

INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

Instituto de Altos Estudios Nacionales

Escuela de Gobierno y Administración Pública

Título:

**IMPACTO DE LA LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD
TRIBUTARIA DEL ECUADOR EN LA DEVOLUCIÓN DE IVA AL
SECTOR EXPORTADOR: PROVINCIA DEL GUAYAS, PERIODOS 2005-
2007 Y 2008-2012.**

Autor: Héctor Ismael García Romero

Tutora: María Elena Romero Montoya

Guayaquil

17 de Septiembre de 2015

AUTORIA

Yo, Héctor Ismael García Romero, CI 1206107680 declaro que las ideas, juicios, valoraciones, interpretaciones, consultas bibliográficas, definiciones y conceptualizaciones expuestas en el presente trabajo; así cómo, los procedimientos y herramientas utilizadas en la investigación, son de absoluta responsabilidad del autor de la Tesis.

FIRMA

AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN

Autorizo al Instituto de Altos Estudios Nacionales la publicación de esta Tesis, de su bibliografía y anexos, como artículo en publicaciones para lectura seleccionada o fuente de investigación, siempre dando a conocer el nombre del autor y respetando la intelectual del mismo.

Guayaquil, 17 de septiembre de 2015

FIRMA

DEDICATORIA

A Dios, nuestro ser supremo, quien permite que todo esto esté pasando.

A mi amada esposa, fuente de inspiración y apoyo incondicional en cada paso que damos.

A mi madre, quien con su sacrificio a instaurado en mi los mejores valores y ejemplos.

A mi añorado padre, quien sin duda es pilar fundamental en mi formación.

A mi maravillosa abuelita Lucha que con su amor y ejemplo hizo en mí un luchador.

A mis familiares, amigos y seres queridos que son fuente de inspiración.

A todos los grandiosos catedráticos que he tenido y sigo teniendo a lo largo de mi vida.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	5
CAPITULO I	9
ANTECEDENTES Y DEFINICIONES: EL ESTADO Y LOS TRIBUTOS	9
1.1. El Estado	9
1.2. Los tributos	11
1.2.1. Impuestos	16
1.2.2. Tasas	19
1.2.3. Contribuciones Especiales o de Mejora	20
1.3. La Administración Tributaria del Ecuador	20
1.3.1. El Servicio de Rentas Internas	21
1.3.2. Misión	22
1.3.3. Visión	22
1.3.4. Facultades del SRI	23
1.4. Impuestos y Beneficios Tributarios	24
1.5. Definiciones Conceptuales	25
1.5.1. IVA	25
1.5.2. Beneficio Tributario	27
CAPITULO II	31
2. Desarrollo y Evolución de la devolución del IVA a exportadores en los principales países de la región	31
2.1. Caso Bolivia :	32
2.2. Caso Perú :.....	34
2.2.1. Conclusiones :.....	39
2.3. Caso Colombia :	40
2.4. Caso Chile :	42
2.5. Desarrollo y Evolución de la devolución de IVA a exportadores en Ecuador	45
2.5.1. Antecedentes :.....	45
2.5.2. Generalidades :.....	47
2.5.3. Mecanismo de devolución de IVA a exportadores de bienes :	48
2.5.4. Evolución de solicitudes y montos devueltos	48
2.5.5. Conclusiones	49
CAPITULO III	51

3. Sector Exportador en la provincia del Guayas.	51
3.1. Principales Bienes Exportados.	52
3.2. Cantidades Exportadas.	56
3.3. Principales Mercados de Exportación.	57
3.4. Hipótesis propuesta.	59
3.4.1. Análisis sobre hipótesis propuesta: Procedimiento y Metodología utilizada.	59
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.	68
1.1 Conclusiones:	68
1.2 Recomendaciones:	70
BIBLIOGRAFIA	71

