

ARTÍCULO

LA EXONERACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA, UN DERECHO DE FAVORABILIDAD AL EMPRENDIMIENTO

TAX EXEMPTION, A RIGHT OF FAVORABILITY TO THE ENTERPRISE

Recepción: 03/08/2017

Aceptación: 15/09/2017

Publicado: 29/09/2017

Resumen

Con el presente trabajo, abordo la temática de la exoneración en materia tributaria, partiendo desde la estabilidad jurídica, y el enfoque normativo que cobija a este beneficio fiscal. La exoneración desde el hecho mismo de la legalidad constituye un elemento de impulso a la industria y comercio en nuestro país, cuando de fomento a la misma se trata y con ello que el emprendedor vea que el sistema tributario también brinda estímulos a la inversión decidida; y así encaminar sus actividades conforme el sendero de la legalidad fiscal.

Palabras claves: derecho tributario, impuestos, beneficios tributarios, exoneración tributaria.

Abstract

With the present work, I approach the issue of exemption in tax matters, starting from legal stability, and the regulatory approach that shelters this fiscal benefit. The exoneration from the very fact of legality constitutes an element of impulse to the industry and commerce in our country, when of foment to the same one is treated and with that the entrepreneur sees that the tax system also stimulates to the determined investment; and thus to direct its activities along the path of fiscal legality.

Keywords: tax law, taxes, tax benefits, tax exemption.

Introducción

La exoneración constituye un beneficio de favorabilidad hacia el fomento de la industria; partiendo de la legalidad y de las diversas necesidades del emprendedor, este benefactor enfoque fiscal permite que sujeto pasivo deje de tributar o cancele parte de su obligación tributaria (que de origen le correspondía) por uno en esencia más bajo. Las exoneraciones oxigenan las arcas económicas de los emprendedores, sobre todo cuando los negocios no están consolidados, por su reciente puesta en marcha.

Materiales y Metodología

Para el desarrollo del presente artículo denominado “La exoneración en materia tributaria, un derecho de favorabilidad al emprendimiento”, como método utilizado en general, se partió del aquel denominado *lato sensu*, el cual parte de aquello observable empíricamente, análisis dogmático de la institución jurídica referida, vinculando a ello el análisis de los datos del derecho positivo vigente y sobre todo el aporte fundamental de la doctrina especializada, en estricta aplicación al área de emprendimiento.

Para el sustento del presente artículo se emplearon las fuentes primarias de Derecho, esto es, Ley, jurisprudencia y, en especial, doctrina especializada.



Econ. Alex Patricio Riascos Chamba, Mgs.

Docente de la Carrera de Derecho de la Universidad Nacional de Loja

Doctorado en Derecho (4to. año)
Universidad de Salamanca - España
Programa: Administración, Hacienda y Justicia en el Estado Social de Derecho
Diploma Superior en Tributación - Universidad Técnica Particular de Loja
Magister en Derecho Administrativo - Universidad Técnica Particular de Loja
Abogado - Universidad Nacional de Loja
Economista Universidad Técnica Particular de Loja

Doctor en Jurisprudencia - Universidad Nacional de Loja
Licenciado en Ciencias Políticas Sociales y Económicas - Universidad Nacional de Loja

E-mail: alexriascos22@hotmail.com

Desarrollo

A la exoneración en materia tributaria, la doctrina especializada aborda en todos los casos de injerencia de esta institución una nota en común, que “el patrimonio de las personas afectadas por el régimen de exención no se ve mermado por la aplicación del tributo. Ahora bien, en sentido jurídico estricto, la exención consiste en la eliminación del nacimiento de una obligación tributaria que, en caso de no existir la exención, llegaría a producirse como consecuencia de la realización de un determinado hecho” (Sainz de Bujanda, Lecciones de Derecho Financiero, 1991); es decir, aquellas condiciones favorables al emprendimiento previstas en normativa tributaria, las cuales deben ser, ineludiblemente, aplicadas y aceptadas por la Administración Tributaria en su rol determinativo como ente contralor tributario, en razón del cumplimiento de concretos requisitos por parte el sujeto pasivo de la relación jurídica tributaria.

