tercer trimestre 2011 y 2012; de la misma manera, la tasa de ocupación o empleo subió en un 3.4% durante este período. Conforme la información referente a la “Encuesta Nacional Urbana de Empleo, Desempleo y Subempleo” realizada en septiembre es ese año a 127 centros urbanos y más de 6,500 viviendas. (INEC, 2013)

La principal causa de la reducción en las tasas de desempleo se debe al crecimiento de la economía alcanzado en el primer semestre del año 2012, registrando un 5,2%, de la misma manera el subempleo que en 2010 era del 50%, se redujo a 45,5% en el tercer trimestre del 2011 y al 41,9% en 2012, incrementando el número de trabajadores que cumplen con la jorana semanal de 40 horas. (INEC, 2013)

**Gráfico 5. Tasa de Empleo, desempleo y subempleo (Año 2012)**



**Fuente:** Banco Central del Ecuador

Es importante mencionar que el salario mínimo unificado continua incrementándose de acuerdo a la tendencia de los últimos 5 años, que para el 2011 fue de US\$ 264.00, el Ministerio de Relaciones Laborales estableció que el salario básico unificado para el 2012 sea de US\$ 292,00, incrementándose en aproximadamente un 10% y para el 2013 se determinó en US\$ 318.00. (MRL, 2013)

#### **1.1.4. Sector Externo**

Este sector resume todas las actividades económicas que un país realiza con el resto del mundo. Las estadísticas del sector externo se enfocan a las relacionadas con la balanza de pagos que analiza las transacciones de bienes y servicios que el país

realiza con el exterior (importaciones y exportaciones), la renta pagada y recibida al y del resto del mundo, las transferencias de dinero (como por ejemplo las remesas de los migrantes) recibidas y enviadas, las inversiones que extranjeros realizan en el país, o las realizadas por ecuatorianos en el exterior, los préstamos recibidos y otorgados, el movimiento de deuda externa pública y privada, entre otras. (Banco Central del Ecuador, Sector Externo, 2012)

Según la información del Banco Central del Ecuador, la balanza de pagos registró una reducción del 0.4% del PIB en el año 2012, como resultado de un déficit en la balanza de bienes en comparación al 2011, dando como resultado una recuperación de la economía externa al incrementarse en un 27.4% las exportaciones, superando el crecimiento de las importaciones en un 9% al final del año (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012).

Las transferencias de dinero y en especial las remesas de los migrantes, aumentaron en un 3.1%, luego de haber disminuido por tres años consecutivos. Esto como resultado de la recuperación económica que atraviesan los Estado Unidos de América, tras la crisis financiera del 2008, de donde se reportan mayores remesas para el país; sin embargo, en Europa se registraron índices de desempleo, afectando la economía de muchos ecuatorianos en estos países y el crecimiento de las transferencias. (Banco Central del Ecuador, Estadísticas Macroeconómicas - Presentación Conyuntural, 2013)

La balanza comercial registró un déficit del 64%, menor al reportado en años anteriores, esto como resultado del precio del petróleo generando un superávit para este sector de aproximadamente un 40%. Mientras que el sector no petrolero mostró

un incremento del 12% para el año 2012, elevándose el valor en un 14.5% y el volumen en un 20% de los bienes y servicios comercializados al exterior. En el período enero – noviembre 2012, un déficit de US\$ 146.4 millones de, lo que produjo una recuperación económica del 74.2% en relación al período 2011 que registró US\$ 567.1 millones. (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012)

**Tabla 2. Balanza Comercial del Ecuador**

**-Toneladas Métricas y valor FOB (en miles de dólares)-**

	Ene-Nov 2009			Ene-Nov 2010			Ene-Nov 2011			Ene-Nov 2012			Variación 2012 - 2011		
	a	b	b/a												
	Volumen	Valor USD FOB	Valor unitario	Volumen	Valor USD FOB	Valor unitario	Volumen	Valor USD FOB	Valor unitario	Volumen	Valor USD FOB	Valor unitario	Volumen	Valor USD FOB	Valor unitario
<b>Exportaciones totales</b>	<b>24,846</b>	<b>12,395,540</b>	<b>499</b>	<b>24,237</b>	<b>15,763,645</b>	<b>650</b>	<b>25,097</b>	<b>20,347,190</b>	<b>811</b>	<b>25,523</b>	<b>21,887,094</b>	<b>858</b>	<b>1.7%</b>	<b>7.6%</b>	<b>5.8%</b>
<i>Petroleras **</i>	120,988	6,136,719	51	123,671	8,669,747	70	124,744	11,872,447	95	129,355	12,697,535	98	3.7%	6.9%	3.1%
<i>No petroleras</i>	8,040	6,258,822	778	7,034	7,093,898	1,008	7,764	8,474,743	1,092	7,529	9,189,559	1,221	-3.0%	8.4%	11.8%
<b>Importaciones totales</b>	<b>10,148</b>	<b>12,678,754</b>	<b>1,249</b>	<b>12,555</b>	<b>17,694,970</b>	<b>1,409</b>	<b>13,100</b>	<b>20,914,240</b>	<b>1,596</b>	<b>12,970</b>	<b>22,033,478</b>	<b>1,699</b>	<b>-1.0%</b>	<b>5.4%</b>	<b>6.4%</b>
<i>Bienes de consumo</i>	832	2,790,981	3,353	963	3,735,331	3,877	1,060	4,308,433	4,065	989	4,451,445	4,501	-6.7%	3.3%	10.7%
<i>Materias primas</i>	5,184	4,239,935	818	5,882	5,396,070	917	6,837	6,587,282	964	6,684	6,682,406	1,000	-2.2%	1.4%	3.8%
<i>Bienes de capital</i>	358	3,543,866	9,886	445	4,572,212	10,284	483	5,346,892	11,077	501	5,897,348	11,779	3.7%	10.3%	6.3%
<i>Combustibles y Lubricantes</i>	3,765	2,041,814	542	5,254	3,732,702	710	4,717	4,579,158	971	4,792	4,940,683	1,031	1.6%	7.9%	6.2%
<i>Diversas</i>	8	37,026	4,914	11	68,714	6,324	4	34,850	8,024	4	39,697	9,695	-5.7%	13.9%	20.8%
<i>Ajustes ***</i>		25,132			189,941			57,624			21,900				-62.0%
<b>Balanza Comercial - Total</b>		<b>-283,214</b>			<b>-1,931,325</b>			<b>-567,050</b>			<b>-146,384</b>				<b>74.2%</b>
<i>Bal. Comercial - Petrolera</i>		4,094,905			4,937,044			7,293,289			7,756,852				6.4%
<i>Bal. Comercial - No petrolera</i>		-4,378,119			-6,868,369			-7,860,338			-7,903,236				-0.5%

\* Las cifras son provisionales; su reproceso se realiza conforme a la recepción de documentos fuente de las operaciones de comercio exterior. A partir de 2011, y en el marco de la Ley Reformatoria a la Ley de Hidrocarburos, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 244 de julio 27 de 2010, en las estadísticas de las exportaciones de petróleo crudo, se incluye a la Secretaría de Hidrocarburos (SH), del Ministerio de Recursos Naturales no Renovables del Ecuador (MRNR), como nueva fuente de información. Esta entidad es la responsable de proveer información sobre las distintas modalidades de pago, que por concepto de tarifa, reciben las compañías petroleras privadas que operan en el Ecuador, bajo la modalidad contractual de prestación de servicios. Para fines de este cuadro, se incluye el

\*\* Volumen en miles de barriles

\*\*\* Otras importaciones no regularizadas en el SENAE

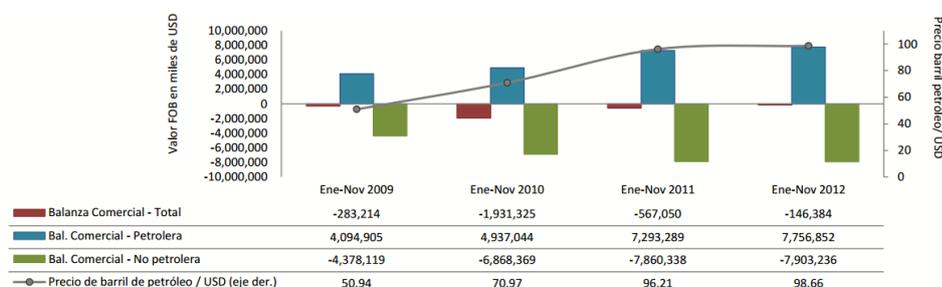
**Fuente y elaboración: Banco Central del Ecuador.**

Entre enero – noviembre 2012, se registró un superávit de aproximadamente US\$ 7,757.00 millones, lo que significa un incremento del 6.4% con respecto al aumento registrado en el mismo período del año anterior (US\$ 7,293.3 millones). Por el lado de las importaciones, los combustibles y lubricantes aumentaron 1.6% en volumen y 7.9% en valor FOB. (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012)

La Balanza Comercial no petrolera, en el año 2012 registró un aumento de 0.5% en relación al 2011, al pasar de US\$ -7,860.3 a US\$ -7,903.2 millones; respondiendo al crecimiento en el valor FOB, de las importaciones de: Bienes de Capital (10.3%),

Bienes de Consumo (3.3%); y, Materias Primas (1.4%). (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012)

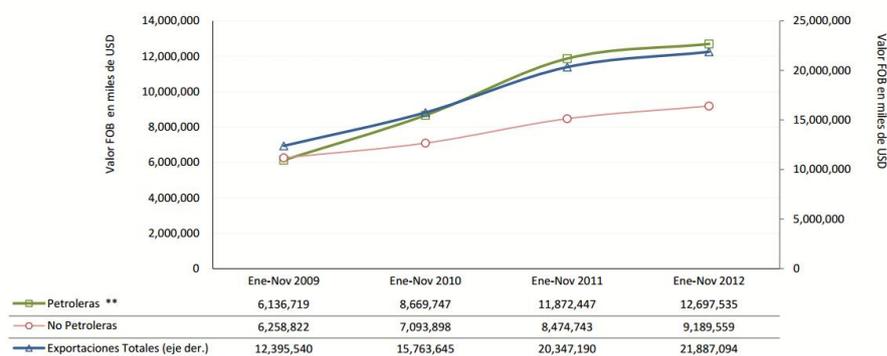
**Gráfico 6. Balanza Comercial del Ecuador**



**Fuente y elaboración:** Banco Central del Ecuador.

Las exportaciones totales en valor FOB alcanzaron US\$ 21,887.1 millones, aumentando en un 7.6% a las ventas totales al exterior del 2011, las cuales ascendieron a US\$ 20,347.2 millones. Con el incremento del precio del barril de petróleo y sus derivado en un 3% el Ecuador registró un aumento total (valor FOB) de las exportaciones petroleras de aproximadamente el 7%; durante enero a noviembre de 2012, se reportaron US\$ 12,697.5 millones por exportaciones, superando los 11,872.4 millones registrados en el mismo período del año anterior. Cabe mencionar que durante este período, también se incrementó el volumen de las exportaciones en un 3.7% aproximadamente. (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012)

### Gráfico 7. Exportaciones Petroleras y No Petroleras



**Fuente:** Banco Central del Ecuador.

Entre enero a noviembre 2012, las exportaciones No Petroleras, totalizaron un valor FOB de US\$ 9,189.6 millones, superando en 8.4% al monto reportado en el mismo período del año anterior (US\$ 8,474.7 millones). Destacando que el volumen de ventas cayó en un 3.0%, sin embargo los precios unitarios de los productos exportados han crecido en 11.8%. (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012)

En relación a la evolución de los precios de los Productos No Petroleros, en los períodos enero - noviembre 2011 y 2012, se puede destacar los siguientes:

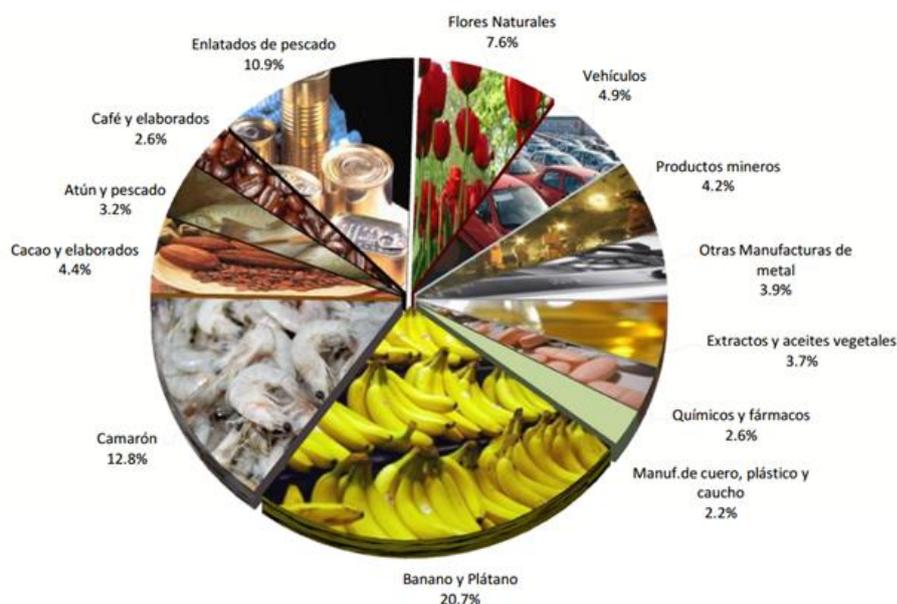
**Tabla 3. Variación de precios -Productos No Petroleros-**

Producto	Índice
Jugos y conservas de frutas	59.80%
Productos mineros	55.30%
Prendas de vestir de fibras textiles	27.90%
Enlatados de pescado	17.40%
Abacá	16.60%
Otras manufacturas de metal	14.00%
Fruta	11.50%
Elaborados de banano	8.80%
Café y elaborados	8.30%
Atún y pescado	7.90%
Flores naturales	6.60%
Tabaco en rama	5.00%
Otras manufacturas textiles	-32.20%
Cacao y elaborados	-20.30%
Maderas terciadas y prensadas	-20.10%
Vehículos	-15.00%
Químicos y fármacos	-12.70%
Madera	-12.30%
Manufacturas de papel y cartón	-11.50%
Extractos y aceites vegetales	-10.70%
Harina de pescado	-10.10%

**Fuente:** Banco Central del Ecuador.

Las exportaciones de Productos No Petroleros que tuvieron mayor participación de ventas en el período enero – noviembre son el banano y plátano (20.7%), camarón (12.8%), enlatados de pescado (10.9%), flores naturales (7.6%), vehículos (4.9%), cacao y elaborados (4.4%), productos mineros (4.2%), otras manufacturas de metal (3.9%), extractos y aceites vegetales (3.7%), atún y pescado (3.2%);y, químicos y fármacos (2.6%), por lo cual en el siguiente grafico observaremos cada producto y su participación en el total de exportaciones. (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012)

### Gráfico 8. Exportaciones No Petroleras



**Fuente:** Banco Central del Ecuador.

Por otro lado, las importaciones crecieron su valor en un 19.0% y un 5.5% su volumen en el año 2012 con respecto al año anterior. De manera general, todos los segmentos se incrementaron en un 15.0% aproximadamente, siendo el sector petrolero y de la construcción los de más relevancia. Mientras el volumen de las importaciones de combustibles y lubricantes, disminuyeron en este año. La notable alza de los precios internacionales se tradujo en un incremento de su valor del 25.8%. En cambio, el volumen de las importaciones referentes al sector a la construcción, aumentaron en un 98% como resultado de las políticas públicas de apoyo a la construcción de viviendas, mientras que el incremento en términos de valor fue de apenas un 45.7%. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

Para el año 2012, según datos del Banco Central del Ecuador, en el período enero - noviembre, las importaciones totales en valor FOB, alcanzaron US\$ 22,011.6 millones, superando en US\$ 1,154.9 millones a las compras externas

realizadas entre enero y noviembre de 2011 (USD 20,856.60 millones); dicho monto representó un crecimiento en valor FOB de 5.5%.

De acuerdo a la Clasificación Económica de los Productos por Uso o Destino Económico (CUODE), todos los grupos de productos crecieron porcentualmente en el siguiente orden: (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012)

- Productos Diversos (13.9%),
- Bienes de Capital (10.3%),
- Combustibles y Lubricantes (7.9%),
- Bienes de Consumo (3.3%); y,
- Materias Primas (1.4%).

**Tabla 4. Importaciones Año 2012**

-Toneladas Métricas y valor FOB (en miles de dólares)-

	Ene-Nov 2009				Ene-Nov 2010				Ene-Nov 2011				Ene-Nov 2012				Variación 2012 - 2011						
	a	b	b/a	Participación	a	b	b/a	Participación	a	b	b/a	Participación	a	b	b/a	Participación							
	Vol.	Valor USD	Valor unitario	Vol.	Vol.	Valor USD	Valor unitario	Vol.	Vol.	Vol.	Valor USD	Valor unitario	Vol.	Vol.	Valor USD	Valor unitario	Vol.	Vol.					
<b>Totales</b>	<b>10,148</b>	<b>12,653,623</b>	<b>1,247</b>	<b>100.0%</b>	<b>12,555</b>	<b>17,505,029</b>	<b>1,394</b>	<b>100.0%</b>	<b>13,100</b>	<b>20,856,615</b>	<b>1,592</b>	<b>100.0%</b>	<b>12,970</b>	<b>22,011,579</b>	<b>1,697</b>	<b>100.0%</b>	<b>100.0%</b>	<b>5.5%</b>					
<b>Bienes de Consumo</b>	<b>832</b>	<b>2,790,981</b>	<b>3,353</b>	<b>8.2%</b>	<b>963</b>	<b>3,735,331</b>	<b>3,877</b>	<b>7.7%</b>	<b>21.3%</b>	<b>1,060</b>	<b>4,308,433</b>	<b>4,065</b>	<b>8.1%</b>	<b>20.7%</b>	<b>989</b>	<b>4,451,445</b>	<b>4,501</b>	<b>7.6%</b>	<b>20.2%</b>	<b>-6.7%</b>	<b>3.3%</b>	<b>10.7%</b>	
No duradero	664	1,723,817	2,594	6.5%	13.6%	721	2,040,512	2,831	5.7%	11.7%	795	2,495,340	3,138	6.1%	12.0%	733	2,566,627	3,500	5.7%	11.7%	-7.8%	2.9%	11.5%
Duradero	168	1,067,164	6,355	1.7%	8.4%	243	1,694,818	6,979	1.9%	9.7%	265	1,813,093	6,848	2.0%	8.7%	256	1,884,818	7,377	2.0%	8.6%	-3.5%	4.0%	7.7%
<b>Materias Primas</b>	<b>5,184</b>	<b>4,239,935</b>	<b>818</b>	<b>51.1%</b>	<b>33.5%</b>	<b>5,882</b>	<b>5,396,070</b>	<b>917</b>	<b>46.8%</b>	<b>30.8%</b>	<b>6,837</b>	<b>6,587,282</b>	<b>964</b>	<b>52.2%</b>	<b>31.6%</b>	<b>6,684</b>	<b>6,682,406</b>	<b>1,000</b>	<b>51.5%</b>	<b>30.4%</b>	<b>-2.23%</b>	<b>1.4%</b>	<b>3.8%</b>
Para la agricultura	1,044	550,424	527	10.3%	4.3%	1,294	697,351	539	10.3%	4.0%	1,407	850,313	604	10.7%	4.1%	1,243	856,900	689	9.6%	3.9%	-11.7%	0.8%	14.1%
Para la industria	3,203	3,235,949	1,010	31.6%	25.6%	3,953	4,212,731	1,066	31.5%	24.1%	4,126	5,057,682	1,226	31.5%	24.2%	4,056	5,016,665	1,237	31.3%	22.8%	-1.7%	-0.8%	0.9%
Materiales de construcción	938	453,561	484	9.2%	3.6%	635	485,988	765	5.1%	2.8%	1,304	679,288	521	10.0%	3.3%	1,385	808,840	584	10.7%	3.7%	6.2%	19.1%	12.1%
<b>Bienes de Capital</b>	<b>358</b>	<b>3,543,866</b>	<b>9,886</b>	<b>3.5%</b>	<b>28.0%</b>	<b>445</b>	<b>4,572,212</b>	<b>10,284</b>	<b>3.5%</b>	<b>26.1%</b>	<b>483</b>	<b>5,346,892</b>	<b>11,077</b>	<b>3.7%</b>	<b>25.6%</b>	<b>501</b>	<b>5,897,348</b>	<b>11,779</b>	<b>3.9%</b>	<b>26.8%</b>	<b>3.7%</b>	<b>10.3%</b>	<b>6.3%</b>
Para la agricultura	14	82,685	5,785	0.1%	0.7%	12	77,649	6,404	0.1%	0.4%	13	94,745	7,201	0.1%	0.5%	14	104,686	7,424	0.1%	0.5%	7.2%	10.5%	3.1%
Para la industria	189	2,373,883	12,539	1.9%	18.8%	206	3,006,404	14,615	1.6%	17.2%	248	3,696,970	14,883	1.9%	17.7%	271	4,090,312	15,095	2.1%	18.6%	9.1%	10.6%	1.4%
Equipos de Transporte	155	1,087,298	7,021	1.5%	8.6%	227	1,488,159	6,563	1.8%	8.5%	221	1,555,177	7,032	1.7%	7.5%	216	1,702,351	7,896	1.7%	7.7%	-2.5%	9.5%	12.3%
<b>Combustibles y Lubricantes</b>	<b>3,765</b>	<b>2,041,814</b>	<b>542</b>	<b>37.1%</b>	<b>16.1%</b>	<b>5,254</b>	<b>3,732,702</b>	<b>710</b>	<b>41.9%</b>	<b>21.3%</b>	<b>4,717</b>	<b>4,579,158</b>	<b>971</b>	<b>36.0%</b>	<b>22.0%</b>	<b>4,792</b>	<b>4,940,683</b>	<b>1,031</b>	<b>37.0%</b>	<b>22.4%</b>	<b>1.6%</b>	<b>7.9%</b>	<b>6.2%</b>
Diversos	7.5	37,026	4,914	0.1%	0.3%	10.9	68,714	6,324	0.1%	0.4%	4.3	34,850	8,024	0.0%	0.2%	4.1	39,697	9,695	0.03%	0.2%	-5.7%	13.9%	20.8%

\* Las cifras son provisionales; su reproceso se realiza conforme a la recepción de documentos fuente de las operaciones de comercio exterior; no se incluye las importaciones de la ex - H.J.D.N.

**Fuente y elaboración: Banco Central del Ecuador.**

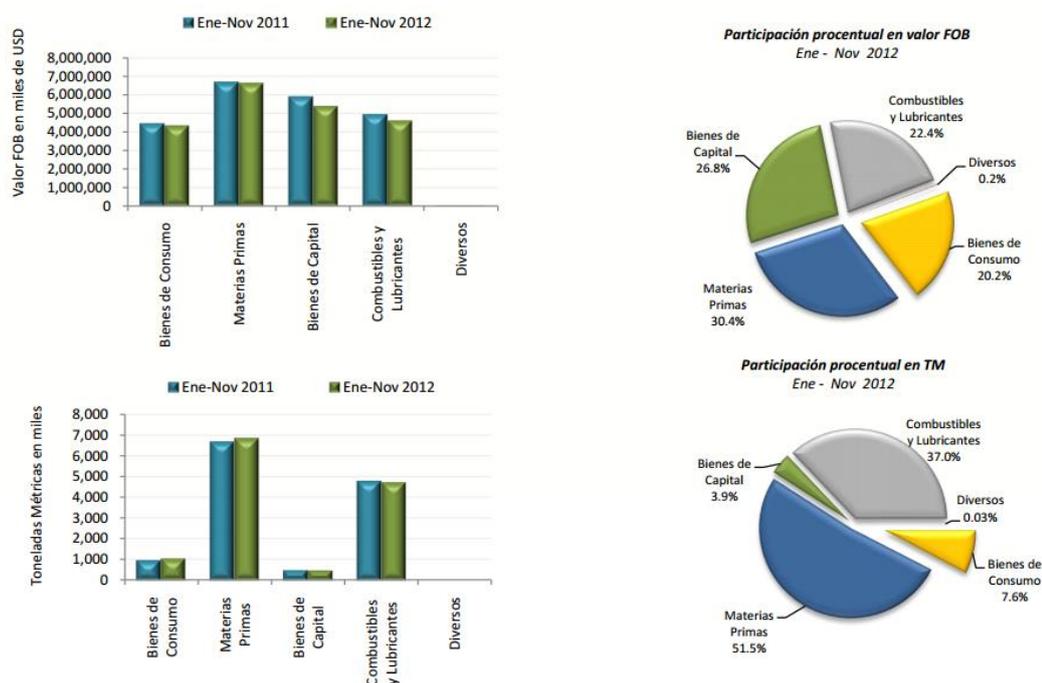
Según el Banco Central del Ecuador, en cuanto a volúmenes de las importaciones, los grupos que tuvieron un incremento son los Bienes de Capital (3.7%) y los Combustibles - Lubricantes (1.6%); por otro lado los que reflejaron una disminución son los Bienes de Consumo (-6.7%), los Productos Diversos (-5.7%) y

las Materias Primas (-2.2%). (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012)

En lo que respecta a la evolución de los precios, se observa un incremento en los grupos de importaciones: Productos Diversos (20.8%), Bienes de Consumo (10.7%), Bienes de Capital (6.3%); Combustibles y Lubricantes (6.2%); y, Materias Primas (3.8%). (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012)

“La participación en el total de los bienes importados por CUODE, en valores FOB durante el período enero - noviembre de 2012, fue la siguiente: Materias Primas (30.4%); Bienes de Capital (26.8%); Combustibles y Lubricantes (22.4%); Bienes de Consumo (20.2%); y, Productos Diversos (0.2%). En volumen fue: Materias Primas (51.5%); Combustibles y Lubricantes (37%); Bienes de Consumo (7.6%); Bienes de Capital (3.9%); y, Productos Diversos (0.03%).” (Banco Central del Ecuador, Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012), 2012)

### Gráfico 9. Exportaciones No Petroleras



**Fuente:** Banco Central del Ecuador.

Uno de los factores ayudaron al crecimiento del comercio internacional del Ecuador tiene que ver con la renovación de la Ley de Promoción Comercial Andina y Erradicación de la Droga, la cual contempla un trato especial arancelario en las transacciones realizadas a los Estados Unidos de América. De acuerdo al informe macroeconómico de la CEPAL, “El menor déficit de la cuenta corriente se reflejó en una reducción de las entradas de capitales, sobre todo las correspondientes a otras inversiones, categoría en la que, al contrario del año anterior, se registró una salida de capitales. Al término de 2011, las reservas internacionales mostraban un leve repunte en relación con el año anterior en términos absolutos, aunque se mantenían constantes en términos relativos, en un 4.5% del PIB. Mientras tanto, se registraron mayores entradas por concepto de inversión extranjera directa neta, que aumentó de US\$ 158.10 millones de dólares en 2010 a 567.8 millones en 2011. Más del 60% de

este monto se orientó a la explotación de minas y canteras, en tanto que la industria manufacturera recibió un 17,8%. Los principales países inversionistas fueron el Canadá, China y los Estados Unidos. En el caso de este último, la inversión no se destinó a minas y canteras, sino a los sectores de comercio y servicios a las empresas”. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

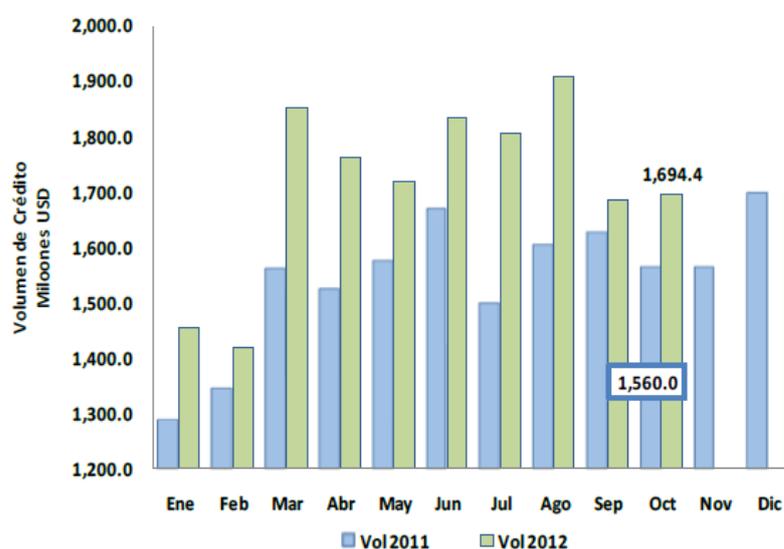
### **1.1.5. Sector Financiero**

Este sector hace referencia a todas las transacciones económicas que realiza el sector financiero del país, analizando las operaciones (inversiones o créditos) que las personas y empresas mantienen con los instituciones bancarias, las cooperativas de ahorro y crédito; y demás entidades que forman parte de las Instituciones Financieras del Ecuador, sujetas al control de las Superintendencia de Bancos y Seguros. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

El volumen de créditos en el 2011, tuvo un importante incremento del 18% aproximadamente, según datos de la CEPAL. En este año todos los segmentos del crédito aumentaron en el sector de la banca privada, a excepción del segmento de vivienda el cual disminuyó en 5.4% debido a los créditos hipotecarios otorgados por el Banco de Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (BIESS), abarcando el 53% de las operaciones crediticias del sector. En este año los segmentos que mostraron un mayor incremento fueron el consumo (25%) y el microcrédito de acumulación simple (24,8%). Además el índice de morosidad disminuyó en este año en relación a diciembre de 2011 donde la deuda vencida de las empresas era del 1,35%, lo que representa una disminución de un 22%. Mientras tanto, la morosidad de los hogares no mostró variaciones y la tasa de deuda vencida se mantuvo en un 1,9%. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

Según el Banco Central de Ecuador en su informe de “Evolución del crédito y tasas de interés efectivas referenciales – noviembre 2012”, establece que el volumen de créditos aumentó en US\$ 134.4 millones en el mes de octubre, si lo comparamos con el mismo período del año 2011. El volumen total de créditos concedidos por el sector financiero nacional asciende a US\$ 1,694.4 millones, con una tasa de variación anual del 8.61%.