RESUMEN

En el presente trabajo, se pretende describir el impacto en el comportamiento de las exportaciones efectuadas por contribuyentes domiciliados en la provincia del Guayas, luego de aprobarse una reforma tributaria que permite ampliar el beneficio tributario de la devolución de IVA a este sector. Así mismo se describe cronológicamente el nacimiento del IVA y de la devolución de este impuesto al sector anteriormente mencionado dentro del territorio ecuatoriano, además se recuentan los métodos usados por países de la región (miembros de la CAN), en lo referente al reintegro del impuesto en mención para este sector. Finalmente se analiza como influyó esta reforma en las exportaciones de bienes, solicitudes y devoluciones de IVA efectuadas estas por parte de la administración tributaria (SRI), antes y después de la misma, es decir para el periodo 2005-2007 y 2008-2012.

Palabras clave: IVA, Devoluciones, Exportaciones, Reforma Tributaria, incentivos tributarios.

ABSTRACT

In this paper, we intend to describe the impact on the behavior of exports by taxpayers domiciled in the province of Guayas, then approved a tax reform that allows to extend the tax benefit of the return of VAT to that sector. Also chronologically describes the birth of VAT and refund of this tax the sector aforementioned within Ecuadorian territory, besides the methods used by countries in the region (members of C.A.N), regarding are counted to refund tax in reference to this sector. Finally, we analyze how influence is reform in exports of goods,

and VAT refunds requests made these by the tax administration (S.R.I) before and after it, for the period 2005-2007 and 2008-2012.

Keywords: VAT Returns, Export tax reform, tax incentives.

INTRODUCCIÓN

Antes de comenzar con el desarrollo del tema, Impacto de la Ley de Equidad Tributaria en el Ecuador en la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) al sector Exportador, es importante conocer los antecedentes sobre el Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el territorio ecuatoriano.

Mediante la Ley No. 056, Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), se estableció el IVA en el país, el mencionado impuesto entró en vigencia a partir del 1 de enero de 1990, en consecuencia a una corriente mundial originada en Francia en 1954, posterior a aquella adopción, mediante Decisión 330 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) emitida en el año 1992 se refería por primera vez al tratamiento de incentivos tributarios y no tributarios para las exportaciones por medio de impuestos indirectos. (Durango Pérez, 2004).

Cabe mencionar que originalmente en nuestro país no se establecía tarifas diferenciadas de IVA, más bien desde su incorporación se mantuvo una tarifa única que era del 10%, la misma actualmente está en un 12% (Art.65 LRTI). Adicionalmente existen bienes y servicios exonerados o gravados con una tarifa 0% de IVA. (Artículos 56, 57 LRTI).

Este impuesto al ser indirecto y afectar al consumidor final, es utilizado como medio para incentivar o subsidiar ciertos sectores económicos y sociales en el país, con las

denominadas devoluciones de IVA (Art 57 al 74 LRTI). Entre estos sectores beneficiados tenemos al de exportadores de bienes (Art.57 LRTI). Dicho beneficio tributario nace en el país en el año 1999 mediante la LEY PARA LA REFORMA DE LAS FINANZAS PÚBLICAS (Títulos I y III) (Ley No. 99-24) publicada en el Suplemento del Registro Oficial 181 del 30 de abril de 1999.

En el Ecuador a partir del año 2007 han habido una serie de reformas en el ámbito tributario, las cuales han buscado una armonía con los preceptos dispuestos en la Constitución de la República, es así que en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador (LRETE), la cual fue publicada en el Registro Oficial N.242 del 29 de diciembre de 2007 se aprobaron una serie de reformas, entre aquellas al artículo 57 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) correspondiente a la devolución del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a exportadores de bienes, en la cual se añaden a los servicios como adquisiciones sujetas a la devolución del IVA, siempre y cuando estas estén ligadas al proceso productivo de los bienes a exportar. Esto con el afán de que los exportadores tengan un mayor flujo de efectivo mensual y así se incentive el sector, es por ello y por factores adicionales que a partir del año 2008 ha existido un aumento en los montos exportados como también un incremento en los montos solicitados y devueltos por la administración Tributaria en lo que respecta al IVA.