La exención fiscal constituye “la situación jurídica en cuya virtud el hecho o acto resulta afectado por el tributo en forma abstracta, pero se dispensa de pagarlo por disposición especial” (Giuliani Fonrouge, 2011); mantiene además diversos tapices, los cuales podemos referirnos en función a su concepción, como aquellos temporales, condicionantes, y permanentes, totales o parciales; cuando me refiero a los primeros – los temporales –, estos se configuran cuando el beneficiario del mismo puede aplicar a estos dentro de una plazo delimitado en la norma, por ejemplo, durante la vigencia de la recordada “canasta transfronteriza”, que benefició a diversos comerciantes de la zona fronteriza de las provincias de Loja, El Oro, Carchi, Sucumbíos y otras en función al ingreso de mercadería de los países vecinos consignando únicamente el Impuesto al Valor Agregado, sin pagar aranceles y salvaguardas.

Las exoneraciones condicionantes, tiene su efecto claro en función a puntuales hechos fácticos que la norma así lo enmarca, es el caso de las exoneraciones fiscales por asuntos de reinversión de utilidades, lo cual es claro que para acceder a la dispensa legal se condiciona el hecho de contar con una actividad en la cual le remita ganancias, las cuales deben ser capitalizadas en el negocio.

Las permanentes, son aquellas previstas por puntuales hechos de orden público, económico y social, como es el caso de las exoneraciones a instituciones del sector público en lo relativo al pago de impuestos.

Las totales o parciales dependen mucho de la acción que se pretende beneficiar, por ejemplo, cuando se exonera el pago del impuesto a la matriculación vehicular, si la actividad es la de transportista, la exoneración será del 100% de este tributo; más, si la que desarrolla es para el emprendimiento, se puede exonerar el 80% de este impuesto, en razón de la utilización del vehículo en la comercialización de sus productos o

desarrollo de una actividad en la que se necesite el traslado de sus insumos o equipos en general.

La exoneración propende al desarrollo de las actividades productivas con menores impactos fiscales; las exoneraciones tributarias tienen su impulso propio por el Estado mismo, a través de sus políticas de generación de un ambiente favorable y atractivo para la inversión en general, sea esta interna o de fuentes externas. Considérese además que es deber del Estado el prever un ambiente empresarial favorable, así también, como política tributaria debe fomentar, por mandato constitucional constante en el Art. 300 de la Constitución de la República, “la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables” (Asamblea Nacional Constituyente, 2008).

Por ello es que las exoneraciones fiscales, al estar previstas como parte de esta naturaleza fiscal inmune, mantienen un precepto elemental de aceptación, al tener como efecto una disminución sustancial o dispensa legal de la carga fiscal. Para referirme a ello, iniciaré con puntuales temas a considerarse.

Estabilidad jurídica y tributaria

Este principio no debe ser confundido sino relacionado con el de seguridad jurídica, por cuanto, el primero es inherente a una estática de las condiciones legales presentes al momento de inicio y en el tiempo de duración de un emprendimiento. La seguridad jurídica atañe el principio de la publicidad de las normas, que las mismas sean expuestas a la colectividad, quien no puede aducir su desconocimiento; sin embargo, el panorama empresarial varía cuando la legislación se torna inestable, aunque la misma se presuma de conocimiento general. En cierto modo, hay que considerar que el Derecho como tal “aporta certidumbre a la vida social, la ordena de un cierto modo, y, consiguientemente, engendra seguridad en los individuos que componen el cuerpo social, porque, a partir de ese orden que el Derecho establece, sabrán, efectivamente, a qué atenerse en el despliegue de las actividades que el ordenamiento jurídico encauza y regula” (Sainz de Bujanda, Hacienda y Derecho (fragmentos), 2015).

El inversionista siempre buscará condiciones económicas y legales necesarias para realizar su emprendimiento, sea este capital local o extranjero; sin embargo no siempre puede garantizarse este escenario favorable de inversión, en razón de los constantes cambios en la normativa por circunstancias de coyuntura y orden político y social.