**Gráfico 10. Evolución del Volumen de Crédito**



**Fuente:** Banco Central del Ecuador.

Conforme a las variaciones del crédito en cada subsistema financiero, el de mayor incremento se da en las cooperativas con un crecimiento del 12.8% mensual, sin embargo, las mutualistas registraron una disminución del 36.98%. (Banco Central del Ecuador, Evolución del Crédito y Tasas de Interés Activas Efectivas Referenciales, 2013)

### Gráfico 11. Volumen de Crédito por Subsistemas Financieros



**Fuente:** Banco Central del Ecuador.

El índice de morosidad de la cartera, para el mes de octubre de 2012 presenta incrementos anuales en todos los sistemas financieros si son comparados con el año anterior, en promedio este indicador se incrementó en 0.98% (Banco Central del Ecuador, Evolución del Crédito y Tasas de Interés Activas Efectivas Referenciales, 2013)

Las tasas de interés activas referenciales se mantuvieron constantes durante todo el año 2012 como se puede apreciar en la siguiente tabla.

**Tabla 5. Tasas Activas Referenciales -Año 2012-**

Segmento	dic-11	ene-12	feb-12	mar-12	abr-12	may-12	jun-12	jul-12	ago-12	sep-12	oct-12	nov-12	dic-12
Productivo Corporativo	8.17	8.17	8.17	8.17	8.17	8.17	8.17	8.17	8.17	8.17	8.17	8.17	8.17
Productivo Empresarial	9.53	9.53	9.53	9.53	9.53	9.53	9.53	9.53	9.53	9.53	9.53	9.53	9.53
Productivo PYMES	11.20	11.20	11.20	11.20	11.20	11.20	11.20	11.20	11.20	11.20	11.20	11.20	11.20
Consumo	15.91	15.91	15.91	15.91	15.91	15.91	15.91	15.91	15.91	15.91	15.91	15.91	15.91
Vivienda	10.64	10.64	10.64	10.64	10.64	10.64	10.64	10.64	10.64	10.64	10.64	10.64	10.64
Microcrédito Minorista	28.82	28.82	28.82	28.82	28.82	28.82	28.82	28.82	28.82	28.82	28.82	28.82	28.82
Microcrédito Acumulación Simple	25.20	25.20	25.20	25.20	25.20	25.20	25.20	25.20	25.20	25.20	25.20	25.20	25.20
Microcrédito Acumulación Ampliada	22.44	22.44	22.44	22.44	22.44	22.44	22.44	22.44	22.44	22.44	22.44	22.44	22.44

**Fuente y elaboración:** Banco Central del Ecuador.

La tasa pasiva referencial corresponde al promedio ponderado por monto de las tasas de interés efectivas de los depósitos a plazo fijo remitidas por las instituciones

financieras al BCE para todos los rangos de plazos, la cual tampoco sufrió variaciones en el año y se mantuvo constante durante todo el año 2012. (Banco Central del Ecuador, Evolución del Crédito y Tasas de Interés Activas Efectivas Referenciales, 2013)

**Tabla 6. Tasas Pasivas Referenciales -Año 2012-**

Plazo en días	dic-11	ene-12	feb-12	mar-12	abr-12	may-12	jun-12	jul-12	ago-12	sep-12	oct-12	nov-12	dic-12
30-60	3.89	3.89	3.89	3.89	3.89	3.89	3.89	3.89	3.89	3.89	3.89	3.89	<b>3.89</b>
61-90	3.67	3.67	3.67	3.67	3.67	3.67	3.67	3.67	3.67	3.67	3.67	3.67	<b>3.67</b>
91-120	4.93	4.93	4.93	4.93	4.93	4.93	4.93	4.93	4.93	4.93	4.93	4.93	<b>4.93</b>
121-180	5.11	5.11	5.11	5.11	5.11	5.11	5.11	5.11	5.11	5.11	5.11	5.11	<b>5.11</b>
181-360	5.65	5.65	5.65	5.65	5.65	5.65	5.65	5.65	5.65	5.65	5.65	5.65	<b>5.65</b>
>361	5.35	5.35	5.35	5.35	5.35	5.35	5.35	5.35	5.35	5.35	5.35	5.35	<b>5.35</b>

**Fuente y elaboración:** Banco Central del Ecuador.

La tasa activa referencial, corresponde a tasa activa efectiva para el segmento productivo corporativo. La tasa activa referencial vigente para diciembre de 2012 es 8.17% y la tasa pasiva referencial es 4.53%.

**Tabla 7. Tasa Efectiva Anual por Instrumento de Operación Pasiva -Año 2012-**

Tipo de Instrumento	TEP
DEPÓSITOS A PLAZO	<b>4.53</b>
DEPÓSITOS MONETARIOS	<b>0.60</b>
OPERACIONES DE REPORTO	<b>0.24</b>
DEPÓSITOS DE AHORRO	<b>1.41</b>
DEPÓSITOS DE TARJETAHABIENTES	<b>0.63</b>

**Fuente y elaboración:** Banco Central del Ecuador.

### **1.1.6. Política Fiscal**

Hace referencia a todas las transacciones económicas internas y externas que ha realizado el Estado. Según la CEPAL, para el año 2011 los ingresos tributarios se incrementaron en un 11% aproximadamente, con respecto al año anterior, donde se puede destacar que los principales impuestos se incrementaron de acuerdo a las estadísticas del Servicio de Rentas Internas, es decir, el Impuesto a la Renta creció en un 28.17%, el Impuesto al Valor Agregado en 18.76% y el Impuesto a los Consumos Especiales en 16.53% con respecto a la recaudación registrada en el año anterior. Además es importante destacar que la contribución de las empresas públicas no financieras se incrementaron en 40%, como resultado del incremento de los ingresos petroleros.

La Deuda Pública Externa también se incrementó en el 2011, debido a que el déficit presupuestario se financio a través de créditos de la Corporación Andina de Fomento y del Banco de Desarrollo de China, incrementado dicha deuda en un 15.3% en 2011, superando lo registrado en el año anterior (14.7%). Además la Deuda Pública Interna se redujo del 8% al 7% en 2011, debido a la reducción de la deuda del Gobierno Central con el Banco Central del Ecuador, el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social y el Banco del Estado. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

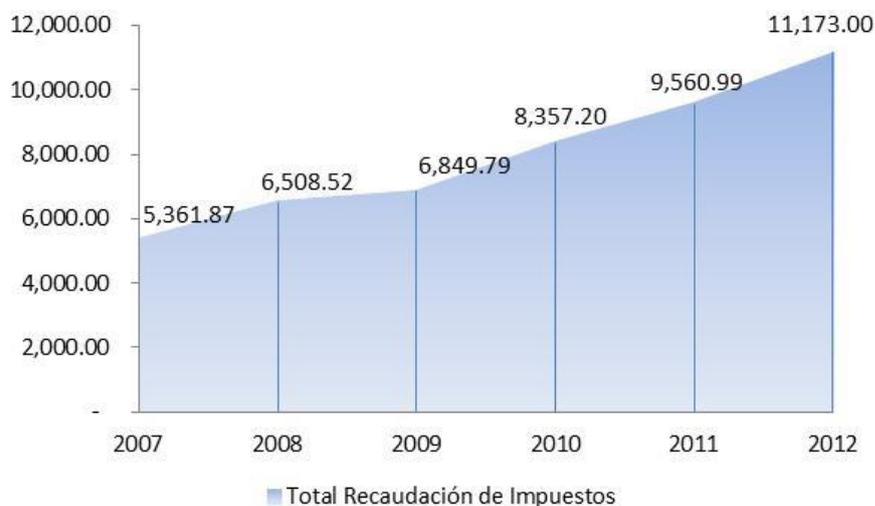
Otro factor importante que originó el incremento de ingresos no financiero son las reformas tributarias, así por ejemplo, en noviembre de 2011 se promulgó una nueva ley de reforma tributaria, en la cual se incrementaron las tasas aplicables por ICE a los tabacos o cigarrillos y a las bebidas alcohólicas, también se incrementó el Impuesto a la Salida de Divisas al 5%, entre otras reformas que buscan incrementar

los ingresos del país a través de las recaudaciones tributarias, es así que, desde el año 2007 hasta la actualidad se han promulgado diez reformas tributarias, creando seis impuestos, eliminando o reduciendo un número similar y realizando aproximadamente cien cambios en los impuestos. (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2012)

La recaudación tributaria en el 2012 fue de aproximadamente US\$ 11,173.00 millones, superando en un 6% la meta establecida a principios de año fiscal por la Administración Tributaria la cual ascendía a US\$ 10,560 millones; y en un 16.86% al total recaudado en 2011 (US\$ 9,561 millones), según datos del Servicio de Rentas Internas (SRI).

### Gráfico 12. Recaudación de Impuestos 2007-2012

-en millones de dólares-



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

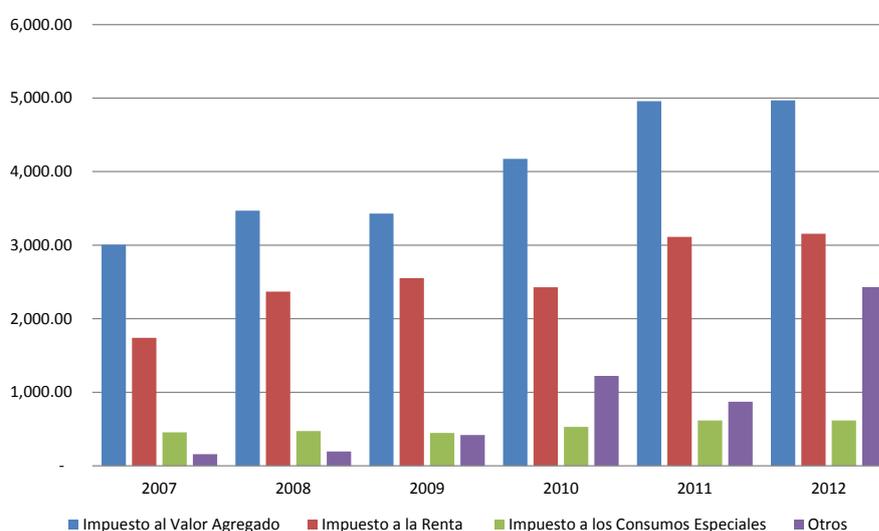
Durante el período 2007 - 2012 la recaudaciones tributarias ascendieron a US\$ 47,811.38 millones, superando en un 43% a los ingresos petroleros, que ha sido por varias décadas el producto que mayores ingresos genera a nuestro país, que de

acuerdo a estimaciones, en el período 2007 – 2011, los ingresos petroleros ascendieron a US\$ 25,100 millones aproximadamente. La presión tributaria se incrementó en los últimos años, es así que de un 11% registrado el período 2002 – 2006, se incrementó a 12.2% en 2007 y cerró el año 2012 con el 15% aproximadamente.

El Impuesto al Valor Agregado, es el tributo que mayor recaudación genera al fisco, que en 2012 aportó con US\$ 4,969.65 millones, en segundo lugar se encuentra el Impuesto a la Renta con US\$ 3,154.42 millones y en tercero está ubicado el Impuesto a los Consumo Especiales con US\$ 617.65 millones, según estadísticas emitidas por el Servicio de Rentas Internas.

### Gráfico 13. Recaudación Tributaria por Impuesto

-en millones de dólares-



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

En la actualidad, los impuestos son una de las principales fuentes de ingresos en las economías de las naciones; en el caso de Ecuador, para el año 2012, la recaudación tributaria ha superado al ingreso generado por la exportación de petróleo que por décadas ha sido el producto que genera mayor ingreso para el Estado. Los

impuestos financian alrededor del 45% del Presupuesto General del Estado (PGE), es decir, son de vital importancia para la economía del país; sin embargo, éstos deben fundamentarse, de acuerdo a lo que señala nuestra Constitución, en los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, cuya finalidad está encaminada a buscar el equilibrio y neutralidad entre el interés del Estado y sus ciudadanos.

Tal es la importancia del Impuesto al Valor Agregado dentro de la Política Fiscal y de la economía del país, que esta investigación se enfoca a encontrar la si existe neutralidad impositiva en el régimen tributario ecuatoriano, estudiando este tributo y su efecto en las decisiones económicas de los contribuyentes o del Estado o si su grado de neutralidad condiciona dichas decisiones.

## CAPÍTULO II

### EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

#### 2.1. Definición y tipos de impuestos

Los impuestos son tributos establecido a través de leyes en un respectivo régimen tributario, donde el beneficiario es el Estado el cual utiliza el ingreso percibido por los mismos para satisfacer las necesidades públicas de la nación, siendo este su principal objetivo; además, los tributos se basan en el principio de “capacidad contributiva”, el cual establece que las personas o sociedades deben tributar en función de sus posibilidades (por lo tanto quienes más tienen deberían pagar más); así, las tasas impositivas debe ser equitativas y neutrales conforme los principios establecidos en cada país. (Enciclopedia Financiera, 2012)

Los tributos son de carácter obligatorio para todos los contribuyentes que formen parte de un determinado régimen, a través de estos el Estado puede financiar tanto el gasto como la inversión pública, es decir los impuestos sirven y contribuyen a la construcción de carreteras, proyectos eléctricos, infraestructura educativa y de salud, además de solventar la prestación de servicios públicos y sociales como la defensa interna, la educación y la sanidad, entre otras necesidades de los países.

Otra finalidad de los impuestos es disminuir el consumo de productos considerados como dañinos para la salud (alcohol, tabaco), al tiempo que pueden ayudar a impulsar el desarrollo de diferentes sectores económicos o el control en la producción de otros, para mantener un equilibrio en los mercados internos. (Wikipedia, la enciclopedia libre, Impuesto, 2013)

### **2.1.1. Fines de los Tributos.**

La principal finalidad el financiamiento del gasto público, de las obras de infraestructura necesarias para desarrollar el Estado además de otros fines sociales como la redistribución de la riqueza, entendiéndose como ésta a la facultad de mejorar el nivel de vida de los ciudadanos a través de obras que contribuyan al desarrollo y mejoramiento de la economía y del ámbito social del país. Aunque en décadas anteriores sólo se consideraba a los impuestos como un medio de financiamiento de los países para que puedan desarrollar sus actividades, en la actualidad existen varias finalidades consideradas extra-fiscales cuyo objetivo, a más de la recaudación de dinero, es el de contribuir a medidas o necesidades de índole social o económico, que ayuden al bienestar de la comunidad.

En el siglo XIX, el economista Adolph Wagner, pionero y partidario de reformas enfocadas a temas sociales, estableció que existen dos finalidades principales para la creación de los impuestos, la primera es aportar de recursos suficientes y necesarios para las actividades públicas (finalidad fiscal) y la segunda es la finalidad denominada de ordenamiento las cuales se enfocan en cumplir objetivos sociales y públicos enfocados al bienestar de las personas (finalidad extra-fiscal). (García Vizcaíno, 1999)

Los tributos fueron creados por la necesidad de financiar las actividades del Estado a través de la recaudación de recursos que contribuyan a mantener y mejorar el desarrollo de la economía; sin embargo, también son creados con el fin de ayudar al cumplimiento de temas sociales, es decir contribuyen a la sociedad a través de políticas sociales, las cuales se enfocan al mejoramiento en la calidad de vida de los ciudadanos además de impulsar sectores económicos que atraviesen por dificultades.

Por lo tanto el objetivo de los impuestos es encontrar un equilibrio entre la recaudación de recursos necesarios para Estado, sin que esto afecte la economía de las personas es decir, la carga tributaria debe ser progresiva, neutral y equitativa.

#### **a) Finalidad Fiscal**

Esta finalidad se enfoca en la recaudación de ingresos para el Estado a través de los tributos, los cuales son indispensables para el financiamiento del gasto público necesarios para satisfacer requerimientos de la sociedad. La recaudación es directa o indirecta de acuerdo al tipo de impuesto, pero siempre el Estado será el acreedor fiscal. La recaudación de los impuestos nacionales es realizada por el Servicio de Rentas Internas, quien controlará la aplicación de las leyes y políticas fiscales en todo el país. Su principal meta es la de cumplir con las proyecciones de recaudación con las cuales se elaboró el Presupuesto General del Estado (PGE) de un determinado año fiscal. En tal virtud, la recaudación de los impuestos es de gran importancia para el país, al igual de otros ingresos (como los petroleros), los cuales sirven para financiar las necesidades del Estado.

#### **b) Finalidad Extra-fiscal**

Enfocada en el bienestar social; según el Artículo 6 del Código Tributario, los tributos a más de ser una fuente de recaudación de ingresos públicos, “servirán como instrumentos de política económica en general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional.”

Dentro de nuestra legislación se encuentra claramente establecidos los fines extra-fiscales de los impuestos, los cuales se utilizarán para mejorar determinados sectores económicos, además de estimular la producción nacional para desarrollar tanto el mercado interno como externo del país, haciendo que los productos nacionales sean competitivos a nivel mundial. También deben fomentar e incrementar las fuentes de empleo entre otros fines sociales.

Otro fin social en el que contribuyen los impuestos, es el de desalentar el consumo de varios productos que son considerados como perjudiciales para la salud, como por ejemplo el alcohol y los cigarrillos, los cuales dentro de nuestra legislación están gravados con el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), donde la tarifa es elevada con el fin de disminuir su consumo, debido que son productos que perjudican tanto la salud de las personas como a la sociedad en general.

### **2.1.2. Elementos del impuesto**

Todos los impuestos están conformados por varios elementos que son de aplicación general y sobretodo fundamentales para la existencia de un tributo. Los principales elementos serán analizados a continuación:

**a) Hecho generador:** se trata del momento en el que nace la obligación tributaria, conforme lo establezcan las leyes pertinentes; los hechos más comunes son la transferencia de dominio de bienes o servicios, la obtención de renta o utilidad, las ventas de bienes muebles e inmuebles, la adquisición de derechos entre otros.

**b) Sujeto activo:** es el acreedor o beneficiario del impuesto, en este caso el “Estado”; sin embargo el organismo administrador de los impuestos nacionales internos es el Servicio de Rentas Internas. Esto se corrobora con lo establecido en el

Artículo 23 del Código Tributario. En el caso de tasas o contribuciones distritales, los municipios son considerados como sujetos activos.

**c) Sujeto pasivo:** es la persona natural o jurídica que está obligada de acuerdo a la ley a pagar el impuesto y a cumplir con otras disposiciones tributarias sea como contribuyente o como responsable, según lo establecido en el Artículo 24 del Código Tributario.

- El sujeto pasivo contribuyente, es la persona natural o jurídica que por ley se le impone la obligación tributaria posterior a la ejecución del hecho generador, es decir, es quien debe pagar el impuesto luego de haber realizado alguna transacción o acción que está gravada con algún tributo.
- El sujeto pasivo responsable, son las personas naturales o jurídicas a quienes la Ley les otorga la potestad de recaudar o retener un impuesto que posteriormente tendrán que cancelar a la Administración Tributaria; pueden denominarse contribuyentes o responsables (como es el caso de los agentes percepción (al recaudar) y/o agentes de retención (al retener)).

**d) Base imponible:** es el monto o cuantificación resultante del hecho generador, sobre la cual se determina la obligación tributaria y se aplicará la tarifa impositiva correspondiente, este elemento debe expresarse en dinero (dólares en Ecuador).

**e) Tarifa impositiva:** es la proporción que conforme a la Ley debe aplicarse a la base imponible, esta tarifa de acuerdo a cada impuesto; puede ser fija o variable. Por ejemplo en nuestro país las tarifas de IVA son cero (0%) y doce (12%) por ciento, la del Impuesto a la Renta en el año 2012 fue de veinte y tres por ciento (23%), y para el ejercicio fiscal 2013 asciende al veinte y dos por ciento (22%); por otro lado las

tarifas del Impuesto a los Consumos Especiales varía conforme los productos gravados con este tributo.

### **2.1.3. Principios generales de los impuestos**

Los impuestos se fundamentan en principios teóricos y doctrinales basado en los establecidos por Adam Smith, considerado como el padre de la Economía, quien es su libro “La riqueza de las naciones”, determina cuatro principios que deberían tener los impuestos, con la finalidad de mantener una equidad entre los intereses de los contribuyentes y del Estado, los cuales son:

a) Principio de Justicia: consiste en que los habitantes de una nación deben de contribuir al sostenimiento del gobierno en una proporción lo más cercana posible a sus capacidades económicas y de la observancia o menosprecio de esta máxima depende la equidad o falta de equidad en la imposición.

b) Principio de Generalidad: establece que los impuestos deben ser aplicados a todos los contribuyentes, sin excepción alguna dentro del régimen impositivo de cada nación.

c) Principio de Comodidad: todo impuesto debe recaudarse en la época y en la forma en las que es más probable que obtenga su pago el contribuyente.

d) Principio de Economía: consiste en que el rendimiento del impuesto debe ser lo mayor posible, su recaudación no debe de ser onerosa.

### **2.1.4. Clases de impuestos**

Los impuestos conforme su naturaleza, características y cualidades se los puede clasificar de la siguiente forma: (Torres Espinosa & Tamez Martínez, 2011)

**Directos:** son aquellos en los que el tributo no puede asignarse a terceras personas, es decir son atribuidos al sujeto pasivo y afecta directamente al patrimonio de los mismos.

**Indirectos:** son impuestos que pueden asignarse a terceras personas, es decir que el sujeto pasivo no asume de manera directa el impacto económico del tributo, esta característica está relacionada con los impuestos gravados al consumo de bienes o servicios en los cuales el contribuyente final asume el tributo.

**Reales:** son tributos asignados a la transferencia de dominio o comercialización de bienes que sean de naturaleza corporal.

**Personales:** que gravan específicamente a un determinado grupo de contribuyentes siempre y cuando cumplan con las características establecidas, gravan la capacidad contributiva de las personas.

**Internos:** pueden aplicarse dentro de un país o nación, es decir, su aplicación no puede extenderse más allá de las fronteras donde están vigentes.

**Externos:** su aplicación es de carácter externa, sirven como instrumentos para controlar el comercio exterior, por ejemplo los aranceles aplicados a las exportaciones e importaciones.

**Generales:** tributos asignados a determinadas actividades económicas sin que dentro de la misma existan excepciones.

**Especiales:** son impuestos gravados a bienes, servicios o actividades específicas dentro de un sistema impositivo.

Específicos: generados de acuerdo a la medida, cantidad o volumen de los objetos o bienes sujetos a dicho tributo, en este caso pueden ser tasas o contribuciones.

Ad valorem: son tributos que gravan específicamente el valor propio del bien o servicio sujeto a este tipo d impuestos.

Con fines fiscales: aquellos que contribuyen al financiamiento de ingresos públicos destinados al Presupuestos General del Estado (PGE), además ayudan a cumplir con el objetivo primordial del Estado que es la satisfacción de necesidades de la sociedad.

Con fines extra-fiscales: contribuyen al cumplimiento de propósitos sociales que benefician el bien común de la sociedad.

Progresivos: son los que aumentan en la medida en que aumenta el valor de la base imponible, de acuerdo a la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como el Impuesto a la Renta de personas naturales en nuestro país.

Regresivos: son aquellos cuya proporción, en función de sus ingresos, disminuye al aumentar la base imponible gravada, por ejemplo la tarifa del Impuesto al Valor Agregado misma que es fija durante todo el proceso productivo y de comercialización; además la tarifa es constante para todas las transacciones independientemente del monto de la actividad económica.

## **2.2. Normativa e impuestos del régimen impositivo ecuatoriano**

El sistema tributario del Ecuador está normado y regulado por un conjunto de normas debidamente aprobadas por la Función Legislativa del país, por lo cual se detallará a continuación la normativa tributaria vigente a la fecha de este estudio.