Según la investigación de Villareal (2009) se establece que las reformas tributarias en materia de inversión buscan dinamizar la economía y corregir ciertas distorsiones conocidas como evasión o elusión.

El aumento de exportaciones en un país se traduce en un incremento del bienestar de su población y como tal un indicador aceptado para concluir que la calidad de vida de los habitantes ha mejorado, esto relacionando el Índice de Desarrollo Humano (IDH) y el Producto Interno Bruto (PIB) (Concha, 2002: 89).

La interacción que tienen los países a nivel comercial, de acuerdo a estudios realizados, ha sido un factor significativo para que las desigualdades sociales existentes entre sus habitantes se reduzcan, (Chakrabarti, cit. por Concha, 2002).

Por otra parte para Wasow, Bernard (2001) el increíble ascenso en el nivel de vida de los habitantes del sudeste Asiático se debe al espectacular aumento en sus exportaciones.

Adicionalmente lo enunciado por (Duarte, 2011: 100) sobre el *drawback* (sistema de devolución o compensación de impuestos para exportadores de bienes) es parte de los mecanismos implementados por los gobiernos para incentivar al sector exportador, esto con el objetivo de que sus productos sean competitivos a nivel mundial y consecuentemente la balanza comercial de los países se vea beneficiada (Cigueñas, 1980: 115).

Para el desarrollo de la tesis propuesta, en el primer capítulo se comienza estableciendo los antecedentes sobre el sistema tributario en Ecuador, leyes vigentes y también un desglose

de lo que comprende el IVA y los beneficios tributarios. En el segundo capítulo se conoce como están compuestos los sistemas de devolución de IVA a exportadores en los países que conforman la Comunidad Andina de Naciones (CAN) y como se ha desarrollado el sistema de devolución de IVA en el país. Mientras que en el tercer capítulo se analiza al sector exportador ecuatoriano desde sus inicios, montos, cantidades y tipos de bienes exportados en el periodo de análisis, en el mismo capítulo también se expone la metodología utilizada para desarrollar la hipótesis planteada, la cual es: “La reforma citada al Art. 57 de la LRETE con respecto al beneficio tributario de la devolución de IVA incidió en un aumento del 5% de las exportaciones de bienes en la provincia del Guayas” por medio de un análisis comparativo entre los montos de IVA devueltos y los montos exportados en el sector dentro del periodo analizado.

Como Objetivo General se plantea analizar el impacto producido por la reforma tributaria del 2007, con respecto al beneficio tributario de la devolución de IVA en las exportaciones de bienes dentro de la provincia del Guayas. Los Objetivos Específicos: Relacionar los montos solicitados por devolución de IVA a exportadores, con los montos devueltos por parte de la administración tributaria en la provincia del Guayas, antes y después de la reforma; Conocer qué tipo de bienes se exportaban en mayor cuantía antes y después de la reforma tributaria del 2007; Verificar la evolución del número de exportaciones de bienes a partir del año 2008; Verificar la evolución de las solicitudes de devolución de IVA a Exportadores a partir del año 2008 y Cuantificar la incidencia de la reforma en el sector exportador comprendido en la provincia del Guayas.

CAPITULO I

ANTECEDENTES Y DEFINICIONES: EL ESTADO Y LOS TRIBUTOS.