Lo que se pretende, entonces, es que el marco normativo y sobre todo el tributario, al ser estable fomenta, en las relaciones empresariales e incluso laborales, certeza y seguridad como finalidad última; por certeza, se entiende que esta “adquiere, si cabe, una trascendencia mayor, debido,

de una parte, a la mayor complejidad que día a día presentan las relaciones económicas en el mundo moderno; y de otra, a la mayor participación, en extensión y profundidad, que dentro de las distintas economías nacionales asume el sector público, obligándole a una continua adaptación del sistema tributario a las nuevas circunstancias económicas, y ello muchas veces, no sólo por razones recaudatorias, sino también por exigencias derivadas en la propia estructura económica del país en cuestión.” (Pérez de Ayala & González, 1994); más, por seguridad, en relación con la necesidad de contar con un sistema jurídico lógico, cerrado y perfecto, es ineludible partir “de los principios de legalidad y seguridad jurídica, de la naturaleza ex lege de la relación tributaria y de su contenido legalmente determinado, es fácil concluir que todo el Derecho Tributario empieza y termina en la ley positiva, en sus definiciones, en sus abstracciones y en sus valoraciones”. (Pérez de Ayala & González, 1994).

Ante un sistema tributario variable, en función de las varias reformas tributarias que se han efectuado en nuestra legislación, es oportuno dirigir el análisis a la necesaria implementación de políticas económicas tributarias amparadas en un marco jurídico estable, no variable en un determinado tiempo, el cual debe guardar armonía relativa al de período de duración esperado del emprendimiento.

Esta premisa jurídica conlleva a una expectativa de estabilidad por parte del emprendedor, en donde lo menos que espera es que las reglas jurídicas que le son planteadas al inicio de su gestión sean respetadas al final del proyecto.

El Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, en su artículo innumerado siguiente al 96 ordena que “Además de la estabilidad tributaria que se garantiza en este Código, se podrá otorgar estabilidad jurídica de la normativa sectorial específica que hubiese sido declarada como esencial en los correspondientes contratos de concesión u otros títulos habilitantes para la gestión de sectores estratégicos o la provisión de servicios públicos” (Asamblea Nacional del Ecuador, Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, COPCI, 2010); en concordancia con el Art. 15 de la Ley Orgánica de incentivos para asociaciones público-privadas y la Inversión Extranjera, en el que se asegura al inversionista que: “La estabilidad jurídica que se garantiza en esta Ley se extiende a los aspectos regulatorios sectoriales y específicos que hayan sido declarados como esenciales en los correspondientes contratos de gestión delegada” (Asamblea Nacional del Ecuador, Ley Orgánica de incentivos para asociaciones público privadas, 2015).

Por tanto, la estabilidad jurídica tiene su sustento en Constituciones sólidas que contemplen al desarrollo y la inversión como política de Estado; con ella se garantiza que el empresario pueda sin temor alguno proyectarse; como lo ha manifestado Stefano Rodotà en su obra “El derecho a

tener derechos”, estamos en un mundo de inversión donde la relación entre el mercado global y el local se describe ahora como “glocalismo”, con visiones globales que los propios localistas se ven abrumados en su cumplimiento.

Potestad tributaria

La potestad tributaria no es otra que la atribución que tiene la Asamblea Nacional para crear, modificar o suprimir tributos, sin perjuicio de la facultad conferida a los Gobiernos Autónomos Descentralizados, en el marco de sus competencias, así lo ordena el Art. 120.7 de la Constitución de la República, lo cual es trascendental, por cuanto, únicamente por el mandato legal se pueden configurar el tributo y con ello la inclusión de mecanismos de favorabilidad fiscal, como lo son las exoneraciones. Con ello dejo sentado que las estipulaciones contractuales no son condicionantes de la naturaleza de un tributo, conforme así se manifiesta en el Art. 20 del Código Tributario. A ello, concreto que constituye “la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago ser exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial” (Terán Suárez, 2014); así también, es necesario considerar que esta potestad “es indelegable e irrenunciable por ser una expresión de la soberanía” (Troya Jaramillo J., 2015).

La potestad tributaria, en definitiva es ilimitada, sin embargo, la aplicación de esta, debe estar inmersa en los parámetros detallados en los principios del derecho tributario en general, la realidad socio-económica de la población toda, y la razonabilidad y pertinencia de su existencia; y esto lo señalo no solo para la creación el tributo, también para las dispensas legales en general.