### **2.2.1. Legislación Tributaria en Ecuador**

El Derecho Tributario de nuestro país se fundamenta en leyes conforme lo establece el principio de legalidad, cuyas normas básicas se expresan en la Constitución de la República. A continuación se detallan las principales normas que regulan nuestro régimen tributario:

#### **a) Constitución de la República del Ecuador**

“Es el principal cuerpo político y jurídico rector del sistema normativo del país y su importancia radica en la trascendencia de su contenido, establece los derechos y garantías constitucionales de las personas, y dictamina los principios que rigen el ordenamiento jurídico y su aplicación. También contempla la organización de los poderes del Estado y ciertas disposiciones procesales administrativas y organizativas del mismo.” (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013).

#### **b) Código Tributario (Legislación, Código Tributario, 2005)**

Es el segundo cuerpo jurídico rector del sistema tributario del país, el cual está conformado por cuatro partes o libros que contienen lo siguiente:

- Libro I: contiene las disposiciones generales de los impuestos además de las obligaciones que tiene los sujetos que intervienen en la obligación tributaria.

- Libro II y III: establecen la normativa sobre el procedimiento administrativo y el contencioso tributario.
- Libro IV: determina las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones tributarias.

**c) Ley de Régimen Tributario Interno (LORTI, 2004)**

Es el cuerpo jurídico en el cual se establecen los principales tributos implantados en el país; los impuestos contemplados en esta norma son:

- Impuesto a la Renta
- Impuesto al Valor Agregado
- Impuesto a los Consumos Especiales

**d) Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador**

Publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial N° 242 del 29 de diciembre de 2007, es el cuarto cuerpo normativo tributario; dentro de esta ley se reformaron varios artículos del Código Tributario y de la Ley de Régimen Tributario Interno; en esta ley se crearon los siguientes impuestos:

- Impuesto a la Salida de Divisas (ISD)
- Impuesto a las Tierras Rurales
- Impuestos a los Ingresos Extraordinarios (Legislación, Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, 2007)

**e) Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado**

Publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 583 del 24 de noviembre de 2011, contiene varias reformas tributarias además de la imposición de tributos como

el “Impuestos ambiental a la contaminación vehicular” y el “impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables”

**f) Otras leyes tributarias**

- Ley del Registro Único de Contribuyentes
- Ley para la Reforma de las Finanzas Publicas

**g) Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno**

Es la norma que contempla la manera en que se debe aplicar la Ley, es decir, establece la forma en que debe interpretarse las disposiciones de la legislación a la que regula, pero no puede modificar ni tomarse atribuciones únicas de la Ley. (Legislación, Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010)

**h) Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios**

Es la norma que establece los requisitos de los documento tributario que respaldaran cada transacción, también determinan las funciones de cada documento y la manera en que pueden ser utilizados. (Legislación, Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, 2010)

**i) Resoluciones y Circulares de carácter general**

Son disposiciones emitidas por el Director General del Servicio de Rentas Internas que tiene el carácter de informar y regular varias obligaciones de los contribuyentes; para que entren en vigencia y como las normas anteriores, deben publicarse en el Registro Oficial.

**2.2.2. Principios Tributarios del Régimen Ecuatoriano**

El régimen tributario se sustenta en un conjunto de normas y principios que regulan la imposición y recaudación de los todos los impuestos, regulando las obligaciones tributarias de los contribuyentes y del Estado. También podemos considerar al régimen tributario como un instrumento de política económica que tiene como objetivo generar ingresos para cubrir el gasto público, buscando el equilibrio entre la carga impositiva y el impacto en el patrimonio de los contribuyentes, esto se lograría a través tributos justos y neutrales que incentiven el desarrollo socio-económico del país. Por lo tanto, a continuación se analizará los principios establecidos en la Constitución Política del Ecuador aprobada el 28 de septiembre del 2008 bajo referéndum constitucional, misma que en su artículo 300 determina que:

“El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.” (Legislación, Constitución Política de la República del Ecuador, 2008)

Pero, a más de los principios planteado por la carta magna del Ecuador, el Código Tributario en su artículo cinco, establece que “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.” (Legislación, Código Tributario, 2005, pág. Art.5)

Con base en la doctrina tributaria, existen otros principios que rigen el derecho tributario de otras naciones como por ejemplo el de **neutralidad** (principio sujeto a este estudio), igualdad, capacidad contributiva, no confiscación, tutela judicial efectiva, interdicción de la arbitrariedad, seguridad jurídica, entre otros, los cuales

son de gran importancia en la relación del contribuyente con la Administración Tributaria de cada Estado. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

#### **a) Principio de Generalidad**

Establecido en la Constitución de la República al igual que en el Código Tributario, este principio hace referencia a que, todas las leyes y en este caso las relacionadas con el régimen tributario, son emitidas y deben aplicarse de manera general a todos los contribuyentes sin excepción. Por lo tanto las tasas impositivas se aplican de manera uniforme, sin perjudicar a determinados grupos de personas o contribuyentes. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

Este principio establece que todos los miembros de un país o estado, se encuentran sujetos a impuestos, sean estas personas, naturales o jurídicas siempre y cuando cumplan con los parámetros establecidos en la normativa tributaria vigente del país, pero hay que mencionar que en casos especiales o por motivos expresados en la ley, sectores o personas específicas, estarían exentas de algún gravamen, cuando dicha exoneración sirva para impulsar el desarrollo económico de las mismas, sin que esto afecte o perjudique otras.

#### **b) Principio de Progresividad y Proporcionalidad**

Mencionados en la Constitución de la República y el Código Tributario respectivamente; estos principios tienen su enfoque en fines de una redistribución justa basándose en que las cargas tributarias deben incrementarse en función de los ingresos percibidos por cada contribuyentes, es decir que los sujetos con mayor capacidad económica deberían pagar un impuesto más alto de quienes poseen una menor capacidad contributiva, básicamente quien genere más ingresos debe pagar

más impuestos. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

Según Mauricio Plazas Vega, “la progresividad es la expresión concreta de la equidad vertical en la misma medida en que conlleva el gravamen con mayor incidencia sobre quienes tienen mayor capacidad contributiva” (Plazas Vega, Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario, 2000)

Por lo tanto, los tributos aplicados e implantados dentro del territorio ecuatoriano, deben establecer tarifas que se ajusten a estos principios, que buscan la equidad en las cargas fiscales conforme la situación económica de los contribuyentes.

### **c) Principio de Eficiencia**

Al igual que la definición de eficiencia, este principio busca lograr objetivos u obtener los mejores resultados a través de la optimización de los recursos, en este caso, todos los ingresos del fisco, deben generar la máxima utilidad al menor costo para beneficio del Estado, pero sin perjudicar la situación financiera de sus habitantes.

Por lo tanto al plantear el esquema funcional de un impuesto, su aplicación dentro del régimen y la recaudación, la Administración Tributaria debe fundamentarse en este principio, evitando cualquier alteración económica para los sujetos del impuesto, generando la mayor cantidad en recaudación al menor costo posible siempre y cuando todo el procedimiento se base en leyes y reglamentos. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

Sobre este principio, Plazas Vega considera que los sistemas tributarios deben implantar tributos con tasas moderadas, que no afecten las gestiones económicas y

que no seas objeto de evasiones fiscales. (Plazas Vega, Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario, 2000)

#### **d) Principio de Simplicidad Administrativa**

Este principio hace referencia a un sistema sencillo pero completo donde los procedimientos impositivos y de recaudación establecidos por la Administración Tributaria sean fáciles de interpretar para los contribuyentes y que los mismo tenga acceso a toda la información necesaria para el cumplimiento de sus obligaciones, cabe mencionar que estos procesos deben alinearse con el principio de eficiencia, por lo tanto el resultado debe lograrse al menor costo administrativo para el sistema tributario. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

Por tal motivo cada año la Administración debe trazarse metas de recaudación, contemplando el costo generado por el manejo de cada impuesto, a fin de establecer el beneficio futuro, mismo que se considerará para la elaboración del Presupuesto General del Estado.

#### **e) Principio de Irretroactividad**

Mencionado en Constitución Política del Ecuador y en el Código Tributario, este principio determina que toda ley de manera general o normativa y en este caso las referentes a régimen tributario (reglamentos, resoluciones y circulares), entrarán en vigencia desde su publicación en el Registro Oficial y que la aplicación de un impuesto comenzará a partir del siguiente período, que en el caso de ser anuales (Impuesto a la Renta), regirán desde el primero de enero del año siguiente a su publicación y en el caso de ser mensuales (Impuesto al Valor Agregado), desde el primer día del mes posterior, por lo tanto los tributos son aplicados a futuro.

Sin embargo, algunas normas tienen carácter retroactivo, siempre y cuando sean en beneficio del contribuyente como el caso de infracciones tributarias (como contravenciones o faltas reglamentarias), cuyas sanciones fueren modificadas con sanciones menos rigurosas. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

#### **f) Principio de Equidad o Igualdad**

Establecidos en la Constitución de la República y el Código Tributario respectivamente, estos principios fundamentan el régimen tributario del país, los cuales están enfocados en la búsqueda de cargas impositivas justas, objetivas e igualitarias, que ayuda al cumplimiento de objetivos comunes para el Estado y sus miembros.

Al igual que el principio de Progresividad y de otros “principios teóricos” no contemplados en la legislación ecuatoriana, como el de Justicia y Neutralidad, el Principio de Equidad busca implantar cargas y beneficios tributarios en función de la capacidad que tiene de cada persona sea esta natural o jurídica para asumir el pago del impuesto.

Para esto, se debe considerar que la equidad en temas tributarios se determina bajo dos conceptos, la equidad vertical y la equidad horizontal, donde la equidad vertical determina que todas las personas deben contribuir de acuerdo a los ingresos que hayan generado y conforme a la equidad horizontal, las personas que se encuentren en igualdad de condiciones o su capacidad de pago sea igual, deben tributar en la misma medida. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

#### **g) Principio de Transparencia**

Bajo este principio se manifiesta que toda la información relacionada con la gestión realizada por el organismo de control del régimen impositivo del país debe estar disponible al público, siempre y cuando la misma no sea de carácter confidencial. De esta manera se busca que manejo administrativo sea transparente y se enfoque a los objetivos comunes de la sociedad.

Por lo tanto, de manera periódica el Servicio de Rentas Interna debe publicar un informe de gestión, en el cual se mencione las actividades realizadas y los montos recaudados por cada impuesto además deben reflejar los resultados y el cumplimiento de las metas trazadas por la entidad en cada período fiscal. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

#### **h) Principio de Suficiencia Recaudatoria**

Señalado en el Constitución de la Republica, este principio establece que la Administración Tributaria debe asegurar el financiamiento del gasto público a través de la recaudación de impuestos, por lo tanto al principio de cada período fiscal, el Servicio de Rentas Internas debe presentar la proyección de ingresos que recaudarán durante un período de tiempo, mismo que se utilizará para la elaboración del Presupuesto General del Estado, de ahí la importancia de alcanzar las metas de recaudación, generando los recursos necesarios para el financiamiento del país. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

#### **i) Principio de Legalidad**

Establecido como un principio impositivos a través del Código Tributario, este determina que, la creación, modificación o exclusión de un impuesto dentro de nuestro régimen, debe realizarse a través de la emisión de leyes por parte del

organismo competente que en nuestro país es la Asamblea Constituyente, misma que deberá aprobar o negar dichos cambios; con esto se cumple lo establecido en el artículo 301 de la Constitución de la República del Ecuador, misma que determina lo siguiente:

“Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.”

Todos estos principios rigen el sistema tributario del país, pero es importante mencionar que a más de los citados en la legislación vigente, esta investigación se enfoca en analizar si el régimen tributario del país cumple con lo establecido en el principio teórico y doctrinal denominado “Principio de neutralidad impositiva”, el cual establece que los impuestos no deben afectar a la competitividad empresarial es decir que, no deben incidir en las decisiones económicas de las persona y tampoco en la demanda y oferta de un producto. Por lo tanto se buscar medir el impacto de la carga impositiva dentro de nuestro país.

### **2.2.3. Principales Tributos del Régimen Impositivo Ecuatoriano**

El Impuesto a la Renta (IR), es un tributo que grava los ingresos generados en actividades económicas por los contribuyentes dentro del territorio ecuatoriano. Es progresivo porque el impuesto depende de la capacidad contributiva de las personas o sociedades; la tasa del impuesto para personas naturales va desde el cero al treinta y cinco por ciento de la base imponible, que cambia año a año conforme la tabla determinada por la Administración Tributaria para cada ejercicio fiscal; para

sociedades la tarifa vigente para el ejercicio 2012 es del veinte y tres por ciento (23%) y para el año 2013 es del veinte y dos por ciento (22%), la cual estará vigente para años posteriores.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), es uno de los principales tributos del país, siendo el de mayor recaudación para el Estado; grava todas las transferencias de dominio de bienes y la prestación de servicios, el cual es pagado por el consumidor final (aunque se lo cobra en todas las etapas de comercialización), su tarifa es del doce por ciento (12%) con excepciones que se encuentran gravadas con tarifa cero por ciento (0%) y otras no tienen dicho gravamen, de acuerdo a lo establecido en la normativa tributaria.

El Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), es un tributo de carácter indirecto que grava sólo una fase de la comercialización de algunas transferencias de bienes y prestación de servicios establecidos por la normativa como suntuarios o de lujo, la tarifa depende del bien o servicio adquirido este impuesto tiene finalidades extrafiscales, buscando disminuir el consumo de varios productos como el cigarrillo el cual está gravado con una tasa del ciento cincuenta por ciento (150%) de la base imponible.

El Impuesto a la Salida de Divisas, fue creado con el objetivo de impulsar y promover la inversión nacional, evitando que la salida de capitales al exterior; la tarifa del impuesto se ha modificado desde su creación siendo actualmente del cinco por ciento (5%).

El impuesto a los activos financieros en el exterior, es un tributo que grava los fondos disponibles e inversiones que mantengan las Instituciones Financieras reguladas por la Superintendencia de Bancos y Seguros en el exterior.

El impuesto a las tierras rurales, grava la propiedad de extensiones de terreno en las regiones rurales del país

El Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, es un impuesto que grava a ciertos ingresos generados por las empresas de explotación de recursos no renovables que operen dentro del territorio ecuatoriano. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

### **2.3. El Impuesto al Valor Agregado en el Ecuador**

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), nace con el objetivo de implantar un tributo que establezca condiciones homogéneas en un mercado común, de esta manera como resultado del Tratado de Roma de la Comunidad Económica Europea, se decidió establecer un impuesto común para los países miembros del tratado; cabe mencionar que para analizar el impacto en las economías de los países europeos que tendría la imposición de un tributo común, en el año de 1962, se creó un Comité de Expertos integrados por los seis países que formaban el Mercado Común (Francia, Holanda, Bélgica, Luxemburgo, Italia y Alemania). Este gravamen es establecido de manera formal en el “Informe Newmark” en el año de 1967 aunque empezó a aplicarse desde el año 1972, como un impuesto a las ventas. (Díaz Valdez, 2011)

En la década de los setenta, llega el Impuesto al Valor Agregado a Latinoamérica, desde esa época este tributo ha sido implantado en los regímenes tributarios de Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, México, Perú y Uruguay, actualmente es un tributo implantado en más de ciento treinta países en el mundo (Díaz Valdez, 2011)

El Impuesto al Valor Agregado es establecido en el Ecuador luego de ser publicado en el Registro Oficial N° 27 del 29 de Julio de 1970, bajo el nombre de, “Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios, con una tasa del 4% gravada a las transferencias de mercaderías y a la prestación de algunos servicios como lavandería, telecomunicaciones, reparación o alquiler de maquinarias y el servicio de imprenta, además se establece una tasa del 10% a los servicios de hoteles, restaurantes, salones de baile heladerías y quintas de recreación.

En el año de 1978, mediante Decreto N° 2090 donde se expresa la Ley del Presupuesto General del Estado; se modifica la tarifa del Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios al 5%; además, se eliminan las exoneraciones de dicho tributo. Además en el Registro Oficial N° 152 del 31 de diciembre de 1981, se ratifica la tarifa del 5% con el propósito de cumplir con los principios impositivos de generalidad y equidad, contemplados en la constitución ecuatoriana de la época.

Años después, la tarifa del impuesto es modificada, mediante Decreto de la Ley 18 “Ley de elevación de salarios mínimos vitales y elevación general de sueldos y salarios”, donde se establece que la tarifa imponible por dicho impuesto es del 10%, además en el año de 1989 se cambia la denominación del tributo de “Impuesto a las Transacciones Mercantiles y Prestación de Servicios” a “Impuesto al Valor Agregado”, el cual grava las transferencias de dominio e importaciones de bienes y servicios, manteniendo la tarifa del 10%, esto conforme la Ley 56 publicada en el Registro Oficial 341 del 22 de diciembre de 1989.

La recaudación de impuestos en el Ecuador era realizada por la Dirección General de Rentas hasta el año de 1997, conforme el Registro Oficial 206 del 2 de diciembre del 1997 mediante la Ley N° 41, se determina la creación del Servicio de

Rentas Internas como entidad técnica y autónoma con jurisdicción nacional y encargada de la recaudación y control de impuestos vigentes en el país.

Actualmente, la tarifa del Impuesto al Valor Agregado es del 12%, misma que se encuentra vigente desde el primero de enero de 2000; dicha modificación se la realizó de acuerdo a lo estipulado en la Ley de Racionalización Tributaria publicada en el Registro Oficial 318 del 15 de noviembre del 1999. Este tributo es reconocido hoy por hoy como uno de los impuestos de mayor importancia en lo que respecta a la percepción fiscal, con más del 57% del total de recaudaciones percibidas por el SRI; además, es considerado como una de las principales fuentes de financiamiento del Presupuesto General del Estado.

### **2.3.1. Generalidades del Impuesto al Valor Agregado**

Siendo el Impuesto al Valor Agregado, el tributo sujeto a este estudio, es necesario analizar sus características dentro del régimen tributario ecuatoriano; por lo tanto se puede clasificar a este gravamen como un impuesto indirecto y plurifásico, que por su naturaleza es considerado como un tributo real y en razón de su origen se lo denomina interno, de aplicación general y carácter ordinario, además de ser regresivo por su tarifa en función de la carga económica que grava las transferencias de dominio de bienes muebles de naturaleza corporal en todas sus etapas de comercialización, así como el valor de los servicios prestados. Es (o debería ser) asumido por el consumidor final.

Al hablar de un tributo que se encuentra en todas las etapas de comercialización, tanto en la compra – venta de productos, como en los procesos productivos que agregan valor, todo sistema tributario debe proponer un mecanismo por el cual, los

contribuyentes se compensen los montos pagados por este concepto; es así que dentro de la normativa ecuatoriana existe el método compensatorio denominado del “Crédito Tributario”, al cual se lo puede definir como el monto en dinero a favor del contribuyente por concepto de impuestos que podrá ser utilizado cuando se realice la respectiva liquidación del mismo, donde como resultado de esta operación se obtendrá el monto a pagar al Estado o el crédito tributario que el contribuyente podrá compensarse en períodos posteriores . El Impuesto al Valor Agregado (IVA), es un tributo indirecto por que grava el consumo, es decir, no afecta directamente los ingresos del sujeto pasivo, incurriendo en el costo de la transacción donde le consumido final es quien asume el costo del tributo al adquirir cualquier bien o servicio sujeto a este gravamen. También es considerado indirecto porque su recaudación no es realizada inmediata o directamente por el Estado, dado que el contribuyente paga el tributo al momento de realizar una transacción comercial, y por ende el vendedor es quien percibe el impuesto, quien tendrá la obligación de liquidar el impuesto de manera periódica luego de haberse compensado el crédito tributario al que tendría derecho de sus compras.

Al ser un impuesto que grava todas y cada una de las etapas de la cadena productiva (procesos que agregan valor) y comercialización, se lo considera un tributo “multifásico o plurifásico”, donde la mejor forma de aplicar un impuesto es gravando sólo el valor adicional generado en cada fase, mas no sobre el precio total del bien o servicio.

Por su naturaleza, se trata de un tributo “real” que no se basa en las condiciones del sujeto pasivo al momento de realizar la transacción, gravando directa e indistintamente el bien o servicio, además este impuesto no admite ningún tipo de

deducción. Mauricio Plazas Vega señala que los impuestos reales “afectan o gravan un aspecto económico, sin consideración a la situación personal del sujeto pasivo” (Plazas Vega, El Impuesto sobre el Valor Agregado IVA, 1998)

Además, el Impuesto al Valor Agregado es un gravamen de carácter interno, cuya jurisdicción no puede pasar de las fronteras, esto con la finalidad de que los bienes y servicios ecuatorianos ofertados en el mercado internacional sean competitivos; sin embargo, existen contribuciones que gravan las operaciones de comercio exterior conocidas como “derechos arancelarios” recaudados por las aduanas cuando las mercaderías entran o salen del país. Cabe recalcar que conforme a la normativa tributaria, todas las exportaciones que realicen los contribuyentes domiciliados en el Ecuador hacia otros países, están gravadas con tarifa cero (0%) de IVA. También se lo considera como un impuesto general, debido a que es aplicado en todo el territorio ecuatoriano sin excepción alguna, salvo las estipuladas por la legislación ecuatoriana.

Es un impuesto de carácter “ordinario”, porque su vigencia es permanente, sin que su duración este atada a un determinado límite de tiempo. De esta manera siempre existirá un ingreso para el Estado por dicho impuesto, el cual servirá para financiar las actividades del país.

Finalmente, en relación a la carga impositiva, se lo considera como impuesto regresivo por su tarifa fija, misma que no guarda relación con el nivel de ingresos de los contribuyentes, es decir, afecta a quienes generan ingresos menores. De manera general “un impuesto progresivo es aquel en que la carga impositiva es más alta en la medida en que se gana más, mientras que en los impuestos regresivos dicha carga es más alta en la medida en que se gana menos.” (Silva Legarda, Un IVA Regresivo

Para América Latina: Cambiando el esquema tributario, de regresivo e injusto a progresivo y socialmente responsable, 2008)

## **2.4. Funcionalidad del IVA**

Conforme lo establece la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), en su artículo 52 considera al Impuesto al Valor Agregado como un tributo que “grava el valor de las transferencias de dominio o la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados”, según el artículo 53 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se considera como transferencia a las siguientes situaciones:

**a.** “Todo acto o contrato realizado por personas naturales o sociedades que tenga por objeto transferir el dominio de bienes muebles de naturaleza corporal, así como los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos, aun cuando la transferencia se efectúe a título gratuito, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen dicha transferencia y de las condiciones que pacten las partes.

**b.** La venta de bienes muebles de naturaleza corporal que hayan sido recibidos en consignación y el arrendamiento de éstos con opción de compraventa, incluido el arrendamiento mercantil, bajo todas sus modalidades; y,

**c.** El uso o consumo personal, por parte del sujeto pasivo del impuesto, de los bienes muebles de naturaleza corporal que sean objeto de su producción o venta”; sin embargo, existen varios conceptos de bienes o servicios que están por fuera de este impuesto, siempre y cuando una ley así lo determine, es así que las siguientes transferencias estipuladas en nuestra legislación no están gravadas con dicho tributo:

“Artículo 54 - Transferencias que no son objeto del impuesto (LORTI)

- a. Aportes en especie a sociedades;
- b. Adjudicaciones por herencia o por liquidación de sociedades, inclusive de la sociedad conyugal;
- c. Ventas de negocios en las que se transfiera el activo y el pasivo;
- d. Fusiones, escisiones y transformaciones de sociedades;
- e. Donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento;
- f. Cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores.
- g. Las cuotas o aportes que realicen los condóminos para el mantenimiento de los condominios dentro del régimen de propiedad horizontal, así como las cuotas para el financiamiento de gastos comunes en urbanizaciones”

#### **2.4.1. Hecho Generador del IVA**

Una vez determinados los conceptos que se encuentra gravados con la respectiva tarifa del Impuesto al Valor Agregado, es momento de identificar el origen de la obligación tributaria, a la cual se la conoce como “Hecho Generador”, que es el momento en el cual, una transferencia de bienes o prestación de servicios, se ve afectada por un impuesto. Dentro de nuestra legislación, se considera como hecho generador a lo contemplado en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

“Artículo 61 Hecho Generador:

- a. En las transferencias locales de dominio de bienes, sean éstas al contado o a crédito, en el momento de la entrega del bien, o en el momento del pago total o

parcial del precio o acreditación en cuenta, lo que suceda primero, hecho por el cual, se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta.

b. En las prestaciones de servicios, en el momento en que se preste efectivamente el servicio, o en el momento del pago total o parcial del precio o acreditación en cuenta, a elección del contribuyente, hecho por el cual, se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta.

c. En el caso de prestaciones de servicios por avance de obra o etapas, el hecho generador del impuesto se verificará con la entrega de cada certificado de avance de obra o etapa, hecho por el cual se debe emitir obligatoriamente el respectivo comprobante de venta.

d. En el caso de uso o consumo personal, por parte del sujeto pasivo del impuesto, de los bienes que sean objeto de su producción o venta, en la fecha en que se produzca el retiro de dichos bienes.

e. En el caso de introducción de mercaderías al territorio nacional, el impuesto se causa en el momento de su despacho por la aduana.

f. En el caso de transferencia de bienes o prestación de servicios que adopten la forma de tracto sucesivo, el impuesto al valor agregado -IVA- se causará al cumplirse las condiciones para cada período, momento en el cual debe emitirse el correspondiente comprobante de venta.”

#### **2.4.2. Sujetos de la Obligación Tributaria**

Dentro del Impuesto al Valor Agregado, intervienen dos tipos de sujetos, activo y el pasivo, que de acuerdo a la Ley de Régimen Tributario Interno los describe de la siguiente manera, los cuales están detallados expresamente en los artículos 62 y 63 de la Ley de Régimen Tributario Interno, respectivamente;

**“Artículo 62.- Sujeto activo,** El sujeto activo del IVA es el Estado. El cual administrará los ingresos del tributo a través del Servicio de Rentas Internas (SRI). El producto de las recaudaciones por el impuesto al valor agregado se depositará en la cuenta del Servicio de Rentas Internas que, para el efecto, se abrirá en el Banco Central del Ecuador. Luego de efectuados los respectivos registros contables, los valores se transferirán en el plazo máximo de 24 horas a la Cuenta Corriente Única del Tesoro Nacional para su distribución a los partícipes.”

**“Artículo 63.- Sujeto pasivo,** Los sujetos pasivos del IVA son

- Los contribuyentes que realicen importaciones gravadas con una tarifa, sea por cuenta propia o ajena.

En calidad de agentes de percepción:

- Las personas naturales y las sociedades que habitualmente efectúen transferencias de bienes gravados con una tarifa;
- Las personas naturales y las sociedades que habitualmente presten servicios gravados con una tarifa.