1.1. El Estado

Según la Constitución Política del Ecuador (2008) en su primer artículo, se establece que:

Cuadro No. 1

Artículo 1 Constitución Política del Ecuador

El Ecuador es un estado constitucional de derechos y justicia social, democrático, soberano, independiente, unitario, intercultural, plurinacional y laica

Se organiza como república y la forma de gobierno es descentralizada

En el pueblo radica la soberanía, cuya voluntad es el fundamento de la autoridad, y se ejerce a través de los órganos del poder público y de las formas de participación directa previstas en la Constitución

Los recursos naturales no renovables del territorio del Estado pertenecen a su patrimonio inalienable, irrenunciable e imprescriptible

Fuente: Constitución (2008). www.asambleanacional.gov.ec, Recuperado el 27 de Agosto de 2015, de http://www.asambleanacional.gov.ec/documentos/constitucion_de_bolsillo.pdf
Elaborado por: El Autor

El Estado comprende los siguientes componentes: primero, el de territorialidad o control de un espacio determinado y segundo el de sociedad o comunidad organizada políticamente, donde este se establece como una unidad política independiente, en la cual ejerce soberanía sobre una determinada área de la superficie terrestre reconocida internacionalmente (Méndez y Molinero. 1984:136).

También el Estado acorde a la ciencia política es catalogado como el eje central para la dirección de un país, donde mediante la autonomía que posee lo organiza de forma jurídico-política. Formalmente, El Estado sería quien ejerce dominio sobre un país y sus habitantes, acorde a los límites dispuestos y la autoridad que ejerce (Molina, cit. por López, 2014: 4).

Se concluiría que el Estado, económicamente hablando es el principal agente de intervención en los inconvenientes que tenga un país en materia social y económica, donde su principal objetivo es optimizar equitativamente los recursos que el país posea mediante políticas que permitan el crecimiento y desarrollo sostenible del país garantizando el buen vivir ¹.

¹ Idea tomada de la tesis de López, F. La inversión del servicio de rentas internas para fomentar la cultura tributaria en el país y su efecto en el cumplimiento de las obligaciones tributarias durante el período 2008 – 2011. 2014:pp. 5)

1.2. Los tributos.

Son valores determinados por la ley que percibe el Estado por concepto de prestaciones de dinero, bienes o servicios de acuerdo a la capacidad contributiva de la población y que son principalmente destinados a financiar obras de carácter público. Los tributos se encuentran dentro de la política tributaria, y son el conjunto de impuestos, tasas, contribuciones y procedimientos operativos, que debe cumplir la sociedad para financiar la actividad del Estado (Departamento de Servicios Tributarios del SRI, 2008).

El tributo es la sustracción de cierta cantidad de riqueza que realiza el estado a sus contribuyentes, ejerciendo el poder tributario que este ostenta. Dentro del presupuesto de un país, los tributos son categorizados como ingresos públicos (Bidart, Germán, 1996: 158).

La palabra tributo proviene etimológicamente del latín: *tributum*, que se traduce en una carga continua en dinero o en especie, que debe entregar el contribuyente (vasallo) al señor (opresor) en reconocimiento del señorío. Además al tributo se lo considera como obsequio, dádiva, gratitud y hasta con la connotación de respeto. También la palabra impuesto, etimológicamente proviene del latín: *impositus*, que denota imposición de carga o tributo. De la misma forma que las anteriores, la palabra Contribución proviene del latín: *contribuere*, que significa dar,

coercitivamente lo que es tributar se asemeja a lo que voluntariamente es:

obsequiar, proporcionar, ayudar, colaborar, etc.² (Diccionario, 2011).

La obligación de rendir tributos desde sus inicios fue consecuencia de la dominación dentro de la sociedad, estos es, comenzando desde un conquistador, opresor hasta el mismo gobernante, siempre apegados en cualquiera de sus formas a vínculos de sujeción. No existían límites donde se podía diferenciar entre un tributo recaudado mediante relación sana u opresiva. La obligatoriedad de rendir tributos iba desde la entrega del cuerpo, vida (en forma de esclavitud), propiedades, bienes, trabajo gratuito y tiempo inclusive estos a perpetuidad. Además se concluye que el hecho de establecer el término impuesto por tributo mediante normativa legal, es un gran alcance. Existieron siglos de una opresión tributaria que parecía eterna hasta llegar a su concepción de legalidad, donde a pesar de no ser la solución de fondo, al menos aparenta justificación, cierta razón, pero más que nada de una forma civilizada su coerción.³ (Diep, Daniel, 2003).

