



Jose Suing Nagua
ECUADOR

MEDIDAS E INCENTIVOS EN LA REFORMA TRIBUTARIA DEL ECUADOR

La capital cultural y musical del Ecuador, Loja, es la cuna de la máxima autoridad de la Corte Nacional de Justicia, José Dionicio Suing Nagua. Nació hace 60 años en la parroquia El Cisne, al sur del país.

Sus estudios universitarios los realizó en la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, donde se graduó como Abogado de los Tribunales de la República y Doctor en Jurisprudencia. Cuenta con una Especialidad en Legislación Tributaria por la Universidad Andina Simón Bolívar - Subsede Quito. Tiene una maestría en Economía con mención en Descentralización y Desarrollo Local por la Universidad de las Américas (UDLA). Además, cuenta con un PHD en Derecho otorgado por la Universidad de las Américas.

Actualmente es el presidente de la Corte Nacional de Justicia del Ecuador y juez de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, pero ha desempeñado otros cargos de relevancia en el campo del Derecho. Cuenta con más de 32 años de experiencia laboral. En el campo privado

se ha desempeñado como consultor, director de asesoría jurídica, gerente, entre otros. En la Función Judicial ha ocupado varios cargos como: conjuce, presidente de la Sala Tributaria y de la Administrativa, juez laboral, administrativo y tributario.

En el campo académico su experiencia es vasta, ha formado parte de la planta docente de distintas universidades a nivel nacional e internacional, entre las que destacan: Universidad Central del Ecuador, UDLA, Universidad Andina Simón Bolívar, Universidad de Especialidades Espíritu Santo, Universidad de Nuevo León (México), entre otras.

Apasionado por el Derecho Tributario, pero también por la naturaleza, promueve y difunde el respeto por la Pachamama, así es José Suing, un hombre justo, coherente y cuya nobleza se refleja en sus actuaciones. "La mejor manera de enseñar es hacerlo con el ejemplo", es uno de sus lemas y ha sido una constante a lo largo de su vida profesional.

INTRODUCCIÓN

Una primera aproximación al tema es la relacionada con el régimen tributario que prevé la Constitución de la República, respecto al ejercicio de la potestad tributaria, multinivel, como consecuencia de la condición de estado unitario con gobierno descentralizado, y que consagra la flexibilización o dulcificación¹ del ejercicio de la potestad tributaria, que comparten cuatro niveles de gobierno: nacional, regional, provincial y municipal; en esa línea, solo al nivel nacional le corresponde la potestad de crear, modificar, exonerar y extinguir impuestos, mediante ley, con iniciativa privativa del Presidente de la República y aprobación por la Asamblea Nacional; en los demás niveles de gobierno, pueden hacerlo los cuerpos colegiados de cada uno de ellos con atribuciones normativas, mediante las normas que pueden expedir los correspondientes gobiernos (normas regionales, ordenanzas provinciales y ordenanzas municipales) respecto a las tasas y contribuciones especiales de mejoras, de las que ejercen potestad tributaria plena.

En este contexto, las reformas tributarias, acotadas a los impuestos, aunque por sus contenidos y trascendencia, inciden en todo el régimen tributario, han sido permanentes, la mayoría anuales, aunque en algunos casos, se han producido más de una reforma en un mismo año, con una directa afectación a la permanencia de las normas tributarias en el tiempo, con incidencia en los ciclos de planificación de los agentes económicos, generando incertidumbres.

Por otro lado, las reformas a los contenidos de leyes tributarias en general, por ejemplo el Código Tributario, que no involucran a impuestos (procedimientos administrativos, procesos contenciosos, instituciones administradoras de tributos, extinción de obligaciones

tributarias) también lo hace el nivel nacional, con el mismo procedimiento, iniciativa del Ejecutivo y aprobación de la Asamblea Nacional, con lo que la autorización constitucional para ejercer potestad tributaria respecto de los impuestos, se extiende, al ámbito tributario general, sin objeciones.

El Ecuador ha venido implementando, de manera constante, una serie de reformas tributarias en los últimos años, con el objetivo de modernizar su régimen fiscal, fomentar la inversión y mejorar la eficiencia recaudatoria. Estas reformas, en su mayoría, están orientadas a incentivar ciertos sectores productivos estratégicos, como el turismo y la tecnología, al tiempo que buscan una mayor equidad tributaria y simplificación administrativa en la gestión impositiva. En esta ponencia, examinaremos las medidas e incentivos más destacados de la reforma tributaria reciente y su impacto en la economía ecuatoriana.