En calidad de agentes de retención:

- Las entidades y organismos del sector público y las empresas públicas; y las sociedades, sucesiones indivisas y personas naturales consideradas como contribuyentes especiales por el Servicio de Rentas Internas; por el IVA que deben pagar por sus adquisiciones a sus proveedores de bienes y servicios cuya transferencia o prestación se encuentra gravada, de conformidad con lo que establezca el reglamento;
- Las empresas emisoras de tarjetas de crédito por los pagos que efectúen por concepto del IVA a sus establecimientos afiliados, en las mismas condiciones en que se realizan las retenciones en la fuente a proveedores;

- Las empresas de seguros y reaseguros por los pagos que realicen por compras y servicios gravados con IVA, en las mismas condiciones señaladas en el numeral anterior; y,
- Los exportadores, sean personas naturales o sociedades, por la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten.
- Los Operadores de Turismo que facturen paquetes de turismo receptivo dentro o fuera del país, por la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los bienes o insumos y de los servicios necesarios para la producción y comercialización de los servicios que integren el paquete de turismo receptivo facturado;
- Las personas naturales, sucesiones indivisas o sociedades, que importen servicios gravados, por la totalidad del IVA generado en tales servicios; y,
- Petrocomercial y las comercializadoras de combustibles sobre el IVA presuntivo en la comercialización de combustibles.”

“Los agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), retendrán el impuesto en los porcentajes que, mediante resolución, establezca el Servicio de Rentas Internas. Los citados agentes declararán y pagarán el impuesto retenido mensualmente y entregarán a los establecimientos afiliados el correspondiente comprobante de retención del impuesto al valor agregado (IVA), el que le servirá como crédito tributario en las declaraciones del mes que corresponda.”

En cumplimiento de la normativa, según Resolución No. NAC-DGER2008-0124 emitida por el Servicio de Rentas Internas se establecen los siguientes porcentajes de retención en la fuente del IVA:

Retención del 30% del IVA Causado, en la adquisición de bienes gravados con 12% del impuesto y cuando se realicen pagos por contratos de construcción aunque el proveedor constructor sea contribuyente especial.

Retención del 70% del IVA causado en el pago de servicios prestados, gravados con tarifa 12%.

Retención del 100% del IVA causado en el pago de servicios profesionales brindados por personas naturales con título de instrucción superior avalado por los organismos competentes y en el pago de arrendamiento de bienes inmuebles a personas naturales no obligadas a llevar contabilidad. (SRI, Resolución No. NAC-DGER2008-0124 (Porcentajes de retención en la fuente del IVA), 2008)

#### **2.4.3. Tarifas del Impuesto al Valor Agregado**

En nuestro país, de acuerdo a las leyes vigentes a la fecha de este estudio, existen dos tarifas aplicables por concepto del Impuesto al Valor Agregado, mismas son el cero por ciento (0%) y doce por ciento (12%); cabe mencionar que la legislación determina que bienes o servicios están gravados con cada tarifa.

Como se ha mencionado en párrafos anteriores, el Impuesto al Valor Agregado grava todas la trasferencia de dominio de bienes y prestación de servicios a excepción de las transferencias detalladas en la legislación, además para minimizar el impacto de este impuesto en los productos de primera necesidad como servicios primordiales como salud y educación, la Ley de Régimen Tributario Interno en sus

artículos 55 y 56, determina los bienes y servicios que se encuentran gravados con 0% de IVA. (ANEXO 1)

#### **2.4.4. Crédito Tributario**

Es el mecanismo utilizado por la Administración Tributaria para compensar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) pagado en adquisiciones e importaciones de bienes o servicios realizadas por el contribuyente, del IVA recibido por las ventas realizadas por el mismo durante un determinado período de tiempo.

También se considera como Crédito Tributario el monto correspondiente a las retenciones en la fuente de IVA que el sujeto pasivo ha recibido durante un período fiscal, con ello de manera periódica (mensual o semestral), los contribuyentes deben reflejar esta compensación a través de la declaración y liquidación del impuesto con la elaboración de formulario 104. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

En tal virtud, de acuerdo a la tarifa del IVA que el sujeto pasivo aplique en sus transacciones comerciales y de acuerdo a las normas vigentes, se puede clasificar al Crédito Tributario de la siguiente manera, detalladas a continuación:

##### **a) Crédito Tributario Total**

Se lo denomina como total, cuando el sujeto pasivo tiene derecho a deducirle la totalidad de IVA pagado en sus compras, del cobrado por las ventas realizadas, siempre y cuando únicamente realice transacciones comerciales de bienes y servicios gravados con tarifa 12%, tal cual lo establece el artículo 66 “Crédito Tributario” de la Ley de Régimen Tributario Interno, mismo que establece lo siguiente:

“1.- Los sujetos pasivos del impuesto al valor agregado IVA, que se dediquen a: la producción o comercialización de bienes para el mercado interno gravados con tarifa doce por ciento (12%), a la prestación de servicios gravados con tarifa doce por ciento (12%), a la comercialización de paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador, a la venta directa de bienes y servicios gravados con tarifa cero por ciento de IVA a exportadores, o a la exportación de bienes y servicios, tendrán derecho al crédito tributario por la totalidad del IVA, pagado en las adquisiciones locales o importaciones de los bienes que pasen a formar parte de su activo fijo; o de los bienes, de las materias primas o insumos y de los servicios necesarios para la producción y comercialización de dichos bienes y servicios.”

Además, en el artículo 153 “Crédito Tributario” del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, se establece que los contribuyentes que tienen derecho al crédito tributario total son:

- “Quienes vendan bienes gravados con tarifa 12% de IVA.”
- “Quienes presten servicios gravados con tarifa 12% de IVA.”
- “Quienes exporten bienes o servicios.”
- “Quienes transfieran bienes o servicios gravados con tarifa 0% de IVA a exportadores.”
- “Quienes comercialicen paquetes de turismo receptivo.” (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

#### **b) Crédito Tributario Parcial**

Se origina cuando los sujetos pasivos del IVA realizan ventas de bienes y servicios gravados con tarifa 0% y con tarifa 12%, razón por la cual sólo tienen derecho a compensarse la parte proporcional correspondiente a sus ventas gravadas con tarifa 12%, del IVA pagado en sus adquisiciones. De igual manera que en el caso del crédito tributario total, en el artículo 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno en su numeral dos, establece lo siguiente:

“Los sujetos pasivos del IVA que se dediquen a la producción, comercialización de bienes o a la prestación de servicios que en parte estén gravados con tarifa cero por ciento (0%) y en parte con tarifa doce por ciento (12%) tendrán derecho a un crédito tributario, cuyo uso se sujetará a las siguientes disposiciones:

- a. Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición local o importación de bienes que pasen a formar parte del activo fijo;
- b. Por la parte proporcional del IVA pagado en la adquisición de bienes, de materias primas, insumos y por la utilización de servicios;
- c. La proporción del IVA pagado en compras de bienes o servicios susceptibles de ser utilizado mensualmente como crédito tributario se establecerá relacionando las ventas gravadas con tarifa 12%, más las Exportaciones, más las ventas de paquetes de turismo receptivo, facturadas dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador, más las ventas directas de bienes y servicios gravados con tarifa cero por ciento de IVA a exportadores con el total de las ventas.”

El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, no da una visión más amplia del Crédito Tributario Parcial, en su artículo 153, el cual se menciona a continuación:

“b) Dará derecho a crédito tributario parcial: Cuando se transfieran bienes o se presten servicios que en parte estén gravados con tarifa cero y en parte con tarifa doce por ciento, para establecer la proporción del IVA pagado en la adquisición local o importación de: bienes, materias primas, insumos o servicios y bienes que pasen a formar parte del activo fijo, a ser utilizado como crédito tributario, se deberá relacionar las transferencias: con tarifa doce por ciento; exportaciones; directas a exportadores; paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador; y las transferencias directas al exportador desde regímenes especiales, respecto del total de ventas.”

“Para establecer la proporción, en el caso de contribuyentes que inician sus actividades productivas deberá efectuarse la proyección de las transferencias con tarifa doce por ciento; exportaciones; directas a exportadores; paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, brindados a personas naturales no residentes en el Ecuador; y las transferencias directas al exportador desde regímenes especiales, respecto del total de ventas.”

Conforme el instructivo del formulario 104 de “Declaración de Impuesto al Valor agregado”, establece para calcular el crédito tributario parcial se utilice el factor de proporcionalidad, mismo que se determina según la siguiente fórmula:

**Ecuación 1. Fórmula para obtener el Factor de Proporcionalidad CT**

$$FP = \frac{Ventas\ Netas12\% + Exportaciones}{Total\ de\ Ventas}$$

**Fuente:** Instructivo del formulario 104

**c) Crédito Tributario Nulo**

Es el tercer tipo de crédito tributario aplicable en el régimen tributario y se origina cuando el contribuyente no tiene derecho a compensarse el IVA pagado de

las adquisiciones realizadas, dado que todas sus ventas están gravadas con tarifa cero por ciento (0%), por lo cual el artículo 66 de la Ley de Régimen Tributario Interno determina que:

“No tienen derecho a crédito tributario por el IVA pagado, en las adquisiciones locales e importaciones de bienes o utilización de servicios realizados por los sujetos pasivos que produzcan o vendan bienes o presten servicios gravados en su totalidad con tarifa cero, ni en las adquisiciones o importaciones de activos fijos de los sujetos que produzcan o vendan bienes o presten servicios gravados en su totalidad con tarifa cero.”

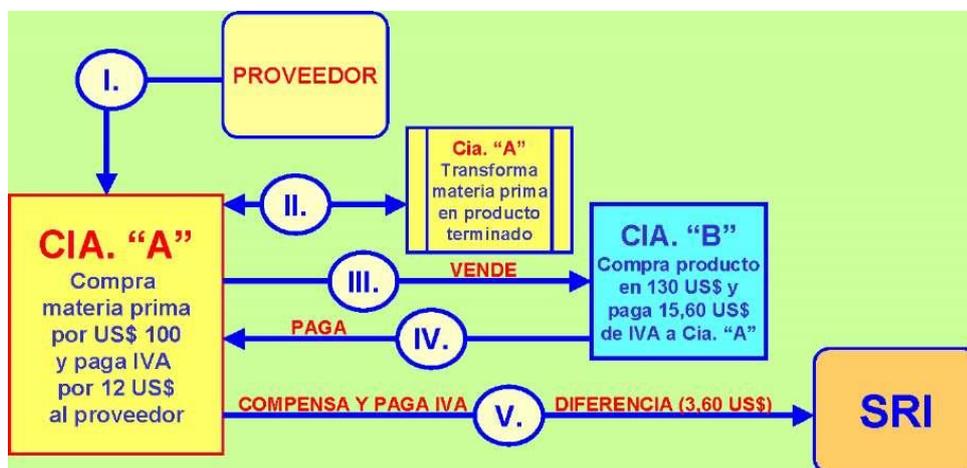
“No tendrán derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la adquisición local e importaciones de bienes y utilización de servicios, las instituciones, entidades y organismos que conforman el Presupuesto General del Estado, entidades y organismos de la Seguridad Social, las entidades financieras públicas, ni los Gobiernos Autónomos Descentralizados.”

Teóricamente se analizó el funcionamiento del Crédito Tributario del IVA, pero es importante entender este procedimiento a través de un ejemplo, por lo cual se ha considerado pertinente citar el artículo “LAS INCONGRUENCIAS PRESUPUESTARIAS DE LA DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PAGADO POR EL SECTOR PÚBLICO”, elaborado por el Profesor Roberto Silva Legarda, en el cual se menciona lo siguiente:

“El crédito tributario es un derecho que reconoce la ley a los contribuyentes por el IVA pagado en sus compras locales de bienes y servicios, así como en la importación de bienes, de tal manera que este IVA pagado pueda compensarse con el

IVA percibido en sus ventas de bienes o servicios. Este derecho opera de la siguiente manera”:

### Ilustración 1. Proceso para determinar el Crédito Tributario



**Fuente y elaboración:** Roberto Silva Legarda

“A continuación exponemos más detalladamente el cuadro anterior:

- I. La compañía A compra materias primas a un proveedor nacional por US\$ 100 más 12% de IVA en compras, que se traduce en US\$ 12;
- II. La Compañía A transforma su materia prima incurriendo en costos directos e indirectos tales como mano de obra, servicios profesionales, servicios básicos, transporte, entre otros;
- III. La compañía A vende su producto terminado a la compañía B en US\$ 130 más 12% del IVA, que se traduce en US\$ 15.60;
- IV. La compañía A percibe, por concepto de IVA en ventas, US\$ 15.60 por parte de la compañía B;
- V. La compañía A compensa el IVA compras (US\$ 12) con el IVA ventas (US\$ 15.60), de donde se obtiene un resultado de US\$ 3.60 de IVA ventas, superior al IVA pagado en compras por la compañía, impuesto

que deberá ser pagado en la declaración del mes en que se efectuó la operación, al Servicio de Rentas Internas.”

“El crédito tributario de una sociedad debe registrarse contablemente como una cuenta de activo corriente (cuenta por cobrar), que cada mes varía dependiendo de las compras y ventas gravadas con el impuesto que realice una sociedad, pudiendo su monto ser negativo, lo cual implica que hay un saldo (pasivo) en favor del Fisco (como en el ejemplo) o a favor de la sociedad, cuando el IVA pagado en compras es mayor al percibido en ventas. En este caso el crédito tributario se arrastra hacia el mes inmediato posterior, en el cual se partirá con un monto por concepto de crédito tributario, sobre el cual se practicará la antedicha compensación.” (Silva Legarda, Las Incongruencias Presupuestarias de la Devolución del IVA al Sector Público, 2007)

Para una mayor comprensión se calculará el Crédito Tributario generado en una transacción común donde una sociedad adquiere un equipo de computación a un contribuyente especial donde se apreciará los tipos de créditos tributarios.

**Tabla 8. Crédito Tributario (ejemplo)**

<b>Punto de vista del comprador (contribuyente especial)</b>	<b>Montos</b>	<b>Punto de Vista del proveedor (sociedad)</b>
Equipos de Computación (Activo Fijo)	<b>500.00</b>	Ventas Gravadas con tarifa 12%
IVA Pagado (Crédito Tributario)	<b>60.00</b>	IVA Cobrado (IVA por pagar)
Retención Fuente Renta por pagar 1%	<b>5.00</b>	Retenciones de Renta Recibidas
Retención Fuente IVA por pagar 30%	<b>18.00</b>	Crédito Tributario IVA por retenciones
<b>Total a pagar</b>	<b>537.00</b>	<b>Total a Recibir</b>

**Fuente:** El Autor

Luego de estudiar la normativa referente al Impuesto al Valor, es importante analizar el grado de importancia de este impuesto para el Ecuador, lo cual se menciona en el siguiente punto.

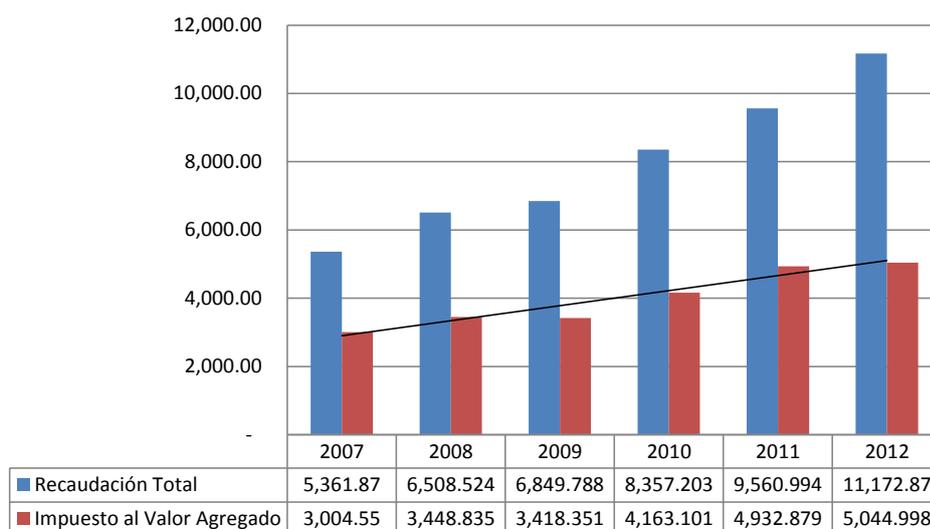
## 2.5. Recaudación del Impuesto al Valor Agregado

Para el país, este impuesto es el de mayor importancia para la política fiscal debido a la gran recaudación que este genera, en comparación con los otros tributos de nuestro régimen impositivo.

Conforme a la información emitida por el Servicio de Rentas Internas, la recaudación tributaria global realizada en el año 2012 asciende aproximadamente a US\$ 11,172.87 millones de los cuales US\$ 5,044.98 millones corresponden al Impuesto al Valor Agregado, manteniendo una tendencia creciente desde el año 2007, en el cual registró un monto de US\$ 3,004.55 millones.(SRI, 2013).

**Gráfico 14. Evolución del Impuesto al Valor Agregado**

-en millones de dólares-

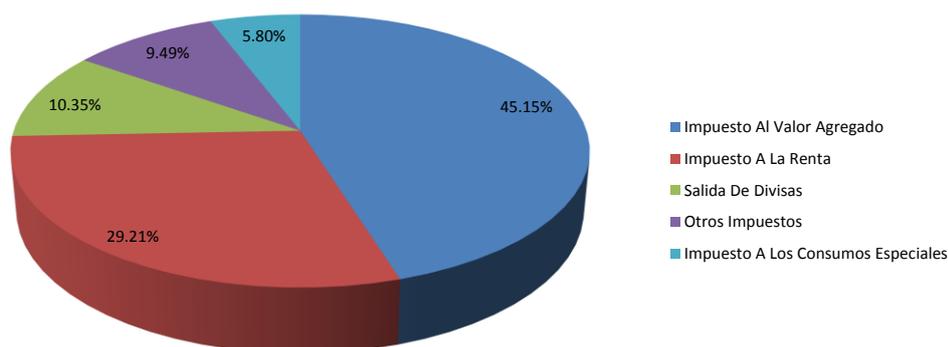


**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

Tanto la recaudación del IVA como la recaudación total se han incrementado desde el año 2007, lo que refleja la importancia de este impuesto para la caja fiscal.

En el año 2012, el Impuesto al Valor Agregado contribuyó con el 45.15% de total de la recaudación tributaria (US\$ 11,172.87 millones), superando la recaudación generada por el Impuesto a la Renta, la cual registro un monto de 3,263.84 millones, que representa el 29.21% de la recaudación total del año, siendo estos dos los impuestos más representativos en función a la recaudación que cada uno genera para el país.

**Gráfico 15. Recaudación Tributaria Total -Año 2012-**



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

Los meses en los que existió mayor recaudación fueron enero con US\$ 514.23 millones debido a la época navideña y agosto con US\$ 481.65 millones por la época de vacaciones estudiantiles, mientras que los meses que menor recaudación registraron, fueron noviembre con US\$ 298.14 millones y diciembre con US\$ 317.01 millones, podemos analizar de mejor manera el comportamiento de la recaudación mensual del impuesto en el siguiente gráfico.

### Gráfico 16. Recaudación mensual 2012

–En millones de dólares–

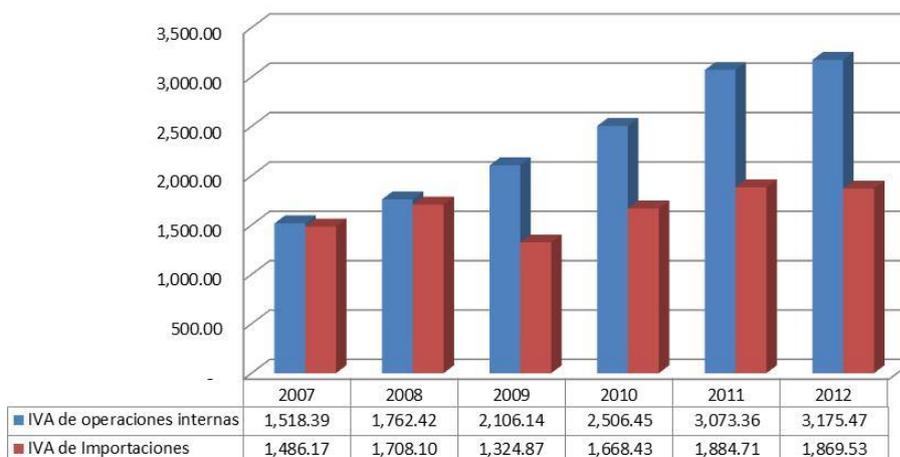


**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

Para un análisis más profundo de la recaudación se debe señalar los dos componentes del Impuesto al Valor Agregado generado por las transacciones locales, es decir por las operaciones realizadas dentro del territorio ecuatoriano; el segundo componente es el Impuesto al Valor Agregado de importaciones, el cual se origina en las adquisiciones de bienes y servicios realizadas a otros países o proveedores externos. Dichos componentes para el año 2012, ascienden a US\$ 3,175.47 millones por concepto de transacciones locales y US\$ 1,869.53 millones generado de importaciones.

### Gráfico 17. Composición del Impuesto al Valor Agregado

-En millones de dólares-



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

Por estos motivos, es de gran importancia realizar un estudio del impacto que produce este impuesto en la oferta y demanda en los contribuyentes, cuyas actividades comerciales están estrechamente ligadas a las tarifas de dicho tributo. Por lo cual en el siguiente capítulo se analizará el principio de neutralidad dentro del régimen tributario ecuatoriano, basándose en el análisis de productos cuya tarifa impositiva ha sido modificada en los últimos años.

## CAPÍTULO III

### NEUTRALIDAD EN EL ECUADOR

#### 3.1. Principio de Neutralidad

Si bien no está contemplado expresamente en la legislación tributaria del Ecuador, es considerado de gran importancia para todos los sistemas tributarios modernos que buscan minimizar el impacto de los tributos en las decisiones económicas de todos los miembros de un sistema impositivo, además busca establecer que las cargas tributarias sean equitativas y justa, evitando el perjuicio en las finanzas de las personas y del Estado.

Según Ricardo Fenochietto, un impuesto es neutral cuando cumple las siguientes condiciones:

1. “Interfiere lo menos posible en las decisiones de los individuos, lo cual no se aplicaría si, por ejemplo, un bien es alcanzado por un tributo y otro no, pues después del impuesto los precios de los bienes variarían y los individuos se verían motivados para adquirir el bien que no fue alcanzado por el tributo.” (Fenochietto, 2006)

2. “No altera las decisiones de los productores, ya que las empresas deberían organizarse de acuerdo a principios económicos y administrativos, y no a criterios impositivos. Por lo tanto, los impuestos no deberían afectar de forma distinta a factores de producción, como en los casos en los que se grava la adquisición de la mano de obra y no la del capital, o viceversa; ubicarse de forma distinta en jurisdicciones, en las que unas gravan la renta con una tarifa más alta que en otras; o, influir en las decisiones financieras o en la forma jurídica para realizar determinadas transacciones que pretende adoptar una empresa, donde al darse tales supuestos, el

empresario tendrá un gran aliciente para escoger el factor de producción que le represente menos carga impositiva (capital en lugar de mano de obra), ubicar la industria donde las tarifas impositivas sean preferenciales, o decidir la inversión y adopción de la empresa que le represente un menor costo tributario.” (Fenochietto, 2006)

Es importante señalar que el impacto de un tributo en la oferta y demanda de un bien o servicio debería ser la menor posible, o en forma igualitaria a productos o servicios similares; caso contrario se generaría una condición desfavorable en la economía de los productores y de los consumidores, debido a que sus acciones y decisiones económicas estarían influenciadas por las cargas impositivas y el efecto monetario implícito ocasionado por un impuesto en el proceso productivo del bien o en el costo del servicio.

Según Plazas Vega, “la neutralidad está ligada a los principios de igualdad y moderación” (Plazas Vega, El Impuesto sobre el Valor Agregado IVA, 1998). Debido a que la carga tributaria debe aplicarse de manera homogénea a todos los sectores económicos de un país, donde ningún contribuyente se vea afectado o favorecido, además el gravamen debe fijarse de acuerdo a la capacidad de pago de cada contribuyente o lo que se conoce como la progresividad de los tributos; es decir, mientras el gravamen sea más elevado, mayor sea su efecto en la economía de los contribuyentes que más capacidad contributiva tengan.

Además, Plazas Vega cita lo definido por Maurice Duverger, quien determina que, “un impuesto es neutro cuando, no tiene por objeto ejercer una presión sobre los contribuyentes para incitarlos a una acción o a una abstención cualquiera.” (Plazas Vega, El Impuesto sobre el Valor Agregado IVA, 1998)

En resumen, los tributos deberían impactar proporcionalmente a la economía de los contribuyentes del régimen impositivo, sin que esto afecte o limite una de las finalidades de los impuestos como es el financiamiento del Estado en especial el del gasto público, a través de cargas impositivas equitativas y justas que no generen efectos negativos en el Estado ni en las finanzas de cada persona.

Considerando que un sistema tributario es un instrumento de política económica cuya finalidad no sólo es dotar de ingresos al Estado, para que el mismo pueda cubrir sus necesidades, sino que sirve además como instrumento para conseguir finalidades extra fiscales, como el fomento de la producción, la generación de empleo, la inversión, el ahorro, la redistribución de la riqueza, y cambios en los comportamientos de los habitantes de ese Estado. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

Por lo tanto un impuesto debe enfocarse en la neutralidad impositiva y al mismo tiempo, actuar como un instrumento de desarrollo social y económico; así, se puede ejemplificar lo dicho, señalando el hecho de que existan impuestos a los licores y cigarrillos, los cuales a más de contribuir al Fisco, también (y quizá primeramente) a un fin social, el cual es disminuir el consumo de bienes que perjudican la salud de las personas. De ahí que es sumamente difícil lograr un sistema tributario neutro, pues ello implicaría que todos (o ninguno) de los bienes y servicios que se comercializan dentro de una sociedad, estén afectados con un determinado tributo, lo cual tornaría el sistema en inequitativo.

De acuerdo a lo analizado en el capítulo anterior, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un tributo indirecto, plurifásico o multifásico, real, interno, ordinario, además de ser regresivo, el cual grava el dispendio que realizan los consumidores

finales, será analizado para establecer si su aplicación dentro del país, basada en la legislación vigente, cumple o no con la neutralidad impositiva.