Antes de plantear un concepto de tributo, se alegan los siguientes conceptos establecidos por los siguientes autores:

Diccionario de la Real Academia Española (2001): (del latín *tributum*) no es sino la entrega de una contribución sea en dinero o especie por parte del súbdito al soberano, por las

² Idea tomada de: López, LA INVERSIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS PARA FOMENTAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN EL PAÍS Y SU EFECTO EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL PERÍODO 2008 – 2011, 2014: 6

³ Idea tomada de: López, LA INVERSIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS PARA FOMENTAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN EL PAÍS Y SU EFECTO EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL PERÍODO 2008 – 2011, 2014. pp 6

atenciones o cargas recibidas. Además añade: que es la obligación monetaria por parte de los contribuyentes en función del sostenimiento de las cargas públicas (Diccionario, cit. por López, 2014).

Dentro del aspecto económico, al tributo se lo define como: detracciones de cierta parte de la riqueza de los contribuyentes exigidas por el Estado. Dentro del aspecto jurídico es definido mediante leyes que son dictadas en función del poder tributario del estado, con la finalidad dentro del aspecto político promulgar el bienestar de la sociedad (Martín, José, cit. por López, 2014).

Para Villegas (2001), es toda obligación habitualmente monetaria que por ley ejerce el estado en función de los fines que este busca satisfacer, con cargo a las personas naturales y jurídicas que se encuentren enmarcadas en los preceptos de ley ya determinados (Villegas, cit. por López, 2014: 7).

En tanto para Giuliani (1987), el tributo: en la prestación monetaria que de manera obligatoria exige el estado en apego a su poder recaudador establecido mediante las relaciones de derecho público (Giuliani, cit. por López, 2014: 6).

Francisco De la Garza (1976), indica que:

[...] tributo es la obligación pecuniaria coactiva que tiene un sujeto (contribuyente) para con el estado o cualquier entidad estatal que legalmente

esté facultada para establecerla. Partiendo desde épocas monárquicas, el Estado ha exigido a los particulares mediante su poder tributario que le transfieran parte de su riqueza. Aquellas contribuciones son conocidas con el nombre de tributos e impuestos. Estas dos palabras en anteriores épocas eran ejercidas de manera tirana y arbitraria, actualmente el estado las establece por principios soberanos que la propia ley lo faculta. Al hablar de contribución se refiere a una forma impositiva más democrática donde la misma se ejerce acorde a la capacidad contributiva que tenga el sujeto pasivo, esto establecido por el estado apegado a los criterios de equidad y/o justicia, otorgando una visión de reciprocidad al contribuyente con el estado por sus aportaciones y como tal estando más a tono a la época moderna (De la Garza, cit. por López, 2014: 8,9).

Se definiría al tributo como la imposición estatal de tipo pecuniario coactivo mediante: impuestos, tasas, contribuciones o cualquier otra forma de establecer una obligación fiscal, donde el sujeto pasivo tiene el deber de satisfacer, esto con la finalidad de que el estado tenga los recursos monetarios necesarios para el cumplimiento de sus obligaciones previamente establecidas⁴ (Villegas, Héctor, 2001).

Todo impuesto y contribución debe ser regulado por ley. Es así que cualquier cambio, creación o extinción de tributo solamente puede ser efectuado en el caso ecuatoriano por medio de la Asamblea Nacional Constituyente (Código Tributario, 2009: artículo 3).

⁴ Idea tomada de: López, LA INVERSIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS PARA FOMENTAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN EL PAÍS Y SU EFECTO EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL PERÍODO 2008 – 2011, 2014. pp 8

Etimológicamente *nullum tributum sine lege*, que quiere decir: no hay contribución alguna, si no está establecida mediante ley, es el precepto mediante el cual el principio de legalidad tributaria se apoya (Constitución, 2008, cit. por López, 2014: 8).