CONTENIDO Y ALCANCE DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS

Los contenidos de las reformas tributarias, casi sin excepción, se encaminan a adoptar mecanismos que crean o modifican impuestos, con miras a obtener mayores ingresos que alimentan el presupuesto estatal o institucional, incluso más allá de los justificativos expresamente señalados en las exposiciones de motivos de los proyectos. Veamos algunos casos específicos en función de determinados impuestos.

Desde el 2021 hasta la presente fecha el Ecuador ha enfrentado al menos 3 reformas tributarias para lograr equilibrar su financiamiento interno; entre las que encontramos:

¹ Términos utilizados por José Vicente Troya Jaramillo en sus estudios sobre temas tributarios.

1. LEY ORGÁNICA PARA EL DESARROLLO ECONÓMICO Y SOSTENIBILIDAD FISCAL TRAS LA PANDEMIA COVID-19 (2021)

OBJETIVOS PRINCIPALES:

- Reactivar la economía después del impacto de la pandemia COVID-19.
- Mejorar la recaudación fiscal y garantizar la sostenibilidad fiscal.

MEDIDAS CLAVE:

• Deducciones:

- Se introdujo un límite a las deducciones personales del Impuesto a la Renta para personas naturales. El límite máximo fue fijado en 2,7 veces la fracción básica gravada con el Impuesto a la Renta, afectando principalmente a los contribuyentes con altos ingresos que solían deducir valores significativos por gastos personales.

• Exoneraciones:

- Se mantuvieron y ampliaron las exoneraciones para inversiones en sectores estratégicos como minería, petróleo, energía y telecomunicaciones. También se incluyeron exoneraciones para las inversiones en infraestructura pública bajo esquemas de alianzas público-privadas.

• Remisión tributaria:

- Se implementó una remisión tributaria, que permitió la condonación de intereses, multas y recargos de obligaciones tributarias generadas antes de la pandemia. Esto benefició principalmente a las pequeñas y medianas empresas (PYMEs) y personas naturales con deudas en mora con el fisco.

• Contribuciones temporales:

- Contribución Temporal al Patrimonio de Personas Naturales y Sociedades: Se establece una contribución temporal en el ejercicio fiscal 2022 para personas naturales con un patrimonio mayor a 1 millón USD y sociedades con patrimonio mayor a 5 millones USD. El objetivo es recaudar fondos para mitigar el impacto económico de la pandemia. Esta medida temporal ha sido ya utilizada en el pasado reciente (2016, como mecanismo para obtener ingresos adicionales para financiar los efectos devastadores del terremoto en Manabí, provincia costera de Ecuador)

El pago de esta contribución no otorga crédito tributario para otros impuestos, y se prevén

sanciones por falta de presentación de la declaración o inexactitud en la información.

• Régimen Impositivo Voluntario, Único y Temporal para la Regularización de Activos en el Exterior

- Se crea un régimen especial para que las personas naturales o jurídicas que mantengan activos en el exterior regularicen su situación fiscal mediante el pago de un impuesto único. No se considera un proceso de remisión tributaria en sí, pero sí proporciona facilidades para transparentar patrimonios.

• Otros incentivos:

- Se crearon incentivos fiscales para la atracción de inversiones extranjeras, incluyendo un régimen especial para las nuevas inversiones productivas en Ecuador, con beneficios como la reducción del Impuesto a la Renta por un período de 10 años en sectores priorizados.
- Se crearon exenciones y deducciones como la exención en la enajenación de inmuebles y nuevas deducciones para gastos en construcciones sustentable, patrocinio deportivo, inversión en proyectos sociales, publicidad, entre otros.
- Las sociedades constituidas después de la promulgación de la ley pueden acceder a una reducción de hasta el 5% en la tarifa del impuesto a la renta por nuevas inversiones.

2. LEY DE EFICIENCIA ECONÓMICA Y GENERACIÓN DE EMPLEO (2023)

OBJETIVOS PRINCIPALES:

- Fomentar la creación de empleo y mejorar la eficiencia económica del país.

MEDIDAS CLAVE:

• Residencia Fiscal Temporal:

- Introdujo un régimen especial de residencia fiscal temporal para personas naturales que realicen inversiones en Ecuador, sujetas a condiciones específicas, como la inversión mínima de \$150,000 USD o ingresos no ecuatorianos de al menos \$2,500 USD mensuales. Bajo este régimen, las personas no adquieren la calidad de residente bajo las normas generales del Código Tributario.