También es importante mencionar que la neutralidad impositiva está diversificada en diferentes tipos, de acuerdo a la carga tributaria implantada a los bienes y servicios en cada uno de los sectores económicos del país, lo cual nos lleva a plantear que a la neutralidad se la pueda analizar de la siguiente manera:

- Neutralidad negativa: hace referencia a una competencia perfecta en el mercado, donde el régimen tributario no causa mayor impacto en la economía. (Valenzuela Viera, 2007)

- Neutralidad positiva: cuando el régimen tributario estimula el mercado en función a la demanda y oferta, a través de incidir lo menos posible en la economía y en el comercio. (ibídem)

- Neutralidad externa: cuando se trata de las relaciones comerciales con otros países, en donde cualquier carga impositiva afecta el mercado internacional; en nuestro país el IVA no incide en la neutralidad externa, porque las exportaciones de bienes están gravadas con tarifa cero (0%), a fin de que el país sea competitivo en los mercados internacionales, por lo cual este impuesto no afectaría (aunque indirectamente sí lo hace) las decisiones económicas de los adquirentes de bienes y servicios exportados desde nuestro país. (ibídem)

- Neutralidad interna: hace referencia al comercio y producción interna de un país o nación, en la cual los impuestos inciden en las decisiones de sus contribuyentes afectando (positiva o negativamente) en sus decisiones. En el caso del IVA, al contar con una tarifa (12%), que grava a los bienes y servicios en todos los procesos productivos y de comercialización, podríamos hablar de cuál es el efecto de

dicho gravamen en la neutralidad del Ecuador. De acuerdo a esto se puede analizar que un producto adquirido por un consumidor final al mismo precio que otro que ha pasado por una línea o cadena productiva y/o comercial más extensa y está gravada con la misma tarifa que la del primer bien, dicho tributo no afectaría directamente la competitividad del segundo productor, debido a que el segundo producto no gravaría en mayor proporción que el primer producto. (ibídem)

Entonces el principio de neutralidad propone que todo impuesto es preferible siempre y cuando no distorsione las decisiones financieras o sociales de los miembros del sistema tributario; esto se logra a través de la imposición de cargas impositivas que no sean excesivas, pero que contribuyan a generar ingresos para el Estado y su financiamiento. Por lo cual deben ser equilibradas y enfocadas al finen comunes. (Escobar Gallo & Cuartas Mejía, 2006)

Tal es la importancia de este principio que ha sido considerado como un pilar fundamental en la economía actual con la evolución de los mercados y el origen del comercio electrónico, el cual ha sido citado en la Conferencia de la OECD de Turku (1997) y Ottawa (1998), estableciendo que, a fin de afectar lo menos posible la economía de los productores y que el comercio se desarrolle en condiciones homogéneas entre países, este principio debe ser considerado al momento de imponer un tributo en cualquier sector económico de una nación, el cual permita a los consumidores y productores ejerzan sus actividades, permitiendo un comercio equitativo a nivel mundial. (Simone, 2002)

### **3.2. La Neutralidad en el Ecuador**

Analizado teóricamente este principio, es momento de estudiar la neutralidad impositiva en el Ecuador, examinando el régimen tributario y su función dentro de la política fiscal, así como la importancia de la misma para el Estado ecuatoriano.

Un Estado es una forma de organización social, conformado por instituciones públicas con autoridad para determinar normas y principios que regulen las actividades de una sociedad, además de implantar las sanciones pertinentes a quienes incumplan con estas directrices.

Se puede resumir que el Estado tiene como principal objetivo fomentar el desarrollo equitativo y sostenible de los diferentes sectores de la economía, a través de instrumentos denominadas políticas estatales o públicas, por medio de las cuales se establecen las prioridades políticas, sociales y económicas de una nación. La política económica es, quizá, el mecanismo más importante de una nación, para consolidar el crecimiento y el desarrollo económico y social del país, además de brindar bienestar a su población. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

Según el Artículo 283 de la Constitución de la Republica de Ecuador, “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. El sistema económico se integrará por las formas de organización económica pública, privada, mixta, popular y solidaria, y las demás que la Constitución determine. La economía popular y solidaria se regulará de acuerdo con la ley e incluirá a los sectores cooperativistas, asociativos y comunitarios”.

Además en el artículo 284 de la norma citada anteriormente, se establecen los objetivos de la política económica de país, los cuales son:

1. “Asegurar una adecuada distribución del ingreso y de la riqueza nacional (entre la población)”.
2. “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.”
3. “Asegurar la soberanía alimentaria y energética.”
4. “Promocionar la incorporación del valor agregado con máxima eficiencia, dentro de los límites biofísicos de la naturaleza y el respeto a la vida y a las culturas.”
5. “Lograr un desarrollo equilibrado del territorio nacional, la integración entre regiones, en el campo, entre el campo y la ciudad, en lo económico, social y cultural.”
6. “Impulsar el pleno empleo y valorar todas las formas de trabajo, con respeto a los derechos laborales.”
7. “Mantener la estabilidad económica, entendida como el máximo nivel de producción y empleo sostenibles en el tiempo.”
8. “Propiciar el intercambio justo y complementario de bienes y servicios en mercados transparentes y eficientes.”
9. “Impulsar un consumo social y ambientalmente responsable.”

El Estado a través de sus políticas busca incentivar y desarrollar el sector productivo, creando fuentes de empleo que permitan un crecimiento sostenible de la

economía y la evolución del mercado interno como del externo. Cabe mencionar que estas políticas deben ser justas y equitativas, las cuales no deben favorecer ni perjudicar a ningún grupo o agente económico. Por lo tanto la Política Económica del Ecuador está conformada por:

La política monetaria, que es el instrumento que utiliza el Estado para mantener la estabilidad económica, es decir mantener el equilibrio en la balanza de pagos de la nación y en especial del dinero, generalmente esta política utiliza las tasas de interés como principal herramienta de control. Sin embargo cabe recalcar que desde el año 2000, el país, al no contar con una moneda propia, ésta depende de las decisiones que implanten los Estados Unidos de América, por lo tanto el país solo puede aplicar dicha política a través de la regulación de las tasas de interés. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

La política de rentas, es un instrumento por medio del cual el Gobierno participa en la formación de rentas, salariales y no salariales, buscando así la estabilidad del nivel de precios. Además, por medio de esta política también se puede influir sobre la distribución de la renta, la regulación del mercado de trabajo o la generación de incentivos productivos, entre otros. (Ibídem)

La política fiscal, que es la herramienta del Estado para obtener ingresos económicos (tributarios y no tributarios), los cuales sirven para financiar el Gasto Público, siendo su principal finalidad la de contribuir al cumplimiento de los principales objetivos de la política pública (redistribución de la riqueza, provisión de bienes y servicios, generación de incentivos para el sector productivo, entre otros). (Ibídem)

La política fiscal del país se basa en el sistema tributario el cual es administrado, principalmente, por el Servicio de Rentas Internas, que es el organismo estatal encargado de la recaudación, determinación y control de los impuestos nacionales internos (excluye a los del comercio exterior) en el Ecuador, los cuales son destinados al financiamiento del Estado.

Es así, que para el 2012 los ingresos tributarios contribuyeron con el 64.5% del Presupuesto General del Estado (PGE), superando a las entradas de dinero por venta de petróleo (mismas que contribuyeron con el 22%), por tal motivo el sistema tributario es la principal fuente de ingresos ecuatorianos, lo cual hace de fundamental importancia, que dichos ingresos sean extraídos de los particulares de forma equitativa (progresivamente) y tenga el mínimo impacto posible en la toma de decisiones de los agentes.

**Tabla 9. Ingresos del Presupuesto General del Estado**

-en millones de dólares-

Rubro	PGE	PGE	Variación	
	2011	2012	Absoluta	Relativa
Ingresos petroleros	3.507,4	4.011,3	503,9	14,4%
Ingresos no petroleros	10.972,5	11.907,1	934,6	8,5%
Ingresos tributarios	9.425,5	10.279,1	853,6	9,1%
No Tributarios	1.288,0	1.603,0	315,0	24,5%
Transferencias	259,0	25,0	- 234,0	-90,3%
<b>Total ingresos</b>	<b>14.479,9</b>	<b>15.918,4</b>	<b>1.438,5</b>	<b>9,9%</b>

**Fuente y elaboración:** Ministerio de Finanzas

La Ley Reformatoria Para La Equidad Tributaria, publicada en el Suplemento del Registro Oficial N° 241 del 29 de diciembre del 2007, determina que “El sistema tributario ecuatoriano debe procurar que la base de la estructura impositiva se sustente en aquellos impuestos que sirvan para disminuir las desigualdades y que busquen una mayor justicia social.”

Además estableció que “El sistema tributario constituye un muy importante instrumento de política económica, que a más de brindarle recursos públicos al Estado permite el estímulo de la inversión, el ahorro y una mejor distribución de la riqueza, por lo que es necesario introducir, en el marco jurídico que lo rige, herramientas que posibiliten un manejo efectivo y eficiente del mismo, que posibiliten el establecimiento de tributos justos y que graven al contribuyente sobre la base de su verdadera capacidad para contribuir”.

Se puede observar que la legislación busca mayor igualdad y neutralidad, por ello este principio está expresamente citado en la Ley de Control Tributario y Financiero, publicada en el Registro Oficial 97 del 29 de diciembre del 1988 y modificada por la Ley 18 publicada el 21 de diciembre de 1998, misma que se encuentra vigente a la fecha de esta investigación la cual señala:

“Que la economía ecuatoriana afronta una difícil situación fiscal, que se evidencia en la baja participación de los ingresos tributarios dentro del total de ingresos corrientes de la Nación, lo cual amerita una urgente reestructuración de su sistema impositivo, con el fin de otorgarle dinamismo dentro de criterios de equidad, simplicidad, neutralidad y eficiencia económica”.

De esta manera, la legislación busca garantizar la equidad del sistema y que el mismo ayude a lograr el máximo efecto de neutralidad económica, además se enfoca en priorizar la carga impositiva en los impuestos directos y reducir el impacto de los impuestos indirectos y regresivos en los consumidores, también busca disminuir la evasión y elusión tributaria, es decir fomentar la cultura tributaria. (Escuela Politécnica Nacional & Servicio de Rentas Internas, Centro de Educación Continua - EPN, 2013)

Con base en el capítulo anterior, el Impuesto al Valor Agregado en función a la recaudación es de mayor importancia debido a su contribución del 45.15% de la recaudación tributaria total realizada en el ejercicio fiscal 2012, superando al Impuesto a la Renta con una participación del 29.21% y de los demás impuestos administrados por el Servicio de Rentas Internas. El Impuesto al Valor Agregado está conformado por el recaudado por las transacciones de bienes y servicios realizadas dentro del territorio ecuatoriano y el generado por las importaciones de varios productos y servicios.

Por tal motivo, para esta investigación referente a la neutralidad impositiva del sistema tributario del Ecuador, y por su importancia dentro del régimen tributario, se analizara el Impuesto al Valor Agregado, debido a que se trata de un impuesto que grava el consumo tanto de bienes y servicios, con las tarifas vigentes (0% y 12%), en los cuales, al analizarlos, se podrá determinar si existe o no neutralidad por parte de este impuesto, y de esta manera, al afirmar que un impuesto debe afectar lo menos posible la economía del productor como del consumidor, el 23 de diciembre de 2009, tras la aprobación de la Asamblea Nacional, se publicó en el Suplemento del Registro Oficial N° 94, del Ecuador”, la cual tiene por objetivo “priorizar los impuestos directos y progresivos, teniendo trascendental importancia mejorar aquellos impuestos con estas características, para que la conformación de los recursos tributarios estatales estén integrados prioritariamente de éstos”. (Legislación, Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, 2009)

En el artículo 20 de la normativa citada, se determina que las transferencias de papel periódico, los periódicos y revistas, que hasta el año 2009 se encontraban

gravadas con tarifa cero por ciento (0%) del Impuesto al Valor Agregado, a partir del 1 de enero de 2010 sus transacciones locales e importaciones estén gravadas con tarifa del impuesto 12%; en tal virtud, se ha seleccionado estos productos para la realización de este estudio, determinando como período de este análisis los ejercicios económicos 2009 y 2010, período en el cual se dio esta reforma y por ende se visualizara el comportamiento de la demanda de papel periódico como materia prima importada para la prensa escrita; y la oferta de los periódicos (prensa gráfica) como producto terminado, destinado a consumidores finales, para así determinar el nivel de “neutralidad impositiva” que existe en este espacio del régimen tributario ecuatoriano.

En primer lugar se analizará la demanda de la materia prima “papel periódico” a través de información proporcionada por el Banco Central del Ecuador en lo que respecta a importaciones de este producto, dado que la producción nacional no abastece el sector de la prensa escrita, principal comprador de este producto.

### **3.2.1. Análisis del Papel Periódico**

Desde el punto de vista de la producción, se estudiará este producto como materia prima, la cual es importada en grandes cantidades por el sector de la prensa escrita; por esta razón es importante analizar el impacto del impuesto en las importaciones pero antes estudiaremos al producto y sus características generales.

El papel prensa o papel de diario es la principal materia prima para la impresión de periódicos (medio de comunicación escrito), mismo que es fabricado a partir de una pasta celulosa de madera combinada con papel reciclado o recuperado, además para este tipo de papel se utiliza el componente llamado “lignina” que es un polímero

de color marrón, de ahí la tonalidad del este producto; su gramaje habitual o peso base, se encuentra entre los 40 y 52 gramos por metro cuadrado de papel. (Wikipedia, la enciclopedia libre, Papel Prensa, 2013)

La historia del papel periódico como materia prima de la prensa escrita inicia con la invención de la primera imprenta en 1453 por Johannes Gutenberg, gracias a esto se impulsó la comunicación escrita y la información podía compartirse de mejor manera en la época. (Ibídem)

El proceso de producción del papel periódico nace en Inglaterra en el transcurso del siglo XVI donde las técnicas de fabricación se desarrollaron de tal forma que la prensa escrita era el principal medio de comunicación entre los ciudadanos y las acciones realizadas por sus gobernantes. (Ibídem)

Para el año de 1680 en México se fundó la primera fábrica de este producto en América Latina, donde el principal insumo para su fabricación eran telas o trapos viejos de algodón, pero las cantidades producidas no abastecían la demanda de esta materia prima, por lo tanto se buscaron otras fuentes para la producción del papel periódico; es así que en el año de 1720, Ferchault de Reaumur utiliza por primera vez la madera como insumo para la fabricación de este bien, sin embargo el procedimiento utilizado era demasiado lento, por ello, a finales del siglo XVII aparece la primera máquina desarrollada exclusivamente para la elaboración de papel, de la mano de Nicholas Robert; la comercialización de la maquina estuvo a cargo de los Fourdrinier, quienes llevaron la producción de este insumo a niveles industriales, de ahí nace la necesidad de elaborar dicho producto en grandes bobinas de papel por medio de una cadena de producción continua, facilitando su movilización y el uso para las maquinarias utilizadas por las editoriales. (Ibídem)

Con la evolución de la imprenta y siendo el periódico el medio de mayor importancia en influencia en la época, se buscaron nuevas técnicas para la elaboración de su principal materia prima, es cuando Friedrich Gottlob en 1850 inventa el método de producción a través de pulpa de madera, dicha técnica fue mejorada y es utilizada hasta la actualidad, lo que ayuda a la creación de nuevas editoriales y medios comunicación escrita, además se impulsó la elaboración de revistas y libros enfocados al entretenimiento, comunicación y sobre todo a la promulgación del conocimiento y educación. (Ibídem)

Con la evolución de la industria y el crecimiento de la demanda de este producto, durante el siglo XX hasta la actualidad se han buscado e implantado varios procedimientos para la elaboración de este insumo, enfocados en la reducción del costo y la eficiencia en la utilización de los recursos, pero al ser la madera de bosque la principal fuente de recursos para la fabricación de este insumo, actualmente el principal objetivo es producir papel reduciendo el impacto ambiental y protegiendo la naturaleza. (Ibídem).

Actualmente la madera es la base de producción, pero se trata de reducir la cantidad necesaria con la utilización de fibras vegetales o el reciclaje del papel para producir pulpa la cual se obtiene a través de métodos químicos o mecánicos. (Ibídem)

El resultado del proceso productivo es el papel periódico en bobinas listo para ser utilizado en la fabricación e impresión de medios de comunicación escritos y dependiendo del uso o del producto a ser impreso, se puede distinguir dos tipos de papel periódico de acuerdo a su peso base o gramaje, los cuales son el papel estándar con un gramaje de 49 gramos por metro cuadrado, utilizado en el impresión de

periódicos; y el papel con gramaje de 45 gramos por metro cuadrado necesario para la impresión de afiches, volantes y guías telefónicas. (Ibídem)

Basado en esto, se puede concluir que, el principal y único uso industrial del papel periódico es, ser utilizado como materia prima en la edición e impresión de periódicos y revistas, entre otros medios de comunicación escrita; por ello, a continuación se analizarán las importaciones de este productos realizadas durante el período 2009 y 2010, además de identificar los sectores que realizan dichas adquisiciones a fin de señalar si las adquisiciones de esta materia prima sufrieron impactos negativos a raíz del cambio de tarifa impositiva de IVA.

#### **3.2.1.1. Importaciones de Papel Periódico en Ecuador**

Para determinar el grado de neutralidad del Impuesto al Valor Agregado en el régimen tributario ecuatoriano, se ha seleccionado el “papel periódico” como materia prima cuya tarifa fue modificada de cero por ciento en el año 2009 a doce por ciento en el año 2010, de esta forma se estudia la demanda de este producto; sin embargo, al no contar con empresas manufactureras que abastezcan la necesidad de este producto en el país, se analizan las importaciones de estos bienes. Para efectos de comercio exterior el Banco Central del Ecuador clasifica los bienes adquiridos de otros países bajo la Nomenclatura Común de los Países Miembros del Acuerdo de Cartagena (NANDINA), que proporciona el listado de todos los productos comercializados internacionalmente de manera estructurada y sistemática; esta clasificación asigna un código numérico utilizado como nomenclatura arancelaria (partidas y subpartidas). (CAN, 2013)

Los países miembros de la NANDINA hasta el 2006 son Bolivia, Chile, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela (año en que se retiró de la Comunidad Andina de Naciones). Esta nomenclatura se sustenta en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías que es una lista internacional de mercancías, desarrollada por la Organización Mundial de Aduanas. (CAN, 2013)

La codificación de la NANDINA está conformada por ocho dígitos con diferente interpretación que se detalla a continuación:

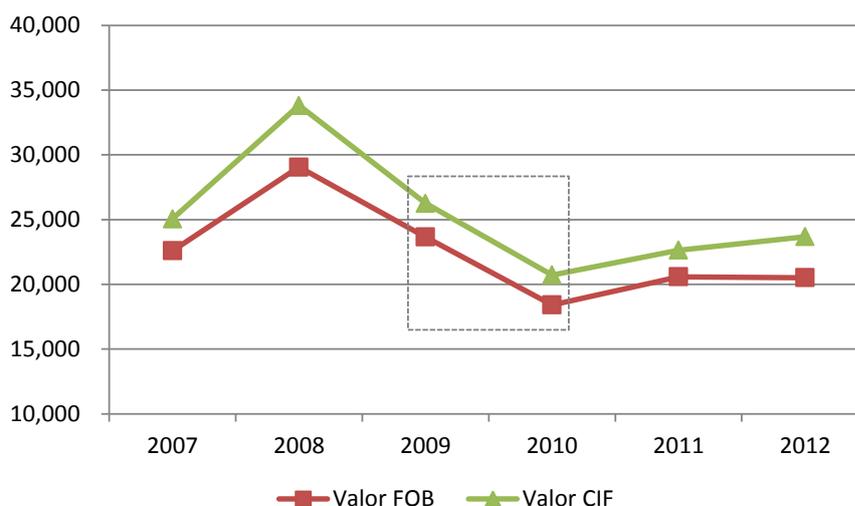
- Los dos primeros dígitos identifican el Capítulo, que son los grandes grupos de división de acuerdo a la naturaleza o características del producto.
- El tercer y cuarto dígito corresponden a la Partida del Sistema Armonizado el cual identifica el producto.
- El quinto y sexto dígito corresponde a Subpartidas que permiten identificar de manera específica al producto.
- El séptimo y octavo dígito corresponde a una clasificación más específica de la NANDINA. (CAN, 2013)

Una vez analizada la estructura de la nomenclatura de comercio exterior, es momento de identificar la partida arancelaria correspondiente al papel periódico, la cual debería estar dentro del capítulo 48 de la NANDINA, referente al “papel y cartón, manufacturas de pasta celulosa, de papel o cartón”, donde, conforme a los datos emitidos por el Banco Central de Ecuador, las importaciones de este producto están codificadas con el número 4801000000 bajo el nombre de “Papel Prensa En Bobinas (Rollo) o en Hojas”. (ANEXO 2). Cabe mencionar que el papel importado viene en bobinas que facilitan su manejo y adaptación a la maquinaria e imprentas en las que se va a utilizar.

Para esta investigación es importante definir los términos en los cuales se analizará la información, seleccionando los montos de importaciones de acuerdo al incoterm o término comercial “CIF” (cost, insurance and freight – costo, seguro y flete), debido a que dentro de este rubro se considera la totalidad del costo del producto mismo que es considerado como la base imponible para el Impuesto al Valor Agregado (IVA) en importaciones dentro de nuestra legislación. A manera de comparación en el siguiente gráfico se incluirá el valor FOB (free on board, libre a bordo, puerto de carga convenido), donde se analizará la tendencia de las importaciones durante los últimos cinco años.

**Gráfico 18. Importaciones de Papel Prensa**

-en miles de dólares-



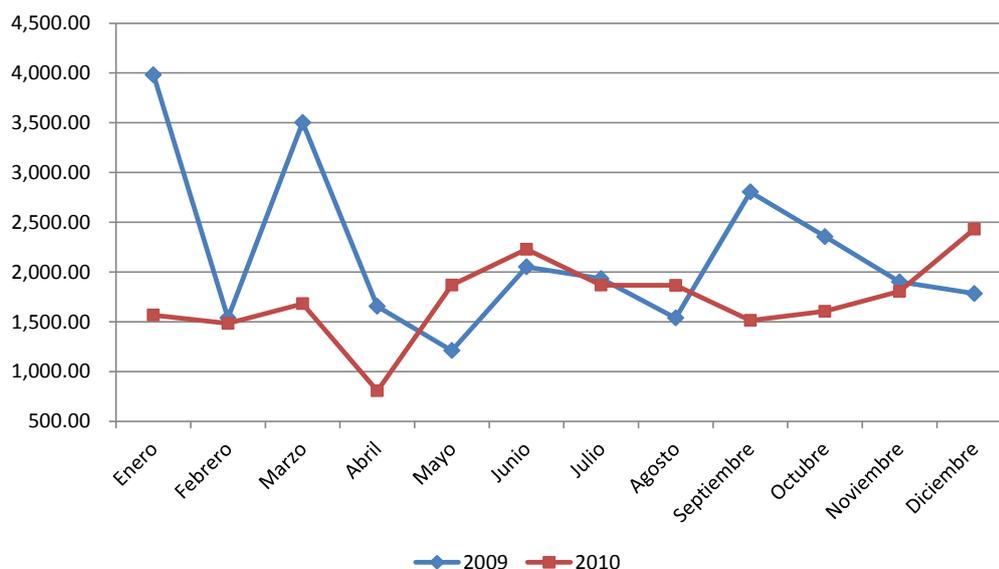
**Fuente:** Banco Central del Ecuador

En el 2009 las importaciones del papel periódico o prensa en función a la cantidad disminuyeron en el 19.67% en relación al año 2008, esta tendencia decreciente continua en el año 2010 donde se registra una disminución del 17.12%; sin embargo, se puede notar un pequeño crecimiento del 0.38% en el año 2011. Se ha dibujado un recuadro para especificar el período de estudio, que permite examinar la

totalidad de las importaciones realizadas mensualmente elaborando una comparación entre los años referidos.

### Gráfico 19. Importaciones mensuales de Papel Prensa

-Valor CIF (en miles de dólares)-

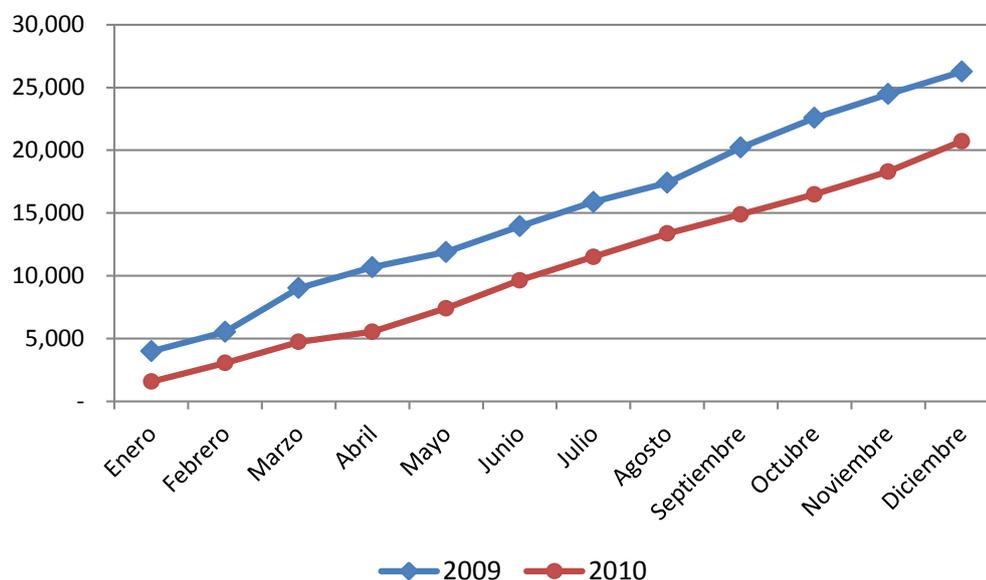


**Fuente:** Banco Central del Ecuador

En el período 2009-2010, las importaciones disminuyeron de un año al otro; las adquisiciones de papel periódico a nivel mensual no muestran ninguna tendencia, se puede presumir la existencia de factores no necesariamente relacionados con el Impuesto al Valor Agregado afectaron la demanda del producto, para reducir márgenes de error se realiza un estudio de las importaciones de manera mensual y acumulada, con el propósito de establecer la brecha entre cada período.

## Gráfico 20. Importaciones mensuales de Papel Prensa (Acumulada)

-en miles de dólares-



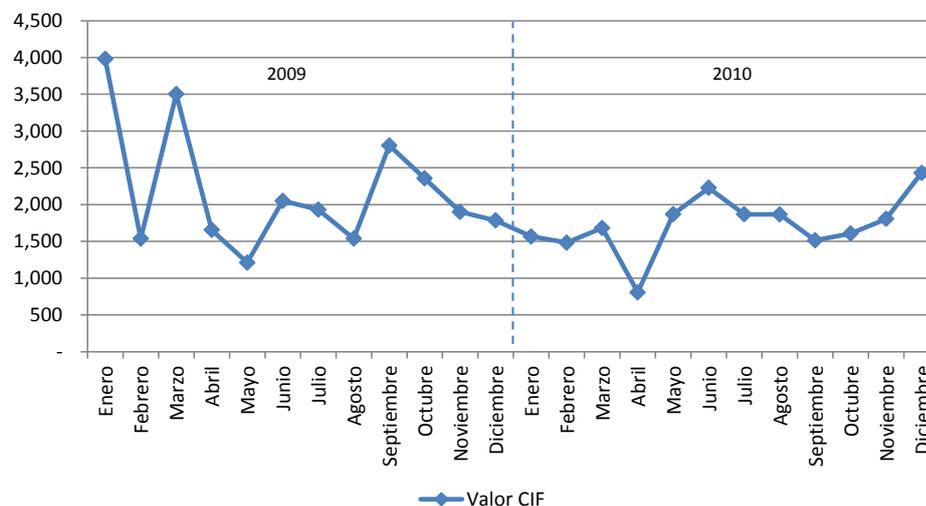
**Fuente:** Banco Central del Ecuador

Entre el 2009 y el 2010 existe una brecha, ratificando que las importaciones bajaron en el segundo año, donde el producto está gravado con tarifa 12% de Impuesto al Valor Agregado; sin embargo, en ambos períodos las importaciones mantienen una tendencia creciente.