Sólo mediante iniciativa del Poder Ejecutivo establecida mediante la aprobación de leyes se podrán establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Así mismo, sólo por acto normativo de órgano competente (por ejemplo los Gobiernos Autónomos Descentralizados –GADS-), se podrán exonerar, modificar, establecer y hasta extinguir tasas y contribuciones. Mediante ley u ordenanzas municipales se regularán o crearán las tasas y contribuciones especiales (Constitución, cit. por López, 2014: 8).

«Es una relación jurídica *ex lege*, en virtud de la cual una persona (sujeto pasivo principal, contribuyente o responsable), está obligada hacia el Estado u otra entidad pública, al pago de una suma de dinero, en cuanto se verifique el presupuesto de hecho determinado por la ley» (Jarach, Dino, 1982: 73).

Desde el aspecto económico del tributo, se indica que la obligatoriedad del sujeto pasivo (contribuyente) consiste en dar determinadas sumas de dinero, exigidas por el estado de manera coercitiva con el afán de cumplir los objetivos planteados dentro de su presupuesto, donde cada contribución representa una cuota que es parte de la riqueza de la población. Es

considerada una disminución de cierta parte de la riqueza de los contribuyentes⁵. El hecho imponible establecido por la normativa legal correspondiente es quien determina la obligación jurídica-tributaria que tienen los contribuyentes. Es así que por preceptos legales produce efectos jurídicos, teniendo como componentes al objeto del impuesto, el sujeto pasivo del impuesto, el aspecto temporal (tiempo en el cual se establece el hecho generador), el aspecto espacial (el lugar geográfico donde se da el hecho generador), la base imponible y la alícuota (tasa impositiva). La obligatoriedad jurídico-tributaria que tienen los sujetos pasivos se establece cuando el sujeto activo verifica conjuntamente los seis elementos arriba descritos (Jarach, cit. por Amaro y López, 2014: 3 y 9).

Según Villegas (2001), los tributos se dividen en: impuestos, tasas y contribuciones especiales, esto conforme al derecho positivo y a la clasificación más reconocida por la doctrina (Villegas, cit. por López, 2014: 10).

1.2.1. Impuestos.

Según (Villegas, Héctor, 2001), el hecho generador de un tributo es independiente a la actividad económica relativa de un contribuyente.

⁵ Idea tomada de: López, LA INVERSIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS PARA FOMENTAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN EL PAÍS Y SU EFECTO EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL PERÍODO 2008 – 2011, 2014. pp 9

De acuerdo a Flores (1946), los impuestos son contribuciones monetarias al Estado y quienes lo conforman como entidades recaudatorias de tributos, donde aquellas reclaman en virtud del poder coactivo que la ley los faculta, acorde a los parámetros y montos determinados de manera directa sin que exista contraprestación inmediata, esto con el fin de satisfacer las necesidades de la ciudadanía en general. Al existir imposición para la recaudación de tributos, se traduce en que los contribuyentes deben efectuar determinadas imposiciones monetarias independientemente de la voluntad que tengan para hacerlo. (Flores, Ernesto, 1946: 33).

Se han establecido los siguientes principios acorde a la doctrina de bienestar social (Bonilla, Ignacio, 2002):

Máxima neutralidad económica: busca una óptima distribución de recursos mediante una buena estructura impositiva⁶. En segundo lugar, la equidad: es lo que se busca en los países contemporáneos, es decir establecer mecanismos de recaudación justos, que permitan una progresividad recaudatoria, en otras palabras que estén acordes a la capacidad contributiva de los sujetos pasivos. Por último se tienen a los costos mínimos de recaudación y cumplimiento, donde mediante mecanismos legales claros y específicos se permita una recaudación efectiva es decir, el costo-beneficio entre lo recaudado y los costos para hacerlo sea rentable. Los costos de recaudación y administración que están inmersos en un sistema impositivo deben de reducirse si se pretende una recaudación efectiva. Se concluiría que la

⁶ Idea tomada de: López, LA INVERSIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS PARA FOMENTAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN EL PAÍS Y SU EFECTO EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL PERÍODO 2008 – 2011, 2014. pp 11

finalidad de los impuestos es obtener la mayor cantidad de ingresos para el Estado (Bonilla, Ignacio, 2002).