Y esto es en razón de que la potestad tributaria no solo debe ser apreciada por su contexto normativo, ya que esta, vinculada al análisis de la justicia tributaria en razón del fundamento y límite, “exige analizar el principio de igualdad, cuyo estudio puede descomponerse, a través de precisiones sucesivas, en los principios de generalidad, capacidad contributiva y progresividad. Y una vez completado este análisis, será preciso, para un más completo entendimiento de la justicia tributaria y de los criterios de ordenación de los tributos, enfrentar aquella y éstos con los llamados tributos de ordenamiento o tributos no fiscales”. (Sainz de Bujanda, Lecciones de Derecho Financiero, 1991).

Con ello se devela el deber de todos los ecuatorianos que somos parte o corresponsables del desarrollo íntegro y racional de la potestad tributario, en virtud del avance normativo que debe o habría tenido el Estado a través de su función legislativa; esto no significa que tengamos la característica de colegisladores, pero si está en nuestro alcance el elegir, sin apasionamientos o revanchismos, a nuestros legisladores. De pronto, esta sea una de las claves para la estabilidad jurídica

en la materia en referencia; esto, además, en virtud de la relación jurídica “que surge de la potestad impositiva del Estado y del correlativo deber constitucional de contribuir que atañe a todos los ciudadanos, se ha de sustentar en esos principios cuya función esencial es la de actuar como límites al ejercicio del poder y como garantes de los derechos de los contribuyentes, para procurar un régimen tributario que deje de ser un sistema de recaudación de ingresos suficientes para atender el gasto público, y se transforme en un ordenamiento de justicia distributiva que respete la libertad patrimonial y la igualdad material de los asociados” (Troya & Murillo, 2010); ya que es conocido que en razón de la aplicación de la legislación tributaria “también es posible que la ley positiva, incapaz de regularlo todo, deje aparentes dudas que deban solucionarse al amparo de la justicia como ser del derecho o, si se quiere, como criterio prevaleciente para su aplicación” (Plazas Vega, 2005).

El análisis para confrontar un beneficio tributario lo realiza el legislativo, por iniciativa del ejecutivo, en el cual, se debe sostener una suficiente exposición de motivos para que se de paso a la ley; estos motivos son diversos y coyunturales; como muestra, la Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la reconstrucción y reactivación de las zonas afectadas por el terremoto de 16 de abril de 2016, publicada en el Registro Oficial Suplemento 759 de 20 de mayo del mes y año referidos en la norma, en sus considerandos expone que en función a los principios de necesidad, temporalidad, territorialidad, entre otros, invocan la razonabilidad de la promulgación de esta norma; y que otro motivo más alarmante que un desastre natural en nuestra nación, y la ingente necesidad de reactivación de la zona en todas las áreas; por ello, se reguló incentivos productivos, conforme el Art. 9 del citado cuerpo normativo que dispone la exoneración en la zona afectada “del pago del Impuesto a la Renta durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles únicamente a la nueva inversión” (Asamblea Nacional del Ecuador, Ley Orgánica de Solidaridad y de corresponsabilidad ciudadana, 2016). Considerando, además, que el sector turístico podrá extender esta gracia fiscal en el doble de dicho tiempo por la naturaleza del sector afectado; esto, atado a lo detallado en el Art. 24 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión, COPCI, se podrá solicitar la exoneración del anticipo a la Renta; con ello, el inversionista en dicha zona pondrá considerar un no pago de este tributo por cinco años, pero recordemos que esto no le exime de cumplir con sus deberes formales en general, ya que, con “los deberes formales se pretende hacer aplicable el sistema tributario, posibilitar la eficaz gestión del mismo. Tienen estos deberes un carácter instrumental respecto al deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos” (Lago Montero, 1998).

No pretendo englobar estos beneficios como una acción fiscal novísima, sin embargo permite el impulso a los

inversionistas. Lo medular de esta reflexión se da por la previsión de la razonabilidad de esta normativa.