Para determinar si el tributo afectó directamente la demanda de esta mercancía se ha elaborado un gráfico referente a las importaciones de este producto de manera consecutiva, es decir un año a continuación del otro, para así apreciar la tendencia de las adquisiciones y determinar el impacto de la tasa impositiva.

## Gráfico 21. Importaciones de Papel Prensa 2009 - 2010

-En miles de dólares-



**Fuente:** Banco Central del Ecuador

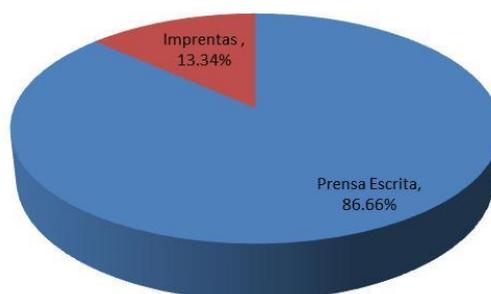
Luego de analizar los datos, no se ha encontrado ningún patrón o tendencia que establezca una relación directa entre la disminución de las importaciones con la tarifa del impuesto, en tal virtud se podría afirmar que, el tributo tuvo una baja incidencia en la disminución de adquisiciones realizadas en el mercado externo, misma que pudo originarse por eventos o factores no relacionados con esta investigación.

Ahora se identificarán los principales sectores económicos que en mayor proporción adquieren esta materia prima y por ende los principales importadores; posteriormente se analizará al sector donde posiblemente el impuesto haya generado un impacto negativo relacionado con el incremento del precio del producto terminado. Con base en la información proporcionada por el Banco Central de Ecuador referente a los importadores de la partida arancelaria número “4801000000”, se determinó que el sector de la Prensa Escrita es el mayor

importador de este producto, con una participación del 86.66%, del total de adquisiciones realizadas a otros países durante el año 2009. (ANEXO 3)

### Gráfico 22. Importaciones de Papel Prensa 2009

(Por sectores)



**Fuente:** Banco Central del Ecuador

De la misma manera en el año 2010 esta participación es similar, donde el sector de la prensa escrita adquirió el 84.26% de las importaciones, el 15.74% restante es atribuido a las imprentas de libros; es decir que, en estos períodos casi la totalidad de la esta materia prima es destinada a la comunicación escrita.

### Gráfico 23. Importaciones de Papel Prensa 2010

(Por sectores)



**Fuente:** Banco Central del Ecuador

En función a los proveedores de esta materia prima, a continuación se detallan los principales países a los que se realizan dichas importaciones, determinando así alguna incidencia durante este período.

**Tabla 10. Importaciones de Papel Periódico por País**

(En dólares)

<b>País</b>	<b>Año 2009</b>	<b>Año 2010</b>	<b>Variación</b>
Chile	14,009,982	8,872,549	5,137,433
Canadá	6,713,852	10,155,912	(3,442,060)
Estados Unidos	4,417,693	791,553	3,626,140
Alemania	383,493	27,313	356,180
Rusia	336,139	232,709	103,430
Suecia	95,055	52,804	42,251
Noruega	76,413	-	76,413
Finlandia	60,739	267,123	(206,384)
Corea del Sur	59,414	-	59,414
Indonesia	49,550	-	49,550
China	35,041	10,899	24,142
Bélgica	15,932	-	15,932
Austria	-	57,838	(57,838)
España	-	78	(78)
Israel	-	1,414	(1,414)
Polonia	-	253,727	(253,727)
<b>TOTAL</b>	<b>26,253,303</b>	<b>20,723,919</b>	<b>5,529,384</b>

**Fuente:** Banco Central del Ecuador

No se registraron variaciones significativas en lo referente a las adquisiciones por países proveedores de esta materia prima, a excepción de las realizadas a Chile donde las adquisiciones disminuyeron en US\$ 5,137,433.00 millones; ahora se examinarán a los principales consumidores de este producto y la participación que tiene cada uno de ellos en el sector de la prensa escrita, principal importador de papel periódico en nuestro país.

**Tabla 11. Importaciones - Sector Prensa Escrita**

<b>Periódico</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
El Universo	24.18%	27.68%
El Comercio	20.42%	19.10%
El Expreso	20.14%	21.08%
Otros	10.88%	8.33%
La Hora	8.31%	7.91%
El Diario	5.66%	6.10%
El Telégrafo	4.83%	5.78%
El Mercurio	3.82%	2.00%
Diario Hoy	1.77%	2.01%

**Fuente:** Banco Central del Ecuador

Los principales medios de comunicación escrita del país, de acuerdo a su nivel de ventas y aceptación a nivel nacional abarcan más del 60% de las importaciones de este producto (ANEXO 3), siendo el “El Universo”, “El Comercio” y “Diario Expreso” los que en mayor cantidad importan papel periódico, de los cuales en función a su actividad principal (elaboración de periódicos), se analizara la oferta para medir el impacto que tuvo el cambio de tarifa del Impuesto al Valor Agregado (del 0% al 12%), establecido por la “Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador”, para así poder determinar si este tributo cumple con el principio de neutralidad Impositiva, el grado en que la reforma pudo haber incidido en ésta, y en qué medida lo hace a fin de proponer reformas que mejoren su funcionalidad. De la misma forma

que se analizó al papel periódico (materia prima), se estudiará al periódico (prensa escrita) y su importancia dentro de la sociedad.

### **3.2.2. Análisis del Periódico (Medio de comunicación).**

Considerado como el primer medio de comunicación masivo, los periódicos son publicaciones impresas que de acuerdo a su periodicidad se los puede clasificar como diarios (edición diaria), semanarios (edición semanal), revistas (edición mensual), o anuarios. (Wikipedia, la enciclopedia libre, Prensa escrita, 2013)

La comunicación escrita se originó desde tiempos remotos, cuando a través de pergaminos o papiros se difundía la información de persona a persona y de generación a generación, a partir de la invención de la imprenta, el periódico se convirtió en un medio de comunicación masivo que ayudo al desarrollo del periodismo, debido a que tiene como objetivo educar e informar a los ciudadanos, además puede difundir el entretenimiento así como formar criterios relacionados con temas de carácter coyuntural y relacionados con la sociedad y entorno. (Wikipedia, la enciclopedia libre, Prensa escrita, 2013)

La prensa escrita como tal, se originó a finales del siglo XV, tras la invención de la imprenta realizada por Gutemberg (como se mencionó en párrafos anteriores), lo que contribuyó al origen de varios periódicos como el caso del Post-och Inrikes Tidningar de Suecia, fundado en 1645 del cual, en la actualidad sigue vigente, además es considerado la publicación más antigua de la prensa escrita. (Wikipedia, la enciclopedia libre, Prensa escrita, 2013)

El primer periódico en el mundo, que tenía por objetivo, informar a la ciudadanía nace en el siglo XVI en Europa, bajo el nombre de “Avisa Relation order Zeitung”;

posteriormente y debido al éxito que tuvo en Europa el periódico citado anteriormente, aparece en Inglaterra el “Dailly Courant”, publicado por primera vez el 11 de marzo de 1702. Años más tarde nacen periódicos que existen hasta la actualidad, como el caso de “Le Journal” impreso en París en 1777, “The Times” de Inglaterra del cual, su primera edición fue en 1785 y la “Gaceta” de México en 1792. (Alcala, 2007)

Inicialmente, el periódico no contribuía como medio de comunicación, solo difundía opiniones de ciertas clases sociales que buscaban el bien propio mas no el común, además uno de los principales obstáculos de la prensa era el que la mayoría de personas no sabían leer; pero para inicios del siglo XIV evolucionó, esto como resultado de una modernización en la industria, es así que en 1884, Otto Mergenthaler inventó la máquina del linotipo, que permitía realizar impresiones de líneas continuas, facilitando la edición de periódicos, sin embargo con el desarrollo de la industria y el crecimiento tecnológico, las imprentas en la actualidad son totalmente automatizadas, permitiendo editar grandes cantidades de ejemplares día tras día . (Wikipedia, la enciclopedia libre, Prensa escrita, 2013)

Al parecer el futuro de la prensa escrita va de la mano con la evolución de la tecnología, de tal forma que hoy en día los principales medios de comunicación del mundo y del país tienen su respectiva página web, en la cual publican de manera virtual sus ediciones periódicas, sin embargo la impresión de los mismos no ha disminuido; pero la tendencia a futuro con la ayuda de la internet, ocasionara que la impresión de periódicos, libros y demás ediciones disminuirá considerablemente debido a que las publicaciones pueden ser visualizadas en el portal web de cada periódico, con esto la impresión de estos bienes en un futuro no será necesaria.

En nuestro país, la comunicación escrita nace el 5 de enero de 1792, con la publicación del Periódico “Primicias de la Cultura de Quito”, realizado por Eugenio Espejo, quien uso este medio para transmitir mensajes de libertad y justicia además de comunicar aspectos importantes relacionados con la salud, la filosofía y la moral. La siguiente publicación escrita fue la “Gaceta de la Corte de Quito”, el cual se enfocaba a criticar las acciones de la Junta Soberana de Gobierno. Posterior a la época libertaria, se publicaron de manera anónima ejemplares de “El Patriota de Guayaquil”, que citaba como encabezado la frase “En los estados libres, la escritura debe gozar de la justa y natural libertad que en sí tienen los dones celestiales del pensamiento y la palabra”, años después y por autoriza de fray Vicente Solano y Francisco Eugenio Tamariz es publicado en la ciudad de Cuenca “El Eco del Azuay”. (Avilés Pino, 2013)

En la época Republicana y bajo persecuciones políticas, aparece el “El Quiteño Libre”, dirigido por el Francisco Hall y Pedro Moncayo en 1832, además por esta época es publicado el “El Ecuatoriano del Guayas”, y en Cuenca el “Semanario Eclesiástico”, el cual buscaba fomentar los intereses de la Iglesia Católica de esa época. Para el año de 1866, y por autoría de Juan Montalvo se publicó “El Cosmopolita”, dos años después apareció el periódico “La Nación”, que circuló por veinte y seis años en nuestro país. Diario “El Telégrafo”, que circula hasta hoy y es “El Decano de la Prensa nacional”, hizo su aparición en 1884 por parte de Juan Murillo Miró, quien criticaba las acciones del Gobierno del Dr. José María Plácido Caamaño. En 1891 fue publicado en la ciudad de Guayaquil el diario “El Tiempo”, fundado por José de Lapierre y en el año de 1895 fue publicado “El Grito del Pueblo”. (Avilés Pino, 2013)

Los periódicos que hasta la actualidad se encuentran en circulación (a excepción de El Telégrafo), fueron fundados en el siglo XX, es así que en el año de 1906 aparece en la ciudad de Quito el diario “El Comercio” bajo la dirección de Carlos Mantilla Jácome, además en el año de 1909 aparece “La Prensa” fundado por Manuel María Sánchez. Para el año de 1921, Ismael Pérez Pazmiño fundó “El Universo” que en la actualidad es el periódico de mayor circulación, influencia y opinión a nivel nacional, además en esta época aparecen otros periódicos de gran importancia como diario “Hoy” en Quito, “El Expreso” en Guayaquil y “El Mercurio” en la ciudad de Cuenca. (Avilés Pino, 2013)

### **3.2.2.1. Ventas de Periódicos en el Ecuador**

Esta investigación se enfoca en determinar si existe neutralidad impositiva del Impuesto al Valor Agregado en nuestro país, para ello a más de analizar la demanda de un producto, es necesario examinar la oferta de otro, cuya tarifa también ha sido cambiada de 0% a 12% en el período analizado, para esto se ha seleccionado al sector de la prensa escrita y las ventas en las ventas realizadas por las empresas del sector de acuerdo a la información registrada en la base de datos del Servicio de Rentas Internas.

En función de los principales importadores de papel prensa o periódico del país, definiremos el sector de acuerdo a las actividades principales que constan en el Registro Único de Contribuyentes (RUC), que es la identificación asignada por la Administración Tributaria a cada ente económico sea este una sociedad o una persona natural dentro del territorio nacional.

La base de datos del Registro Único de Contribuyentes (RUC), contiene información propia de cada persona natural como sociedad, donde se puede encontrar el domicilio o dirección, tanto de la matriz como de los establecimientos registrados para desarrollar sus actividades comerciales, también se detallan las obligaciones tributarias generadas por el giro de negocio y sobre todo se establece la actividad principal de cada contribuyente, que para efectos de estandarización el Servicio de Rentas Internas asigna la “Actividad Económica”, en función del Clasificador Internacional Industrial Único (CIIU).

El Clasificador Internacional Industrial Único (CIIU), es una codificación técnica de todas las actividades económicas, su finalidad es establecer grupos los cuales puedan utilizarse a nivel mundial y contribuyan con datos para fines estadísticos además proporcionan información para elaborar normas y políticas económicas e industriales. Esta clasificación tiene varias versiones elaboradas y publicadas por la Organización de las Naciones Unidas, las cuales van desde la “Revisión 1” publicada en 1948, hasta la “Revisión 4” emitida en Nueva York en el año 2009; esta última, es la versión utilizada por la Administración Tributaria a partir del año 2011, para asignar las actividades de los contribuyentes al momento de su inscripción en el Registro Único de Contribuyentes, esto conforme lo establecido en la circular NAC-DGECCGC11-00008, publicada en el Registro Oficial 454 el 23 de mayo del 2011, misma que se encuentra vigente a la fecha de esta investigación. (ANEXO 4)

La Revisión 4 del Clasificador Internacional Industrial Único (CIIU), contiene 21 grupos definidos como “Categoría de tabulación” los cuales hacen referencia a los sectores industriales o productivos y están codificados con letras que van de la “A” a

la “Q”; el siguiente nivel estructural corresponde a las “Divisiones” de cada categoría a fin de segregar cada sector conforme sus actividades, las divisiones están clasificadas numéricamente con dos dígitos luego de la letra asignada a cada categoría, dentro de esta revisión se han detallado 88 divisiones. (División de Estadísticas de la ONU, 2012)

Para definir de manera explícita a las actividades económicas e industriales, el clasificador CIIU cuenta con dos niveles estructurales adicionales, se trata del “Grupo”, el cual corresponde al 3 dígito del código y señala de manera más específica las actividades integradas dentro de cada categoría y división, existen 238 tipos de grupos; finalmente el cuarto dígito corresponde a la “Clase” que es el nivel donde cada actividad esta detallada y especificada, para evitar posibles confusiones con alguna actividad similar, en esta revisión se detallan 420 clases.

Cada código detallado en el Clasificados CIIU, contiene las respectivas “Notas Explicativas”, que ayudan a identificar las actividades que correspondan a cada clasificación, aquí se detallan a más de las actividades, las exclusiones es decir, las actividades que conforme la estructura del clasificador, no corresponden a determinada actividad. (División de Estadísticas de la ONU, 2012)

Sin embargo esta revisión se encuentra vigente desde el año 2011 para la asignación de actividades realizada por la Administración Tributaria a los contribuyentes, por ende para en el período analizado (2009 - 2010), mismas actividades se establecieron conforme la versión anterior, en decir en esa época se encontraba vigente la codificación CIIU “Revisión” 3.1, la cual está conformada por 17 “Categorías de tabulación”, codificadas con letras de la “A” a la “Q”; 62 divisiones cifradas con dos dígitos numéricos; 161 grupos y 297 clases, bajo las

cuales, el Servicio de Rentas Interna a designa la actividad económica, al momento de la inscripción o actualización del Registro Único de Contribuyentes.

Por lo anteriormente expuesto, en función de los principales editores de periódicos en el Ecuador en la actualidad, identificaremos las actividades principales registradas en el Registro Único de Contribuyentes, lo se expone a continuación:

**Tabla 12. Principales Editores de Periódicos en Ecuador**

<b>Razón Social</b>	<b>Periódico</b>	<b>Actividad Principal</b>
Grupo El Comercio C.A.	EL Comercio	Actividades de impresión de periódicos.
Compañía Anónima El Universo	El Universo	Servicios de imprenta
Gráficos Nacionales S.A., GRANASA	Diario Expreso	Actividades de edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas de contenido técnico o general
Editorial Minotauro S.A.	La Hora	Edición de periódicos, revistas y publicaciones
El Diario EDIASA S.A.	El Diario	Edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas de contenido técnico o general.
Editores e Impresores EDIMPRES S.A.	Diario Hoy	Actividades de edición e impresión de periódicos, revistas, folletos.
El Mercurio Cía. Ltda.	El Mercurio	Venta al por mayor de periódicos.
Editores Nacionales Gráficos S.A.	El Telégrafo	Actividades de edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas de contenido técnico o general

**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

De acuerdo a las actividades inscritas en el Registro Único de Contribuyentes se ha seleccionado el código más conveniente de acuerdo al detalle del Clasificador Internacional Industrial Único (CIIU) versión 3.1 disponible en la página web del Servicio de Rentas Internas, del mismo se han seleccionado los siguientes códigos.

**Tabla 13. Codificación CIIU de los principales periódicos en Ecuador**

<b>Periódico</b>	<b>CIIU</b>	<b>Descripción</b>
El Comercio	D22210001	Impresión de periódicos.
El Universo	D22210	Actividades de impresión.
Diario Expreso	D22120001	Edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas de contenido técnico o general
La Hora	D22120001	Edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas de contenido técnico o general
El Diario	D22120001	Edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas de contenido técnico o general
Diario Hoy	D22120001	Edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas de contenido técnico o general
El Mercurio	G513914	Venta al por mayor de libros, revistas, periódicos y papelería en general.
El Telégrafo	D22120001	Edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas de contenido técnico o general

**Fuente:** Servicio de Rentas Interna.

Conforme a las actividades de los principales medios de comunicación escrita del país, se ha seleccionado a los contribuyentes inscritos en el Registro Único de Contribuyentes bajo las actividades relacionadas con los códigos D-221 “Actividades de Edición” y D-222 “Actividades de impresión y actividades de tipo servicio conexas”, acorde a las actividades desarrolladas por estos contribuyentes según lo identificado dentro del clasificador CIIU, de la siguiente manera:

Tabla 14. Estructura CIIU D221 y CIIU D222

<b>D-221 “Actividades de Edición”</b>		
<b>Jerarquía</b>	Sección	D - Industrias manufactureras
	División	22 - Actividades de edición e impresión y de reproducción de grabaciones
	Grupo	221 - Actividades de edición
<b>Desglose</b>	2211	Edición de libros, folletos y otras publicaciones
	2212	Edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas
	2213	Edición de música
	2219	Otras actividades de edición

<b>D-222 “Actividades de impresión y actividades de tipo servicio conexas”</b>		
<b>Jerarquía</b>	Sección	D - Industrias manufactureras
	División	22 - Actividades de edición e impresión y de reproducción de grabaciones
	Grupo	222 - Actividades de impresión y actividades de servicios conexas
<b>Desglose</b>	2221	Actividades de impresión
	2222	Actividades de servicios relacionadas con la impresión

**Fuente y elaboración:** División de Estadística - Organización de las Naciones Unidas

Seleccionados los sectores, al igual que en el caso de la demanda, se identificará un producto que haya cambiado de tarifa, de la misma forma que el papel periódico como materia prima, la comercialización de periódicos y revistas de acuerdo con el artículo 20 de la “Ley Reformativa a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador”, a partir del ejercicio fiscal 2012, todas las transferencias de estos productos están gravadas con tarifa 12% del Impuesto al Valor Agregado, que hasta el 2009 se encontraban gravadas con tarifa 0% de dicho tributo; por lo tanto se debe realizar un análisis de las ventas

realizadas durante el período 2009 – 2010 de los contribuyentes relacionados con los códigos antes mencionados.

La información solicitada al Servicio de Rentas Internas referente a los montos declarados en los formularios 104 “Declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado”, de los contribuyentes clasificados con los CIU D221 “Actividades de edición” y CIU D222 “Actividades de impresión y actividades de tipo servicio conexas”; la información requerida de las declaraciones de IVA fue la siguiente:

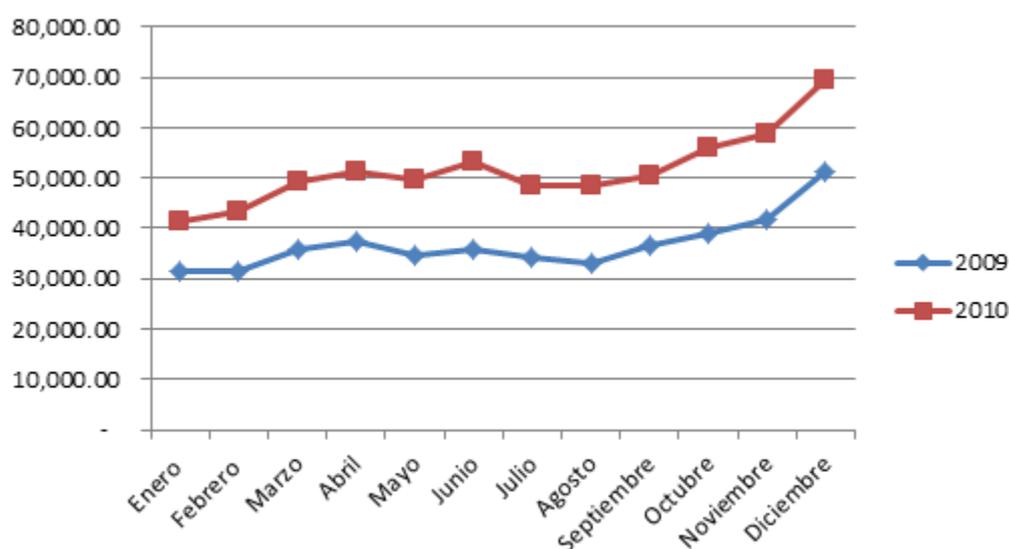
- Casilleros 411 y 421 (Ventas netas locales gravadas con tarifa 12% - IVA Causado).
- Casillero 413 (Ventas netas locales gravadas con tarifa 0% que no dan derecho a crédito tributario).
- Casillero 415 (Ventas netas locales gravadas con tarifa 0% que dan derecho a crédito tributario).
- Casillero 514 y 524 (Importaciones de bienes gravados tarifa 12% - IVA Causado)
- Casillero 516 (Importaciones de bienes (incluye activos fijos) gravados tarifa 0%).

El procesamiento de la información referida permite analizar el comportamiento de las ventas gravadas con tarifa 0% y 12% del sector de la “impresión” y “edición de periódicos” durante el período 2009 – 2010; nuevamente cabe mencionar que la información entregada por la Administración Tributaria es utilizada solamente con fines educativos de la cual se emitirán criterios con óptica académica y a la luz de los datos disponibles.

De la comparación de las ventas gravadas con tarifa 12%, se consideran los datos declarados en el casillero 411 “Ventas netas locales gravadas con tarifa 12%”, del formulario 104.

### Gráfico 24. Ventas netas locales gravadas con tarifa 12% de IVA

- en miles de dólares -



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

El incremento de las ventas registradas en el año 2010 mes a mes, es el resultado del cambio de tarifa de los periódicos (de 0% en el 2009 al 12% 2010); el nivel de ventas gravadas con tarifa 12% del impuestos a manera general se incrementaron en un 39.97% en el 2010 con respecto al año inmediato anterior, sin embargo, es importante mencionar que las ventas de periódicos no son la principal fuente de ingresos de estas compañías, debido a que el incremento no es muy significativo, además se mantiene una tendencia mensual creciente por ende se puede afirmar que las editoriales de periódicos perciben ingresos en mayor proporción por otros conceptos diferentes a la comercialización del producto analizado, que para este sector puede ser el servicio de publicidad mismo que está gravado con tarifa 12%.

Para las ventas gravadas con tarifa cero por ciento se analiza la información de los casillero 413 “Ventas netas locales gravadas con tarifa 0% sin derecho a crédito tributario” y casillero 415 “Ventas netas locales gravadas con tarifa 0% que dan derecho a crédito tributario”; en este punto es importante mencionar que para este tipo de contribuyentes no existen ventas cero que den derecho a Crédito Tributario, debido a que estos casillero son de uso exclusivo para los contribuyentes que se les reconoce el derecho a devolución del IVA pagado en adquisiciones conforme las norma vigentes y son los siguientes:

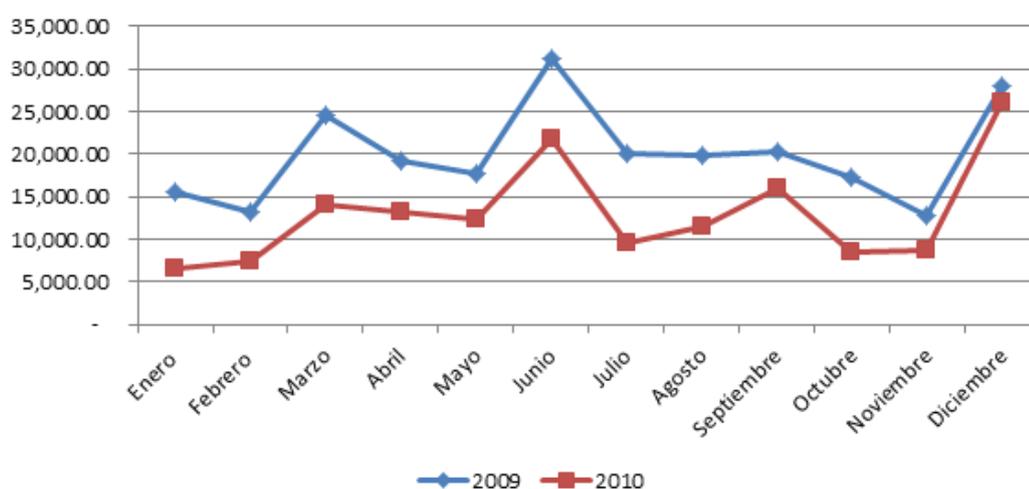
- Entidades sin fin de lucro (detalladas en el Art. 73 de la LRTI).
- Ejecutores de Convenios Internacionales.
- Gobiernos autónomos descentralizados y Universidades y Escuelas Politécnicas Públicas.
- Exportadores.
- Proveedores de Exportadores.
- Aerolíneas.
- Transporte público urbano por la adquisición de chasises y carrocerías.
- Personas con Discapacidad. Personas de la Tercera Edad. Operadores de Turismo Receptivo.
- Turistas Extranjeros.
- Misiones Diplomáticas, Consulares, Organismos Internacionales y sus funcionarios acreditados como diplomáticos. (SRI, Servicio de Rentas Internas, 2013)

Por lo tanto, solo los contribuyentes detallados anteriormente pueden y deben declarar ventas con tarifa 0% que den derecho a Crédito Tributario, sin embargo es

un error común de las personas, el utilizar estos casilleros, por lo cual se ha determinada prudente utilizar la información referente a estos concepto a fin de obtener resultados más exactos.; la tendencia de las ventas 0% se detalla a continuación.