• Exoneración de impuesto a la renta:

- Para usuarios operadores de Zonas Francas, exoneración por cinco años y posteriormente una tarifa reducida del 15% para las nuevas inversiones.

- Para nuevas inversiones en energías renovables y gas natural/hidrógeno verde, exoneración del impuesto a la renta por 10 años.
- Para inversiones en proyectos turísticos, exoneración del impuesto a la renta por 7 años para inversiones de al menos \$100,000 USD, de los cuales el 10% debe destinarse al turismo rural (Art. 5).

• **Deducciones:**

- Se limitan las deducciones por promoción y publicidad para ciertos sectores, como el de alimentos ultra procesados.

• **Exoneraciones:**

- Exenciones temporales para microempresas en sus primeros dos años de funcionamiento, con el objetivo de apoyar la creación de nuevas empresas y fomentar el emprendimiento.
- Exoneraciones del IVA en ciertos productos y servicios relacionados con el sector tecnológico para incentivar la digitalización empresarial.

• **Otras reformas:**

- **Autorretención del Impuesto a la Renta para Grandes Contribuyentes:** Las sociedades calificadas como grandes contribuyentes² estarán obligadas a realizar una autorretención mensual del impuesto a la renta sobre sus ingresos gravados.
- **Incorporación de las normas CFC (Controlled Foreign Corporation):** La norma CFC (Compañía Extranjera Controlada) se estableció un régimen fiscal internacional que tiene como objetivo evitar la elusión fiscal a través de la creación de empresas controladas en jurisdicciones de baja o nula tributación.

Bajo las normas CFC, los ingresos generados por la empresa extranjera controlada pueden ser atribuidos al residente fiscal ecuatoriano como si hubieran sido generados directamente por este. Esto significa que los dividendos o beneficios no

distribuidos de la CFC se gravan en Ecuador, aun cuando no hayan sido efectivamente repatriados.

Ecuador adoptó este régimen como parte de las reformas fiscales recientes, a fin de alinear sus normas con los estándares internacionales y combatir la evasión fiscal internacional.

3. LEY ORGÁNICA PARA EL FORTALECIMIENTO DE LA ECONOMÍA FAMILIAR Y LA LEY DE CUIDADO HUMANO (2023)

OBJETIVOS PRINCIPALES:

- Apoyar a las familias ecuatorianas mediante incentivos fiscales y proteger los derechos humanos en áreas relacionadas con la salud y la economía familiar.

MEDIDAS CLAVE:

• **Reformas al impuesto a la renta:**

- **Rebaja por gastos personales:** Se establece que las personas naturales pueden gozar de una rebaja en su Impuesto a la Renta causado en función de los gastos personales declarados en el ejercicio fiscal. Estas rebajas están ligadas al número de cargas familiares y se calculan multiplicando el valor de la canasta familiar básica por la cantidad de cargas familiares.
- **Impuesto a la Renta Único a los Operadores de Pronósticos Deportivos:** Se crea un impuesto específico del 15% sobre los ingresos percibidos por los operadores de plataformas de pronósticos deportivos, tanto para residentes como no residentes fiscales en Ecuador. Esta medida, ante la evidente y masiva presencia de esta clase de actividades a través de plataformas virtuales, relativiza la prohibición de los juegos de azar que fueron establecidos mediante consulta popular en el 2011.
- **Tarifa del Impuesto a la Renta:** Se crean tablas progresivas de impuesto a la renta tanto para negocios populares como para emprendedores,

² Resolución No. NAC-DGERCGC21-00000022: "Artículo 2.- Criterios.- La consideración como grandes contribuyentes puede ser aplicada a personas naturales y/o sociedades que representen, en conjunto, al menos el 50% de la recaudación tributaria. Para el efecto, el Servicio de Rentas Internas podrá utilizar cualquiera de los siguientes criterios, mediante metodologías y/o modelos matemáticos, estadísticos y/o econométricos, ejecutados de forma anual:

a) El volumen y relevancia de sus transacciones; el aporte a la recaudación tributaria; y/o el comportamiento del sector económico al que pertenecen; información que podrá ser analizada de al menos los últimos cinco ejercicios fiscales.

b) El monto del patrimonio declarado por el contribuyente o estimado por la Administración Tributaria.

c) Otros criterios establecidos por la propia Administración Tributaria, relacionados con variables de riesgo y/o relevancia tributaria o económica.