El tributo nace de la ley, la exoneración deriva por razones de orden público

La Constitución de la República, ordena en su Art. 301 que “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” (Asamblea Nacional Constituyente, 2008); la exoneración entonces comprende un génesis normativo dentro de la discusión de un tributo; ya que “el supuesto de exención libera precisamente del cumplimiento de esos deberes, y si libera o exime de ellos, es obvio que previamente han debido nacer” (González, 2004). Pues, claro está que “Al ser la ley la fuente de la exención, el mecanismo que arbitra para su devengo es el de la realización de un hecho previsto por ella para asociarle ese efecto exonerador, sin que pueda supeditarse por vía reglamentaria el devengo de la exención a requisitos no fijados por la ley” (Queralt, Lozano Serrano, Tejerizo López, & Casado Ollero, 2014); ratificando que el mecanismo idóneo de consideración de exención es, precisamente, la vigencia legal. Pero claro está que la normativa jamás podrá considerarse de perpetua duración, esto en función a la temporalidad al momento de expedirse las mismas, ya que “es innegable que toda ley puede ser derogada por otra ley, y también que el legislador carece de competencia para obligar al legislador de futuro a que mantenga la vigencia de sus leyes” (Valdés Costa, 2014).

No hay que confundir a la exoneración con la teoría de la no sujeción, ya que esta no tiene un origen propio, esto es, que de la realización de una puntual actividad, cuando esta no se enmarca en el ordenamiento tributario como un hecho generador. Con ello queda claro que si el tributo nace por un puntual hecho, el legislador lo recogió como una hipótesis concreta, susceptible de gravamen fiscal; por tanto, si una acción no se acopla a lo dispuesto en ley no es tributo, y si no se originó el hecho imponible no se generó el tributo; producto de eso no originó una exoneración tributaria sino un hecho no sujeto a gravamen.

Se pone de relieve que la exoneración se brinda oportuna para que la carga fiscal no sea tan opresiva a los intereses empresariales, ya que, bajo concepto alguno resulta consecuente el considerar admisible la pretensión de exoneración sobre algo que no está gravado; son concepciones diferentes, que tienen su óbice en el hecho generador del tributo.

Si bien el tributo debe ser considerado para toda la población,

la exoneración o los beneficios tributarios, en definitiva, vienen a constituirse como la barrera a esa generalidad, ya que algunas personas que configuran las hipótesis benefactoras fiscales no tributan o lo hacen en menor impacto. Y aquello es válido, por enmarcarse en un asunto estrictamente legal. A ello, es necesario considerar que estas exenciones y beneficios, “carácter excepcional y se fundan en razones económicas, sociales o políticas, pero nunca en razones de privilegios, y la facultad de otorgamiento no es omnímoda”. (Villegas, 2001).

El Art. 31 del Código Tributario pone de relieve que la exoneración tributaria es la “exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social” (Congreso Nacional de la República del Ecuador, Código Tributario, 2015). Estas consideraciones de orden, no guardan reproche alguno a los principios de generalidad, igualdad, o el de justicia tributaria, sin embargo, inadmisibles resultarían que sean consideradas intuitu personae.

Por ello, es que las exoneraciones constituyen un derecho en el ámbito tributario, ya que al estar contempladas en la norma, no se requiere más que cumplir con los elementos constitutivos para acceder a la misma, factores que se detallan en el mismo cuerpo normativo que respalda el tributo. Lo demás le corresponde al sujeto activo, al ente público acreedor del tributo quien materializa dicho reconocimiento –porque su concesión le es atribuible a la ley- a través de los mecanismos administrativos necesarios para dicha acción.

A ello, el efecto retroactivo de la exención constituye una acción que depende, en estricto, de las disposiciones normativas contempladas en la ley; ya que, de inicio, los efectos de la exoneración siempre se contemplarán hacia lo venidero, lo que implica observancia directa al principio de irretroactividad de la norma. Sin embargo, aquello no está vedado, si el texto legal “prevé disposiciones transitorias o especiales efectos retroactivos, habrá de estarse a lo que en ella se disponga” (Queralt, Lozano Serrano, Tejerizo López, & Casado Ollero, 2014).