### Gráfico 25. Ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA

-en miles de dólares-

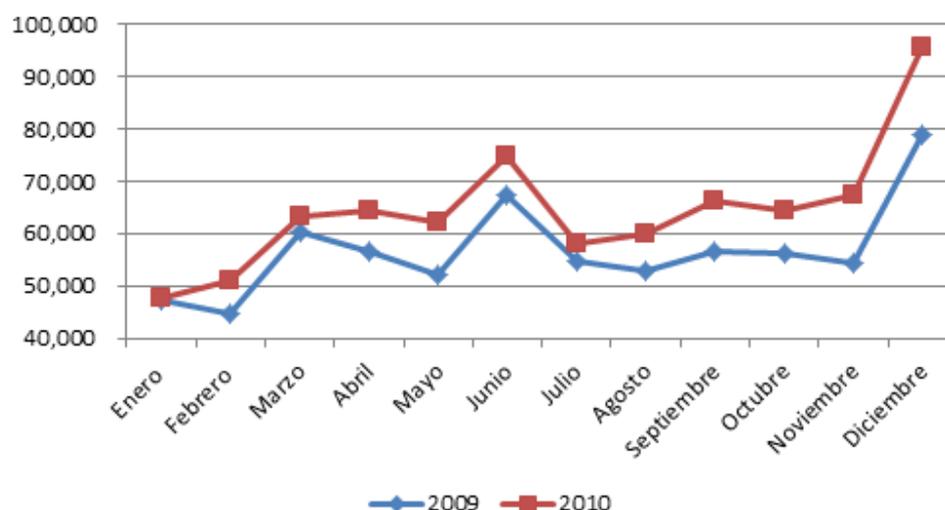


**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

En forma inversa a lo sucedido con las ventas 12%, las ventas cero con tarifa 0% en el 2010 bajan mensualmente pero manteniendo una tendencia en función a las ventas del año anterior. Corroborando lo mencionado en párrafos anteriores, las ventas registradas como tarifa 0% en el 2009, para el siguiente año están declaradas como ventas gravadas con tarifa 12%; para el segundo año la ventas cero disminuyeron en un 34.90% en función al año anterior, sin embargo, todavía existen datos de ventas gravadas con tarifa 0% en el año 2010, lo que conlleva a asumir que los periódicos no fueron los únicos productos gravados con esta tarifa que estos contribuyentes comercializan, por lo tanto se puede determinar que estas empresas

también se dedican a la elaboración y comercialización de libros u otros bienes gravados con tarifa 0%. Para medir el impacto generado por el impuesto se analizara la tendencia de las ventas totales realizadas por estos contribuyentes.

**Gráfico 26. Total de Ventas gravados con tarifa 0% y 12%.**



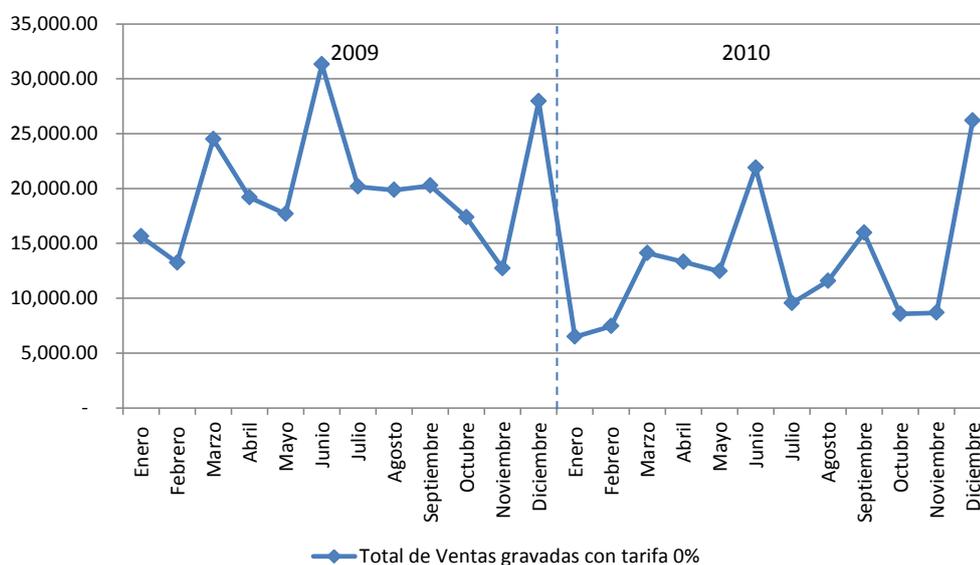
**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

Las ventas globales de los sectores de la “impresión” y de la “edición de periódicos” muestran una tendencia creciente, es así que en el año 2010 su crecimiento referente a ventas alcanzo un 13.65%, si a esto, consideramos la inflación acumulado registrada en ese año que en base a las estadísticas del Banco Central de Ecuador es del 3.3%, se puede concluir que el sector creció en un 10.3% en el año donde la tarifa de IVA incremento al 12%; cabe mencionar que el costo de impuesto es asignado al precio del producto, con lo, fue asumido por el consumidor final.

Para un mejor análisis se contrasta el impacto en las ventas cero por ciento, para lo cual se analizar la tendencia mensual de ambos años en el siguiente gráfico.

### Gráfico 27. Total de ventas gravadas con tarifa 0% (2009-2010)

-en miles de dólares-

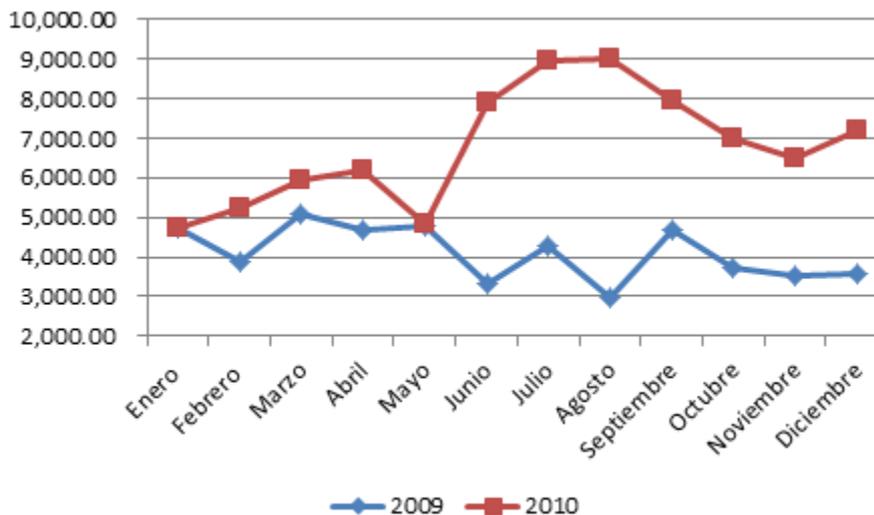


**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

No existe una tendencia clara en lo que respecta al comportamiento de las ventas con tarifa cero por lo cual, no se puede establecer una relación directa entre el impuesto y la disminución de la ventas tarifa cero. En este caso, al contar con información referente a las importaciones declaradas por los contribuyentes en los formularios 104, también se estudiará el comportamiento de las mismas durante el período establecido en la investigación, para esto se considerarán los datos correspondientes a los casilleros 514 “Importaciones de bienes gravados tarifa 12%” y 516 “Importaciones de bienes gravados tarifa 0%”.

### Gráfico 28. Importaciones de bienes gravadas con tarifa 12% (2009-2010)

-en miles de dólares-

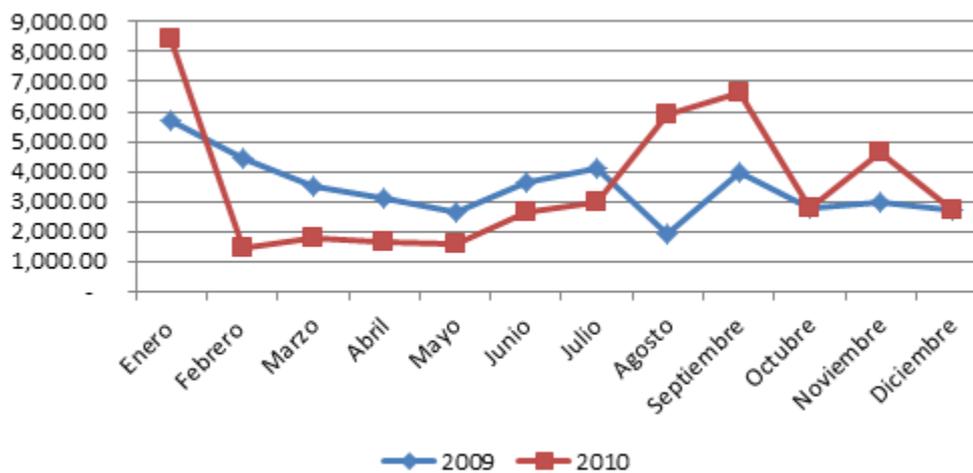


**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

Existe un crecimiento de las importaciones de materia prima realizadas por los contribuyentes durante el año 2010 con respecto al anterior; contrario a lo identificado en el análisis de la demanda, sin embargo se considerará para este estudio la información remitida por la Administración Tributaria a fin de establecer el comportamiento de las transacciones realizadas y declaradas por estos contribuyentes. Continuando con las importaciones a continuación se identificará la tendencia de las importaciones gravadas con tarifa cero por ciento del período estudiado.

### Gráfico 29. Importaciones de bienes gravadas con tarifa 0% (2009-2010)

-en miles de dólares-

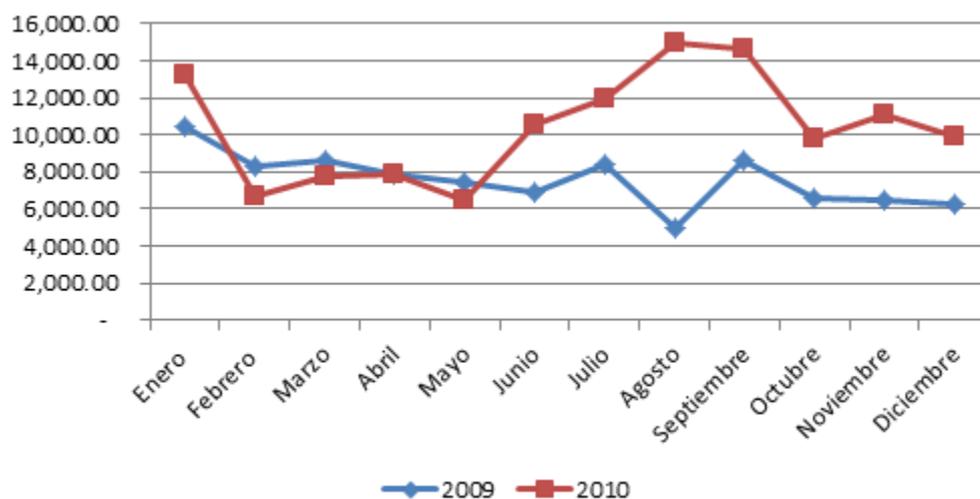


**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

Conforme la información proporcionada por el Banco Central del Ecuador, la adquisición de papel periódico como materia prima, sufrió una caída en lo referente a las importaciones en el año 2010 con relación al 2009; para corroborar los resultados obtenidos anteriormente, se analizarán las importaciones totales realizadas por estos sectores, para esto se utilizarán los datos de los casilleros 514 “Importaciones tarifa 12%” y 516 “Importaciones tarifa 0%”, que en el 2010, incrementaron en un 37.21% aproximadamente, en relación a las adquisiciones extranjeras realizadas en el 2009.

### Gráfico 30. Total de Importaciones (2009-2010)

-en miles de dólares-



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

Finalmente al procesar los datos emitidos por el Servicio de Rentas Internas, no se obtuvo una tendencia similar a la del análisis realizado en función a la información proporcionada por el Banco Central del Ecuador, esto a consecuencia de que, en las declaraciones de IVA, se detallan montos totales y generales de todos los bienes y servicios que le contribuyente compra y vende durante un período fiscal, en tal virtud, la información de este organismo de control contiene datos referentes a otros productos y/o servicios que dificultan obtener el comportamiento real de los “periódicos” durante el 2009 y el 2010.

La principal causa de esta inconsistencia entre las dos fuentes de información se debe a que los datos del Banco Central del Ecuador (BCE), reflejan solamente las transacciones realizadas por adquisiciones de papel periódico, es decir, solamente se contemplaron las importaciones de este producto, debido a que la información se encuentra detallada de acuerdo a partidas arancelarias, como en este caso se ha

seleccionado la partida 4801000000 “papel prensa”, donde pudimos observar el comportamiento de la demanda sin que existan distorsiones provocadas por datos referentes a otras partidas o productos, obteniendo por lo tanto el impacto real del producto así como la tendencia del mismo.

Al analizar la información de los formularios 104 “Declaración del Impuesto al Valor Agregado” de los contribuyentes estudiados, se debe considerar que en la información reportada por el Servicio de Rentas Internas es global y al no contar con otras fuentes de información que permitan establecer datos más precisos, se debe tener en cuenta que en esta información se encuentran datos que distorsionan la investigación. Por lo cual se debe profundizar el estudio de la información emitida por el Servicio de Rentas Interna, más no la del Banco Central del Ecuador, la misma que si permite realizar un estudio más exacto.

Se debe considerar el hecho que durante el año 2010, los editoriales de periódicos e imprentas han incrementado sus ventas en aproximadamente un veinte por ciento (20%) en relación al año anterior; de igual manera, la tendencia de las importaciones fue creciente durante este período, es así que para el año 2010 existió un incremento del treinta y siete por ciento (37%) aproximadamente, corroborando la tendencia creciente de las ventas en el año 2010.

### **3.2.3. Análisis Matemático referente a la Neutralidad del IVA**

Continuando con la investigación y para generar datos exactos de las ventas de periódicos realizadas durante estos años, es importante realizar un estudio a través de modelos matemáticos con fin de obtener una información sin distorsión alguna, basada en fuentes científicas.

Para obtener cifras reales de los periódicos, se ha planteado utilizar un sistema de ecuaciones, basado en la información total, emitida por Servicio de Rentas Internas, pero considerando que los datos deben ser comparables y para ello se procederá a eliminar de la información del 2010, la inflación registrada en ese año (3.3%), es decir eliminar el efecto de la variación de precios del consumidos para obtener datos semejantes. A continuación se detalla la información y los datos 2010 debidamente deflactados.

**Tabla 15. Resumen de datos emitidos por el SRI**

Datos	Valor (en miles de dólares)	
	2009	2010
<b>Ventas tarifa 12%</b>	442,449.49	619,305.88
<b>Ventas tarifa 0%</b>	239,856.11	156,154.25
<b>Ventas Totales</b>	682,305.60	775,460.13

**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

De los datos originales 2010, se procede a determinar la inflación acumulada para posterior a ello, restar dichos montos de los datos originales quedando como resultado lo siguiente.

**Tabla 16. Deflación de la información 2010**

Concepto	2010	Inflación (3.3%)	2010 (deflactado)
<b>Ventas tarifa 12%</b>	619,305.88	20,437.09	598,868.79
<b>Ventas tarifa 0%</b>	156,154.25	5,153.09	151,001.16
<b>Ventas Totales</b>	<b>775,460.13</b>	<b>25,590.18</b>	<b>749,869.94</b>

**Fuente:** El Autor

**Tabla 17. Datos comparables para ecuaciones**

<b>Concepto</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
<b>Ventas tarifa 12%</b>	442,449.49	598,868.79
<b>Ventas tarifa 0%</b>	239,856.11	151,001.16
<b>Ventas Totales</b>	<b>682,305.60</b>	<b>749,869.94</b>

**Fuente:** El Autor

Con datos comparables se pueden plantear las siguientes ecuaciones, considerando qué dentro de las ventas gravadas tarifa 12% del 2010 están contemplados a más de los rubros por periódicos los montos de publicidad u otros bienes o servicios 12%; de igual manera, en el año 2009 dentro de las ventas gravadas con tarifa cero a más de los periódicos se puede encontrar libros u otros conceptos con esta tarifa, dando como resultado cuatro variables.

**Ecuación 2 - Ventas totales año 2009**

$$\begin{aligned}
 & \text{Ventas totales 2009} = \text{Ventas 12\%} + \text{Ventas 0\%} \\
 & \text{Ventas totales 2009} = (\text{Publicidad} + \text{Otros 12\%}) + (\text{Periódicos} + \text{Otros 0\%}) \\
 & 682,305.60 = 443,449.49 + 239,856.11
 \end{aligned}$$

**Fuente:** El Autor

**Ecuación 3 - Ventas totales año 2010**

$$\begin{aligned}
 & \text{Ventas totales 2010} = \text{Ventas 12\%} + \text{Ventas 0\%} \\
 & \text{Ventas totales 2010} = (\text{Publicidad} + \text{Periódicos} + \text{Otros 12\%}) + \text{Otros 0\%} \\
 & 749,869.94 = 598,868.79 + 151,001.16
 \end{aligned}$$

**Fuente:** El Autor

Para la resolución de este sistema de dos ecuaciones con cuatro incógnitas, es necesaria la ayuda de un especialista en la materia, por lo tanto se ha solicitado la

colaboración del Ingeniero José Ernesto Caizaguano Vimos, catedrático miembro del departamento de Ciencias Exactas de la Escuela Politécnica del Ejército, quien ha estudiado las posibles formas de resolución y a determinado que no se puede resolver el sistema de ecuaciones de forma matricial debido a la falta de información correspondiente a las variables adicionales como “Otros 12%” y “Otros 0%” en este período perjudica la resolución por este método, obteniendo así una matriz singular de la cual no se pueden conseguir resultados posibles. Por tal inconveniente, la única forma de establecer el monto correspondiente a los periódicos es a través de un reemplazo de variables, considerando que los valores se han mantenido constantes en cada año.

Para obtener el monto correspondiente al 2009, considerando que en ese año estaban grabados con tarifa cero por ciento, se sustrae el monto de “otros 0%” del 2010 de la siguiente manera.

**Tabla 18. Periódicos 2009**

<b>Año</b>	<b>Variable</b>	<b>Monto</b>
<b>2009</b>	Periódicos 0% + Otros 0%	239,856.1 1
<b>2010</b>	Otros 0%	151,001.1 6
<b>Periódicos 2009</b>		<b>88,854.95</b>

**Fuente:** Ing. Ernesto Caizaguano

De forma similar, para establecer el monto de periódicos 2010, de las ventas tarifa 12% de este año, se deduce el monto correspondiente al mismo concepto del año anterior, de la siguiente forma.

**Tabla 19. Periódicos 2010**

Año	Variable	Monto
<b>2010</b>	Publicidad 12% + Periódicos 12% + Otros 12%	598,868.79
<b>2009</b>	Publicidad 12% + Otros 12%	442,449.49
	<b>Periódicos 2010</b>	<b>156,419.30</b>

**Fuente:** Ing. Ernesto Caizaguano

Estudiando los resultados, se observa un crecimiento del 76.04%, equivalente a US\$ 67,564,341.82, lo que por falta de información hace subjetiva esta información, con esto se puede concluir que por otros acontecimientos, externos o diferentes al tema sujeto a estudio o simplemente porque el cambio de tarifa del Impuesto al Valor Agregado, de cero a doce por ciento aplicados al papel periódico (materia prima principal) y a los periódicos – revistas (producto terminado) de estas compañías, contribuyó a mejorar su rentabilidad al mismo tiempo que permitió aprovechar el “Crédito Tributario” que antes de la reforma, se lo asignaba directamente al costo de producción, es decir el cambio de tarifa mejoró la neutralidad impositiva del tributo en el sector analizado.

Agotando los recursos para esta investigación, es necesario realizar un nuevo requerimiento de información a la Administración Tributaria, pero esta vez se especificar más aun los sectores a fin de utilizar dicha información para generar opinión respecto al impacto del IVA en estos productos y por ende en la neutralidad impositiva del país. La nueva información será comparada con la primera solicitud de información (Analizada en el capítulo anterior), y con datos emitidos por otros organismos de control, como se observará en el capítulo siguiente.

## CAPÍTULO IV

### COMPARACIÓN DE LOS RESULTADOS CON OTRAS FUENTES DE INFORMACIÓN

#### 3.3. Segundo Requerimiento al Servicio de Rentas Internas

Nuevamente se solicita información a la Administración Tributaria, esta vez los códigos CIU considerados son más específicos, referente a las ventas de los de los contribuyentes con actividades CIU “D2212 – Edición de periódicos, revistas y publicación periódicas” y “D2221.00 - Impresión de periódicos, revistas, libros en general, partituras, mapas, atlas, carteles, folletos, cajas, naipes y otros artículos para editoriales”, conforme a los datos declarados en los formularios 104 del período 2008 – 2012, correspondiente a los siguientes casilleros.

- Casilleros 411 y 421 (Ventas netas locales gravadas con tarifa 12% - IVA Causado).
- Casillero 413 (Ventas netas locales gravadas con tarifa 0% que no dan derecho a crédito tributario).
- Casillero 415 (Ventas netas locales gravadas con tarifa 0% que dan derecho a crédito tributario).
- Casillero 514 y 524 (Importaciones de bienes gravados tarifa 12% - IVA Causado)
- Casillero 516 (Importaciones de bienes (incluye activos fijos) gravados tarifa 0%).

Nuevamente es necesario recalcar que la información entregada por la Administración Tributaria se utiliza con fines académicos y para la elaboración de esta investigación. El Servicio de Renta Internas, emite la información requerida en el oficio 917012013OPLN001064, en primer lugar se determinarían las variaciones de la información entre el primer y segundo requerimiento para así contemplar la fiabilidad de los datos. (ANEXO 5)

**Tabla 20. Ventas declaradas en los años 2009 y 2010**

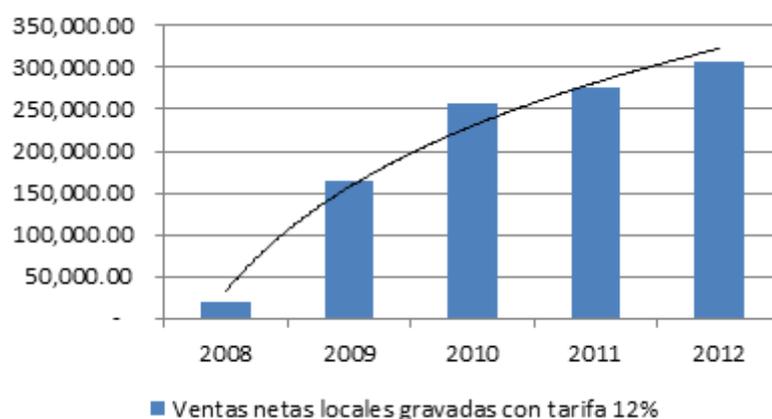
Concepto	Requerimiento 1 (CIU D221 Y D222)		Requerimiento 2 (CIU D2212 Y D2221)		Variaciones	
	2009	2010	2009	2010	2009	2010
Ventas tarifa 12%	442,449.49	619,305.88	164,547.96	257,622.96	277,901.53	361,682.92
Ventas tarifa 0%	239,856.11	156,154.25	81,929.53	22,590.11	157,926.58	133,564.13
Total de Ventas	682,305.60	775,460.13	246,477.49	280,213.07	435,828.11	495,247.05

**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

La nueva información es más confiable por lo tanto contribuya a determinar el efecto del impuesto en este producto. El período solicitado es del año 2008 al 2012, para obtener y analizar la tendencia de las ventas lo que permite generar opiniones referentes a su comportamiento.

**Gráfico 31. Ventas locales gravadas con tarifa 12%**

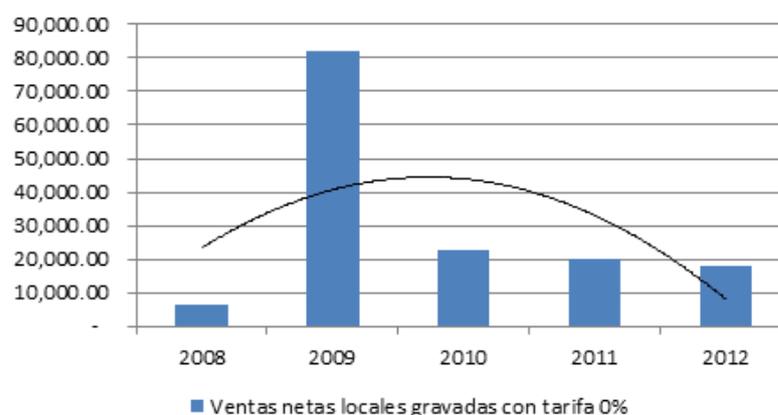
-en miles de dólares-

**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

Las ventas 12% mantienen una tendencia creciente hasta la actualidad, con lo cual se puede afirmar que el impuesto no causó ningún impacto negativo en la oferta de los bienes y servicios comercializados por los contribuyentes inscritos bajo la actividad de “edición y comercialización de periódicos”. De manera contraria la tendencia de las ventas gravadas con tarifa cero por ciento es la siguiente.

**Gráfico 32. Ventas locales gravadas con tarifa 0%**

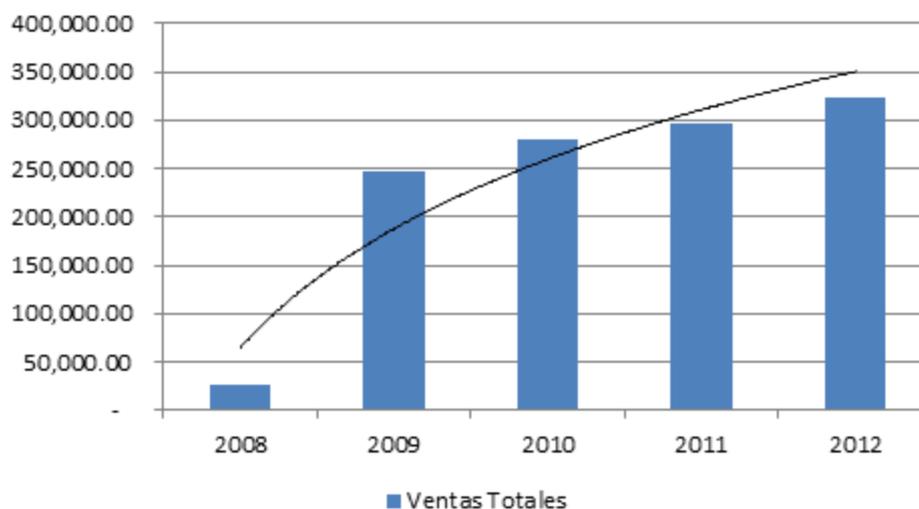
-en miles de dólares-

**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

Desde el año 2009 en adelante se puede constatar la tendencia de las ventas cero por ciento, además en los años 2010, 2011 y 2012, los productos gravados con dicha tarifa permanecen casi contantes, concluyendo de esta manera que el monto de periódicos en 2009 es el resultado de restar los montos de ese año con el inmediato posterior. En función de las ventas globales, se determinará el crecimiento del sector de acuerdo al siguiente gráfico.