No serán considerados como grandes contribuyentes los sujetos pasivos que previo a tal designación hubiesen sido calificados por la Administración Tributaria como empresas fantasmas.

El Servicio de Rentas Internas, mediante sus unidades administrativas competentes, tendrá la facultad de valorar la no consideración como grandes contribuyentes de aquellos sujetos pasivos que, aún cumpliendo con alguno de los parámetros cuantitativos previstos en los literales anteriores, se estime no conveniente esta consideración por razones de incidencia fiscal y de oportunidad, previo análisis del comportamiento fiscal del contribuyente en relación con el sector económico pertinente, según la actividad económica principal u otros elementos de análisis que la propia Administración Tributaria considere de relevancia para fines de control tributario."

simplificando el esquema de pago.

4. LEY ORGÁNICA PARA ENFRENTAR EL CONFLICTO ARMADO INTERNO, LA CRISIS SOCIAL Y ECONÓMICA (2024)

OBJETIVOS PRINCIPALES:

- En el contexto del combate a la inseguridad y la presencia de grupos de crimen organizado, el gobierno planteó como estrategia denominar el problema como “conflicto armado no internacional o interno”. Y para atender las necesidades de las regiones afectadas por la presencia de estos grupos que agudizan la crisis social, económica y de seguridad que atraviesa el país.

MEDIDAS CLAVE:

• **Contribuciones temporales:**

- **Contribución Temporal de Seguridad (CTS):**

Se establece para los ejercicios fiscales 2024 y 2025. Esta contribución busca generar ingresos adicionales para financiar el fortalecimiento de las capacidades de las fuerzas de seguridad, mejorar la infraestructura de seguridad pública y combatir el crimen organizado, que había tomado control de algunas regiones del país.

La tasa de la contribución varía dependiendo del nivel de ingresos. En general, las personas naturales con ingresos superiores a ciertos montos, por ejemplo, \$100,000 anuales, están sujetas a esta contribución con tasas progresivas. Para las personas jurídicas, la tasa también es progresiva, dependiendo del monto de utilidades netas generadas en el ejercicio fiscal.

- **Contribución Temporal sobre Utilidades de Bancos y Cooperativas de Ahorro y Crédito:**

Aplica a las utilidades gravadas de estos sectores en el ejercicio fiscal 2023. La tasa aplicable a esta contribución es una tasa extraordinaria, adicional al Impuesto a la Renta corporativo habitual. En general, esta tasa puede variar, pero ha sido fijada en un rango que oscila entre el 3% y el 5% sobre las utilidades netas de las instituciones financieras.

• **Impuesto al Valor Agregado:**

- Se establece una tarifa del 5% para las transferencias locales de materiales de construcción.

- El Presidente de la República podrá modificar la tarifa general del IVA dentro del rango del 13% al 15%, dependiendo de la situación fiscal.

Actualmente la tarifa general es del 15%.

• **Impuesto a la salida de divisas:**

- Se establece una tarifa del 5%, con lo que se elimina la reducción gradual que se había implementado a partir del año 2021, con la Ley de desarrollo económico. Impuesto muy criticado por los sectores productivos por considerarlo elemento que desincentiva la inversión extranjera.

CONCLUSIONES:

- Las reformas tributarias han sido una constante, dados el crónico problema de déficit fiscal que arrastra el presupuesto general del Estado, desde hace más de una década, de entre el cuatro y cinco por ciento el producto interno bruto.
- Los incentivos tributarios, generales o específicos, por actividades productivas o por determinados espacios territoriales, per se, no brindan un clima de seguridad para nuevas inversiones, especialmente la internacional, pues, si bien lo tributario es un elemento clave en la toma de decisiones, otros factores inciden en la percepción de confianza que necesitan los inversionistas.
- Las medidas tributarias, en su mayoría han servido solo de paliativos, porque, si bien han mejorado el flujo de caja de manera temporal, no han logrado resolver el problema principal, el déficit presupuestario, que se mantiene o incluso se incrementa.
- Un sistema económico sólido y sano facilita que las reformas tributarias consigan sean promotoras del desarrollo y no un desincentivo como lamentablemente ha ocurrido con las últimas en el Ecuador.
- Antes de plantear reformas tributarias únicamente enfocadas en atender eventualidades no fortalecen la economía ni mejoran el sentir de la ciudadanía sobre el hecho de que una reforma tributaria tiene como único propósito, la obtención de más recursos para un Estado ineficiente.