Por recordar; no es atribuible una traslación de los beneficios de una exoneración a un tercero no contemplado en los supuestos de orden para acogerse a este beneficio, constituye entonces una prohibición, conforme reza el Art. 36 del Código Tributario, el “extender, en todo o en parte, el beneficio de exención en forma alguna a los sujetos no exentos” (Congreso Nacional de la República del Ecuador, Código Tributario, 2015); abona a esta directriz legal el pronunciamiento de Troya, al manifestar que “respecto a exoneraciones, los beneficiarios de las mismas no pueden asumir obligaciones de terceros ni hacer extensivas a ellos las exoneraciones” (Troya Jaramillo J. V., 2014).

Exoneraciones como factor de impulso al emprendedor

La RAE define el emprender como aquella acción de “acometer o comenzar una obra, un negocio, en empeño, especialmente si encierran dificultad o peligro” (Real Academia Española, 2017); dicha definición no está alejada de la realidad que día a día afrontan los ciudadanos que se insertan en el mundo del emprendimiento; no se debe asegurar que todos los empresarios deben, de inicio, asumir que un negocio no tiene rentabilidad, pues no se evidencia la existencia de negocios improvisados; sería tanto como pretender que la formación de profesionales en los centros de educación superior sea un mero pasatiempo, inaudito en verdad. La veracidad de los actos jurídicos constituye un accionar idóneo de interacción, la cual está abordada por la voluntad de las partes, prestancia esta que conlleva a dinamizar el mercado; a ello, es oportuno referirse al hecho que “el mundo del emprendimiento, como el mundo social y las relaciones interpersonales, implica poner en juego una serie de habilidades y debilidades que se han de gestionar de manera eficaz para que no se aviste el abismo del fracaso” (Valls, y otros, 2012).

Para la vigencia y aplicabilidad de los beneficios fiscales, los gremios de los comerciantes del país se encuentran en permanente vigilancia de las reformas que se efectúen en la legislación tributaria, y tiene su lógica, en función a la racionalidad y razonabilidad de la misma, esto es, que las modificaciones normativas no resulte un atentado a las relaciones comerciales que se encuentren desarrollando. Claro está que este factor nos avisara un concreto desprendimiento tributario por parte del Estado, al no tener captación de tributos en estos sectores observados como beneficiarios tributarios, en razón de aseverar que “el sacrificio fiscal también puede verse como una “inversión” o una apuesta que realiza el Estado dado que se puede esperar que los nuevos emprendimientos generen en el futuro una mayor tributación, además de aumentar el nivel de actividad y las exportaciones, generar trabajo, contribuir a descentralizar el crecimiento económico, etc. La relación costo-beneficio del régimen de promoción es probable que sea positiva, pero debería aportarse información estadística y hacerse una evaluación en ese sentido” (Presno, 2013).

Para todo emprendimiento es necesario una atención especial del marco jurídico tributario, no solamente en el hecho de tener clara la normativa aplicable a cada caso concreto, lo cual, por seguridad jurídica, se puede escudar en el hecho que la norma es clara, pública y con presunción de conocimiento de la población toda; sin embargo, aquello no es del todo admisible, puesto que los posibles obstáculos legales a los que se enfrenta el emprendedor no solo está en la relación jurídica que mantendrá con el Estado en función a los tributos, sino también con las consideraciones de orden laboral, seguridad social, riesgo laboral, la idiosincrasia en general; asunto que deberá sortearlos por el progreso de su proyecto; sin embargo, aquello no es gratuito, y por ende deberá prever estas especulaciones adversas con un

asesoramiento probo y oportuno. La seguridad Jurídica en el ámbito tributario es referida como “la pretensión de todo contribuyente o responsable de saber a qué atenerse en su relación con el Fisco” (Soler, 2011). Esto conlleva una puntual atención a la racionalidad empresarial al momento de la toma de decisiones, pues todo emprendedor debe poseer “un conocimiento preciso de los diferentes cursos de acción para el cumplimiento de una meta en el marco de las circunstancias y limitaciones existentes. Asimismo, deben contar con información y con la capacidad de analizar y evaluar alternativas desde la perspectiva de la meta propuesta. Finalmente, deben tener el decidido interés de identificar la mejor solución mediante la selección de la alternativa más eficaz para el cumplimiento de la meta” (koontz & Weihrich, 2007).