### Gráfico 33. Total de ventas locales

-en miles de dólares-



**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

El sector relacionado con el impresión y edición de periódicos desde el año 2009 ha crecido contantemente año tras año lo que confirma la teoría de que el impuesto del doce por ciento de IVA en los periódicos no afectó la oferta, ni mucho menos el desarrollo de la industria, por lo tanto imponer un impuesto dentro de nuestro régimen con un adecuado sistema de compensación permite mejorar la neutralidad impositiva dentro del régimen sin que el mismo afecte la oferta o demanda de los productores o consumidores respectivamente.

La información del segundo requerimiento es más específica con el sector de los periódicos, se ha depurado los datos, eliminando variables que obstruían el objetivo de esta investigación, por esta razón y al analizar la tendencia de las ventas en los años siguientes, se puede establecer los valores correspondientes a periódicos en los años estudiados para compararlos con otras fuentes de información, para ello, de forma similar que el capítulo anterior, se eliminara la inflación de las cantidades del 2010 y considerando que las demás variables permanecen constantes, se determinarán los periódicos de este período.

**Tabla 21. Deflación de la información 2010**

<b>Concepto</b>	<b>2010</b>	<b>Inflación (3.3%)</b>	<b>2010 (deflactado)</b>
Ventas tarifa 12%	257,622.96	8,501.56	249,121.40
Ventas tarifa 0%	22,590.11	745.47	21,844.64
<b>Ventas Totales</b>	<b>280,213.07</b>	<b>9,247.03</b>	<b>270,966.04</b>

**Fuente:** El Autor

Una vez deflactado los datos del 2010, la información total es comparable, nuevamente recalcado que este procedimiento se realiza, bajo el supuesto de que las demás variables que componen dicha información permanecen constantes en los dos años.

**Tabla 22. Datos comparables**

<b>Concepto</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
Ventas tarifa 12%	164,547.96	249,121.40
Ventas tarifa 0%	81,929.53	21,844.64
<b>Ventas Totales</b>	<b>246,477.49</b>	<b>270,966.04</b>

**Fuente:** El Autor

Con estas cifras es posible encontrar los montos de los períodos para cada año, toda vez que las tendencias de las ventas, tanto en tarifa cero como tarifa doce, se mantienen prácticamente constantes en los años posteriores a esta investigación. Obteniendo de esto, los siguientes valores.

**Tabla 23. Periódicos 2009 – 2010**

-en miles de dólares-

Año	Variable	Monto
<b>2009</b>	Ventas tarifa 0%	81,929.53
<b>2010</b>	Ventas tarifa 0%	21,844.64
Periódicos 2009		<b>60,084.89</b>

Año	Variable	Monto
<b>2010</b>	Ventas tarifa 12%	249,121.40
<b>2009</b>	Ventas tarifa 12%	164,547.96
Periódicos 2010		<b>84,573.44</b>

**Fuente:** El Autor

### 3.4. Información de la Superintendencia de Compañías

Con las cifras anteriores, se puede realizar una comparación con las cantidades reportadas por las empresas a la Superintendencia de Compañías, que es el organismo encargado de controlar y vigilar el sector societario de país; con esa a través de la información que reposa en la base de datos de la institución, se han seleccionada en función a los mismo códigos CIU antes mencionados, la información de las ventas registradas en los Estados Financiero de estos contribuyentes, sin embargo la información del 2010 está codificada bajo la revisión 4 del CIU, por esa razón se ha seleccionado el código equivalente a la codificación 3.1 para ese año. (ANEXO 6)

**Tabla 24. Actividades relativas al Periódico**

-en miles de dólares-

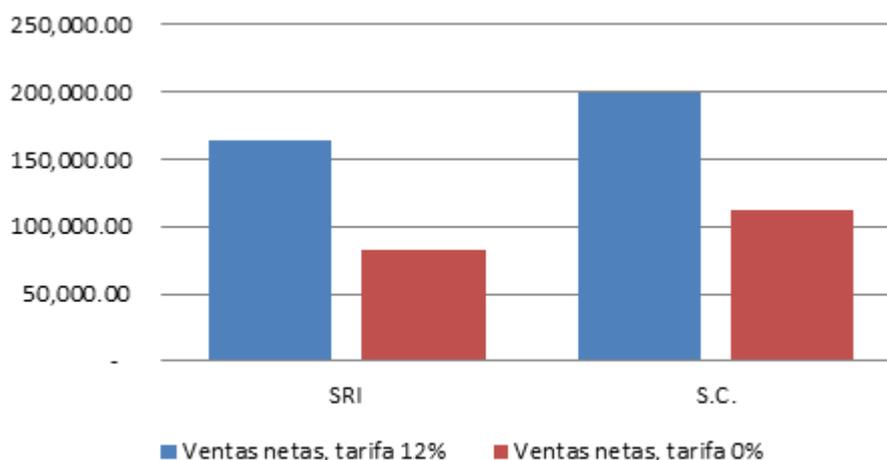
	Detalle	Ventas Netas Gravadas Con IVA 12%	Ventas Netas Gravadas Con Tarifa Cero	Ingresos Operacionales
<b>Año 2009</b>	D2212 (Edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas)	65,497.82	55,465.50	120,963.32
	D2221 (Actividades de impresión)	133,678.61	57,204.40	190,883.02
<b>Año 2010</b>	J581 (Publicación de libros, periódicos y otras actividades de publicación)	109,146.31	22,784.83	131,931.14
	C181 (Impresión y actividades de servicios relacionados con la impresión)	296,740.85	58,620.88	355,361.73

**Fuente:** Superintendencia de Compañías

Con esta información es posible realizar una comparación de las ventas de acuerdo a cada tarifa, cabe mencionar que estos deberían guardar consistencia porque corresponden a la información declarada por los contribuyentes a estos organismos de control bajo los mismos conceptos o parámetros.

### Gráfico 34. Ventas SRI vs SC

-en miles de dólares-



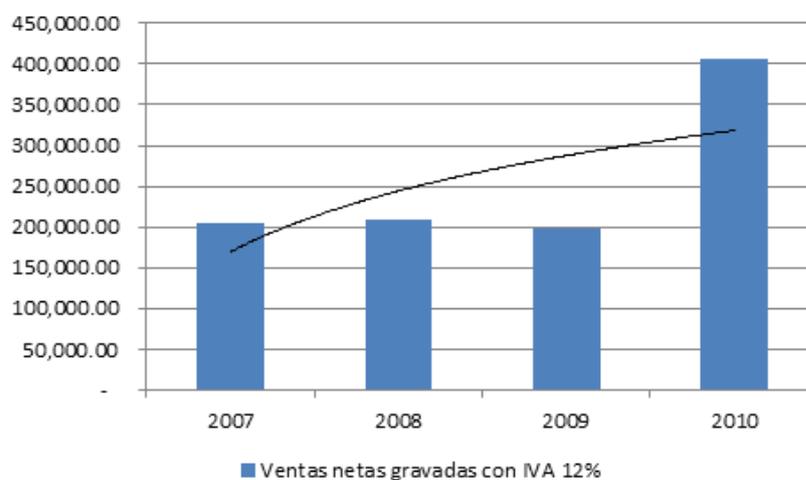
**Fuente:** SRI, Superintendencia de Compañías.

Aunque la información de estos organismos corresponde a los mismos códigos CIU, es notable observar las inconsistencias en los datos, tal vez ocasionadas por el cambio de versión CIU al que se sometieron las cifras de la Superintendencia de Compañías en el año 2010, lo que limita nuevamente la investigación.

Con el propósito de corroborar las tendencias obtenidas con la información emitida por el Servicio de Rentas Internas, se elaborará un análisis similar con las cifras otorgadas por la Superintendencia de Compañías, correspondientes a los estados financieros de las empresas bajo las codificaciones mencionadas durante este estudio, cabe mencionar que el período a ser considerado es desde el año 2007 al 2010, conforme la base de datos de dicho organismo de control.

**Gráfico 35. Ventas netas locales con 12% de IVA**

-en miles de dólares-

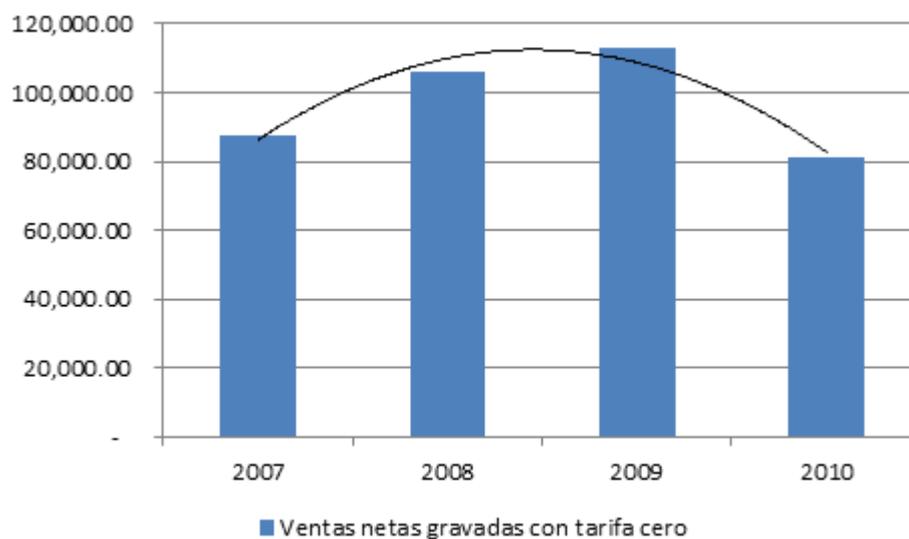


**Fuente:** Superintendencia de Compañías.

Las ventas gravadas con 12%, muestran un crecimiento importante en el año 2010, como resultado del cambio de tarifa al que se vieron sujetos los periódicos y revistas, la falta de información de los años posteriores dificulta emitir un criterio del comportamiento de las ventas. Ahora se observara el comportamiento de las ventas gravadas con tarifa cero por ciento.

**Gráfico 36. Ventas netas locales con 0% de IVA**

-en miles de dólares-

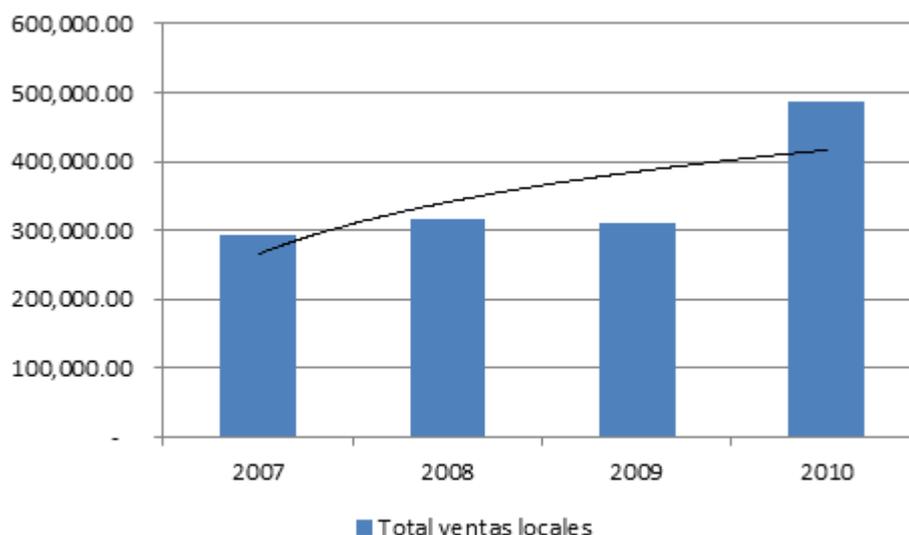


**Fuente:** Superintendencia de Compañías.

De manera similar, las ventas gravadas con tarifa cero muestra una clara disminución conforme las cifras emitidas por la Superintendencia de Compañías, por la misma razón, del cambio de tarifa contemplado en el párrafo anterior, por lo tanto, se finalizar este punto se examinará el comportamiento ventas totales durante este período.

**Gráfico 37. Ventas netas totales (2007-2010)**

-en miles de dólares-



**Fuente:** Superintendencia de Compañías.

La tendencia del sector es creciente, de igual manera al resultado obtenido con la información de la Administración Tributaria, sin embargo, el incremento registrado en el 2010 es amplio y considerable en relación al 2009, esto puede ser el resultado del cambio la codificación CIU de la versión 3.1 a la revisión 4 al que se vio sujeta la información de esta entidad; por tal razón las cifras no pueden compararse debido a que en esta clasificación se las actividades están agrupadas de manera más específica, por ende, la información de varios contribuyentes pueden estar considerada en esta versión, lo que no sucedía cuando se reportaron los datos bajo la versión anterior de dicha codificación, cabe mencionar que el propósito de este análisis era corroborar las tendencias establecidas anteriormente.

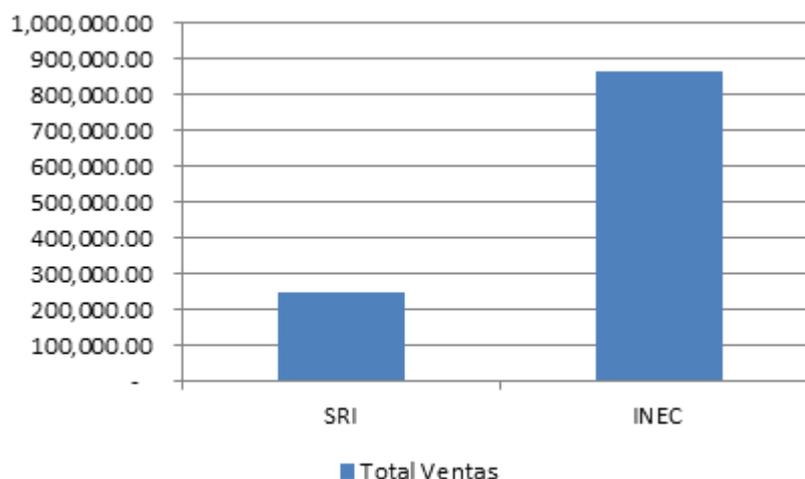
### 3.5. Datos del Instituto Ecuatoriano de Estadísticas y Censos

Para finalizar esta investigación, examinará la información referente al censo nacional económico 2010, realizado por el Instituto Ecuatoriano de Estadísticas y Censos (INEC), en el cual se recolectaron cifras referentes a los ingresos y gastos generados por las empresas durante el ejercicio fiscal 2009.

Las actividades empresariales consideradas en el censo están codificadas bajo la Revisión 4 del CIU, por lo tanto se han seleccionado las cifras de las clasificaciones “J5813 - Publicación de periódicos, diarios y revistas” y “C1811- Actividades de impresión”, que son lo equivalentes a las actividades estudiadas durante todo este trabajo.

**Gráfico 38. Ventas SRI vs INEC**

-en miles de dólares-



**Fuente:** Instituto Ecuatoriano de Estadísticas y Censos

La información de estos organismos de control no puede ser comparada, tal vez porque el censo económico realizado por el Instituto Ecuatoriano de Estadísticas y

Censos, se contemplaron la totalidad de ingresos, los cuales no fueron detallados por concepto como ventas tarifa 0%, ventas tarifa 12%, exportaciones (si fuese el caso), ingresos por rendimientos financieros entre otros, con lo cual no se puede emitir un criterio de esta comparación.

Una vez analizadas las cifras emitidas por el Servicio de Rentas Internas (base de esta investigación), cuyos resultados fueron comprobados con datos emitidos por otras entidades de control (Superintendencia de Compañías e INEC), queda claro que el comportamiento de las ventas totales de los contribuyes inscritos bajo la codificación antes expuesta, es creciente año tras año, por ende el Impuesto al Valor Agregado no repercutió de manera negativa al desarrollo de estos sectores. Es así que finalmente se puede establecer que cualquier efecto adverso al propósito de cada empresarial de cada contribuyente perteneciente a estos grupos, fue resultado de factores para nada relacionados con algún tributo, los cuales no son sujetos a esta investigación enfocada específicamente a determinar si el Impuesto al Valor Agregado en el Ecuador cumple o no, con el principio de neutralidad.

## CAPÍTULO V

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 1.1. Conclusiones

a) La demanda del papel periódico como materia prima importada por parte del sector de la prensa escrita (principal importador del producto); si bien en el año 2010 registró una disminución en la cantidad adquirida del 17.12% en relación al 2009; en los años posteriores las importaciones reflejan un crecimiento estable, con ello se concluye que el Impuesto al Valor Agregado no impactó de manera negativa la tendencia de este producto; cabe mencionar que este producto con el fin de impulsar la información, educación y cultura se beneficia hasta la actualidad con la exoneración de aranceles aduaneros.

b) La oferta de periódicos y de manera general las ventas de los contribuyentes relacionados con la edición e impresión de periódicos y revistas, según la información del Servicio de Rentas Internas del período 2008 – 2012, reflejan un crecimiento contante del sector, es decir las ventas en ningún momento disminuyeron a causa de la tarifa impositiva de los periódicos, al contrario el sector aumento sus ingresos y por ende sus utilidades, descartando cualquier impacto causado por el Impuesto al Valor Agregado.

c) Como resultado de la investigación, donde se analizaron datos emitidos por organismos de control (SRI, SC e INEC), referentes al papel periódico, periódicos y revistas; se puede concluir que la tarifa del 12% del Impuesto al Valor Agregado

para estos productos cumple con el principio de neutralidad impositiva; siempre y cuando la legislación establezca un procedimiento adecuado para la compensación del tributo; cabe mencionar que tampoco se han registrado disminuciones en el consumo de periódicos por parte de los consumidores finales.

d) Las estadísticas emitidas por los organismos de control (SRI, SC e INEC), reflejan inconsistencias debido a los parámetros de clasificación que cada entidad utilizó durante el período analizado, de esta manera la información del SRI está procesada en función a la revisión 3.1 del CIU; en cambio los datos de la SC están clasificados bajo la versión del CIU 3.1 en el 2009 y para el 2010 bajo la versión 4; por otra parte las cifras emitidas por el INEC son globales, las cuales no reflejan una segregación en función a la tarifa del IVA; con lo cual puede concluir que en el período analizado y para los sectores relacionados con los periódicos, la información no es comparable.

## 1.2. Recomendaciones

a) Se sugiere continuar con los convenios relacionados con la exoneración de aranceles en las importaciones de papel periódicos para no perjudicar a la industria gráfica y en especial a los editores e impresores de periódicos del país; permitiendo conservar e impulsar la tendencia de adquisiciones de esta materia prima, es importante recalcar la asignación de un arancel a este tipo de transacciones podría ocasionar una disminución en la importaciones, comprometiendo el nivel de recaudación del IVA percibido por el Estado.

b) En la normativa tributaria (LORTI), se debería mantener la tarifa del 12% del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en las transferencias de papel periódico, periódicos y revistas (vigente desde el año 2010), porque el gravamen no incide en el nivel tanto de compras como ventas de los mismos en el Ecuador; dado que el tributo es asumido y pagado por el consumidor final.

c) La Administración Tributaria a través de un estudio debería proponer una depuración de los bienes y servicios gravados con tarifa 0% sustentada en estudios que midan el impacto del impuesto y las causas - efectos que implicarían cambiar un producto o servicio de tarifa 0% a 12% en los diferentes sectores económicos y sociales relacionados con estos conceptos; minimizando la desigualdad en las tarifa y mejorando el nivel de neutralidad impositiva en nuestro régimen tributario como el caso del papel periódico. Para esto se sugiere realizar un estudio al concepto de “libros”, los cual en su mayoría son de carácter educativo, pero existen textos que no contribuyen al desarrollo de la cultura y educación de la ciudadanía los cuales debería gravarse con tarifa 12%.

d) A los Organismos de Control, se recomienda manejar la información bajo los mismos parámetros de clasificación, es decir, se recomienda a todas las instituciones

procesar la información conforme a la Revisión 4 del CIIU; a fin de contar con datos estadísticos comparables; además las instituciones deben mantener los mismos conceptos de clasificación para efectos de investigaciones de esta índole; si fuese el caso de cambiar de clasificación, deben hacerlo conjuntamente para evitar cualquier inconsistencia en sus cifras tanto para los sectores económicos o en períodos fiscales.

**BIBLIOGRAFÍA**

- Alcalá, V. (2007). *Historia del Periodico*. Obtenido de <http://teocoms.blogspot.com/2007/09/licenciatura-en-letras-victoria-alcala.html>
- Avilés Pino, E. (2013). *Periodismo del Ecuador*. Obtenido de Enciclopedia del Ecuador: <http://www.encyclopediadelecuador.com>
- Banco Central del Ecuador. (2012). *Evolución de la Balanza Comercial (Enero - Noviembre 2012)*. Banco Central del Ecuador, Dirección de Estadística Económica. Quito - Ecuador: Banco Central del Ecuador.
- Banco Central del Ecuador. (2012). *Sector Externo*. Obtenido de <http://www.bce.fin.ec/contenido.php?CNT=ARB0000189>
- Banco Central del Ecuador. (2013). *Estadísticas Macroeconómicas - Presentación Conyuntural*. Quito - Ecuador: Banco Central del Ecuador.
- Banco Central del Ecuador. (2013). *Evolución del Crédito y Tasas de Interés Activas Efectivas Referenciales*. Quito - Ecuador: Banco Central del Ecuador.
- CAN. (2013). *Nomenclatura Común de los Países Miembros del Acuerdo de Cartagena*. Obtenido de Comxport Trade Data: <http://www.comxport.com>
- CEPAL. (2012). *Informe macroeconómico de América Latina y el Caribe*. Santiago de Chile: Publicaciones de las Naciones Unidas.

- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2012). *Informe Macroeconómico de América Latina y el Caribe*. Santiago de Chile: Publicaciones de las Naciones Unidas.
  - Díaz Valdez, J. (2011). *Origen del Impuesto al Valor Agregado*. Obtenido de Apuntes del Derecho Tributario: <http://apuntesdetrubuto.blogspot.com>
  - División de Estadísticas de la ONU. (2012). *CIIU Rev. 4*. Obtenido de <http://unstats.un.org/unsd/cr/registry/regcst.asp?Cl=27&Lg=1>
  - Enciclopedia Financiera. (2012). *Enciclopedia Financiera*. Obtenido de <http://www.encyclopediafinanciera.com/fiscalidad/impuestos.htm>
  - Escobar Gallo, H., & Cuartas Mejía, V. (2006). *Diccionario Económico Financiero*. Medellín - Colombia: Universidad de Medellín.
  - Escuela Politécnica Nacional, & Servicio de Rentas Internas. (2013). *Centro de Educación Continua - EPN*. Obtenido de Introducción a la Teoría General de la Tributación: <http://aula.virtualepn.edu.ec/mod/book/view.php?id=33816>
  - Escuela Politécnica Nacional, & Servicio de Rentas Internas. (2013). *Centro de Educación Continua - EPN*. Obtenido de Política Económica: <http://aula.virtualepn.edu.ec/mod/book/view.php?id=33810&chapterid=1431>
- 5
- Escuela Politécnica Nacional, & Servicio de Rentas Internas. (2013). *Centro de Educación Continua - EPN*. Obtenido de Impuestos que Administra el Servicio de Rentas Internas: <http://aula.virtualepn.edu.ec/mod/book/view.php?id=33828>

- Fenochietto, R. (2006). *Economía del Sector Público. Análisis integral de las finanzas públicas y sus efectos*. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- García Vizcaíno, C. (1999). *Derecho Tributario*. Buenos Aires - Argentina: Ediciones Depalma.
- INEC. (2013). *Reporte Mensual de Inflación - Diciembre 2012*. Quito - Ecuador: Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.
- Legislación. (2005). *Código Tributario*. Registro Oficial N° 38.
- Legislación. (2007). *Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador*. Registro Oficial Suplemento N° 242.
- Legislación. (2008). *Constitución Política de la República del Ecuador*. Registro Oficial N° 449.
- Legislación. (2009). *Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria*. Suplemento Registro Oficial 94.
- Legislación. (2010). *Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios*. Registro Oficial 247.
- Legislación. (2010). *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*. Suplemento del Registro Oficial N° 209.
- LORTI. (2004). *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial No. 463.

- Méndez Álvarez, C. E. (2008). *Metodología: diseño y desarrollo del proceso de investigación con énfasis en ciencias empresariales*. Bogotá: Limusa.
- MRL. (2013). *Ministerio de Relaciones Laborales*. Obtenido de <http://www.mrl.gob.ec/>
- Plazas Vega, M. A. (1998). *El Impuesto sobre el Valor Agregado IVA*. Santa Fe de Bogotá - Colombia: Editorial Temis S.A.
- Plazas Vega, M. A. (2000). *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*. Bogotá: Temis S.A.
- Silva Legarda, R. M. (2007). Las Incongruencias Presupuestarias de la Devolución del IVA al Sector Público. *VIII Jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario*.
- Silva Legarda, R. M. (2008). Un IVA Regresivo Para América Latina: Cambiando el esquema tributario, de regresivo e injusto a progresivo y socialmente responsable. *Centro de Estudios Latinoamericanos*.
- Simone, C. A. (2002). La Fiscalidad en el Comercio Electrónico. *Revista Jurídica Ruptura*.
- SRI. (2008). *Resolución No. NAC-DGER2008-0124 (Porcentajes de retención en la fuente del IVA)*. Suplemento del Registro Oficial N° 263.
- SRI. (2013). *Servicio de Rentas Internas*. Obtenido de <http://www.sri.gob.ec>
- Torres Espinosa, B., & Tamez Martínez, X. (2011). *Desafíos en la recaudación del Impuesto Predial en el Estado de San Luis Potosí*. Obtenido

de Enciclopedia y Biblioteca Virtual de las Ciencias Sociales, Económicas y Jurídicas: <http://www.eumed.net/>

- Valenzuela Viera, F. (2007). *Principio de neutralidad fiscal, la no discriminación y restitución del IVA a los exportadores en Bolivia y Ecuador*. Quito-Ecuador.
- Wikipedia, la enciclopedia libre. (2013). *Impuesto*. Obtenido de <http://es.wikipedia.org/wiki/Impuesto>
- Wikipedia, la enciclopedia libre. (2013). *Papel Prensa*. Obtenido de [http://es.wikipedia.org/wiki/Papel\\_prensa](http://es.wikipedia.org/wiki/Papel_prensa)
- Wikipedia, la enciclopedia libre. (2013). *Prensa escrita*. Obtenido de [http://es.wikipedia.org/wiki/Prensa\\_escrita](http://es.wikipedia.org/wiki/Prensa_escrita)