Ahora bien, más que referirme a las principales exoneraciones tributarias que se pueden considerar al momento de buscar incentivos tributarios, considero enunciar algunas que están contempladas en la legislación ecuatoriana, entre las cuales están:

- Conforme el art. 9 de la LORTI, “Exoneración de pago del impuesto a la Renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas.- entre las cuales se pueden considerar a las sociedades nuevas así como también las sociedades nuevas que se constituyeren por sociedades existentes gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión, dentro de los siguientes sectores económicos considerados prioritarios para el Estado: a. Producción de alimentos frescos, congelados e industrializados; b. Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados; c. Metalmecánica; d. Petroquímica; e. Farmacéutica; f. Turismo; g. Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa; h. Servicios Logísticos de comercio exterior; i. Biotecnología y Software aplicados; y, j. Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, determinados por el Presidente de la República” (Congreso Nacional de la República del Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI, 2004).

- Contempla el Art. 9.2 de la LORTI la “Exoneración del pago del impuesto a la renta en industrias consideradas como básicas.- En el caso de inversiones nuevas y productivas en los sectores económicos determinados como industrias básicas de conformidad con la Ley, la exoneración del pago del impuesto a la renta se extenderá a diez (10) años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión. Este plazo se ampliará por dos (2) años más en el caso de que dichas inversiones se realicen en cantones fronterizos del país” (Congreso Nacional de la República del Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI, 2004).

- Literal h), numeral 1) del Art. 24 del COPCI, “Exoneración

del pago del anticipo del impuesto a la renta por 5 años para las empresas nuevas que se constituyan en el país, esta relación se la da en función al desarrollo de inversión” (Asamblea Nacional del Ecuador, Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, COPCI, 2010).

- Art. 9.3 LORTI, “Exoneración del impuesto a la renta en el desarrollo de proyectos públicos en asociación público-privada.- Las sociedades que se creen o estructuren en el Ecuador para el desarrollo de proyectos públicos en asociación público-privada (“APP”), gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante el plazo de diez años contados a partir del primer ejercicio fiscal en el que se generen ingresos operacionales establecidos dentro del objeto de la APP” (Congreso Nacional de la República del Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI, 2004).

- Art. 9.4 LORTI, “Exoneración del impuesto a la renta, por un plazo máximo de cinco años, de los ingresos obtenidos por los sujetos pasivos que realicen actividades exclusivas de cualquier tecnología digital libre que incluya valor agregado ecuatoriano, siempre y cuando el sujeto pasivo haya inscrito la respectiva licencia conforme lo establecido en el Código Tributario” (Congreso Nacional de la República del Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI, 2004).

- Art. 37 LORTI, “Reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta cuando se trate de reinversiones en activos productivos, maquinarias o equipos nuevos” (Congreso Nacional de la República del Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI, 2004).

- Literal g), numeral 1, del Art. 24 del COPCI, “Exoneración del pago del impuesto a la salida de divisas para los pagos al exterior por créditos externos, con plazos mayores a un año y una tasa que no supere la autorizada por el Banco Central del Ecuador” (Asamblea Nacional del Ecuador, Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, COPCI, 2010).

- Art. 10.7 de la LORTI, “Reducción del 100% adicional para el cálculo del impuesto a la renta, de la depreciación de maquinaria que se utilice para producción más limpia y para implementación de sistemas de energías renovables o mitigación del impacto ambiental” (Congreso Nacional de la República del Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI, 2004).

- Art. 10.9 de la LORTI, “Deducción del 100% adicional para el cálculo del Impuesto a la renta, los gasto en sueldos y salarios por generación de nuevo empleo” (Congreso Nacional de la República del Ecuador, Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI, 2004).

En fin, todas las exoneraciones previstas en el ordenamiento jurídico ecuatoriano, guardan relación directa con el fomento al emprendimiento, como razón misma del impulso productivo-

industrial esperado; con las exoneraciones desde su premisa inicial, es el Estado quien deja de percibir puntuales ingresos fiscales con la vigencia de estos beneficios tributarios, desiste de percibir puntuales rentas; pero la finalidad es simple, que la persona que cumple las condiciones para exonerar sus impuestos, sea la promotora de industria, de empleo, de estabilidad hacia sus beneficiarios directos como lo son sus dependientes y los indirectos, los cuales son los familiares de estos; dinamizar la economía; en fin, todos y cada uno de los compromisos que debe asumir el emprendedor, que son diversos, muchos en verdad. Pero, ánimo!!!, hago votos para que el espíritu del emprendedor jamás se marchite, que no llegue su ocaso.

Conclusiones

- La estabilidad normativa, como eje central de una correcta planificación tributaria empresarial, se torna en un insumo esencial para el fomento de la industria.
- La exoneración tributaria debe ser enfocada hacia el impulso a la producción, industria y comercio; su vigencia y enfoque fiscal debe ser acorde a las necesidades de los distintos gremios de producción.

Listado de Referencias

- Asamblea Nacional Constituyente. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Montecristi: Registro Oficial 449 de 20-oct.-2008.
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2010). *Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones, COPCI*. Quito: Registro Oficial Suplemento 351 de 29-dic.-2010.
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2015). *Ley Orgánica de incentivos para asociaciones público privadas*. Quito: Registro Oficial Suplemento 652 de 18-dic.-2015.
- Asamblea Nacional del Ecuador. (2016). *Ley Orgánica de Solidaridad y de corresponsabilidad ciudadana*. Quito: Registro Oficial Suplemento 759 de 20-may.-2016.
- Congreso Nacional de la República del Ecuador. (2004). *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, LORTI*. Quito: Registro Oficial Suplemento 463 de 17-nov.-2004.
- Congreso Nacional de la República del Ecuador. (2015). *Código Tributario*. Quito: Registro Oficial Suplemento 38 de 14-jun.-2005.
- Giuliani Fonrouge, C. (2011). *Derecho Financiero*. Buenos Aires: La Ley.
- González, E. (2004). *Derecho Tributario I*. Salamanca: Plaza Universitaria Ediciones.
- koontz, H., & Wehrich, H. (2007). *Administración una perspectiva global*. México: McGraw-Hill.
- Lago Montero, J. (1998). *La sujeción a los diversos deberes y obligaciones tributarias*. Barcelona: Ediciones Jurídicas y Sociales S.A.
- Pérez de Ayala, J. L., & González, E. (1994). *Derecho Tributario I*. Salamanca: Plaza Universitaria Ediciones.
- Plazas Vega, M. (2005). *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario*. Bogotá: Temis S.A.
- Presno, J. (2013). *Incentivos fiscales a los proyectos de inversión. VI Jornadas Tributarias de la DGI - 2013 (pág. 63)*. Montevideo: Universidad de la República.
- Queral, J. M., Lozano Serrano, C., Tejerizo López, J., & Casado Ollero, G. (2014). *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Madrid: Tecnos.
- Real Academia Española. (07 de noviembre de 2017). *Real Academia Española*. Obtenido de <http://dle.rae.es/?id=Esp2Nv>
- Sainz de Bujanda, F. (1991). *Lecciones de Derecho Financiero*. Madrid: Artes Gráficas Bernal S.A.
- Sainz de Bujanda, F. (2015). *Hacienda y Derecho (fragmentos)*. Madrid: Centro de

Estudios Políticos y Constitucionales.

Soler, O. (2011). *Tratado de Derecho Tributario*. Buenos Aires: La Ley.

Terán Suárez, J. L. (2014). *Principios Constitucionales y Jurídicos de la Tributación*. Quito: Cevallos editora jurídica.

Troya Jaramillo, J. (2015). *Lecciones de Derecho Tributario: con las últimas reformas*. Quito: Ediciones Fausto Reinoso.

Troya Jaramillo, J. V. (2014). *Manual de Derecho Tributario*. Quito: CEP.

Troya, J., & Murillo, F. (2010). *Jornadas por los 50 años del Sistema Especializado de Justicia Tributaria en el Ecuador*. Quito: V&M Gráficas.

Valdés Costa, R. (2014). *Curso de Derecho Tributario*. Buenos Aires: S.R.L.

Valls, J., Cruz, C., Torruella, A., Juanes, E., Canessa, M., & Hormiga, E. (2012). *Causas del fracaso de los emprendedores*. La Coruña: Netbiblo.

Villegas, H. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires: Depalma.