La redistribución de los ingresos de manera equitativa y a favor de un grupo social vulnerable es de los principales objetivos en un sistema impositivo; alcanzándose esto cuando los efectos regresivos en una economía logran ser minimizados (Ayala, Espino, 2011: 223).

Los impuestos se clasifican en: impuestos directos e impuestos indirectos. Los directos son considerados impuestos progresivos, puesto que gravan al sujeto pasivo directamente sobre su ingreso, capital, patrimonio o riqueza, como tal no se puede trasladar la carga impositiva sobre otros. Un estado pretende alcanzar la progresividad impositiva, es decir, que exista mayor presión fiscal sobre impuestos directos (Bonilla, cit. por López, 2014: 12).

Los impuestos indirectos en cambio son aquellos que gravan sobre la producción y consumo, donde a diferencia de los descritos en el párrafo anterior estos pueden trasladarse, es decir hasta llegar al consumidor final. Este tipo de impuestos se caracterizan por ser de dos tipos, el primero llamado: multifásico, es decir, que grava todas las etapas del proceso de compra-venta; y el segundo, conocido como monofásico, donde se grava únicamente en una sola etapa del proceso. Ambos tipos de impuestos se subdividen en los conocidos: impuestos a las ventas e impuesto al valor agregado (IVA). Por ejemplo, en Ecuador, el IVA es lo que conocemos como impuesto indirecto multifásico en cambio, el impuesto a los consumos especiales (ICE) es un impuesto indirecto monofásico. Se podrían considerar en términos macroeconómicos a los impuestos directos como aquellos que afectan al ingreso de los

contribuyentes (factores económicos); y a los impuestos indirectos como aquellos que afectan a los precios de mercado (el coste lo asume el consumidor final)⁷ (Arriaga, 2001: 99).

1.2.2. Tasas.

Se caracterizan por la contraprestación de un servicio público al sujeto pasivo; en otras palabras es una imposición monetaria que recae sobre la persona que demande un determinado servicio a una entidad pública, en este aspecto se diferencian de los impuestos, en que estos son presupuestos determinados por la normativa legal sin necesidad de dar una contraprestación inmediata. Se consideran a las tasas; tributos proporcionales, debido a que para cualquier contribuyente la tasa a pagar es igualitaria, siendo indistinta la base imponible que genera el pago del mencionado tributo (Cangallo Ed, 1989: 234).

A diferencia de los impuestos, las tasas pueden crearse, modificarse y/o extinguirse, mediante normativas de menor nivel jerárquico que una ley (Decretos, Ordenanzas) y además por actores estatales distintos (Concejales, Alcaldes), las mismas son cobradas por la contraprestación de un servicio público recibido y establecido por gobiernos seccionales, conocidos también como gobiernos autónomos descentralizados (GADS) ejemplo: municipios, prefecturas, etc.⁸

⁷ Idea tomada de: López, LA INVERSIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS PARA FOMENTAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN EL PAÍS Y SU EFECTO EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL PERÍODO 2008 – 2011, 2014. pp 9

⁸ Idea tomada de la tesis de López, F. La inversión del servicio de rentas internas para fomentar la cultura tributaria en el país y su efecto en el cumplimiento de las obligaciones tributarias durante el período 2008 – 2011. 2014:pp. 14)

1.2.3. Contribuciones Especiales o de Mejora.

La contribución especial o de mejora, consiste en establecer un tributo al sujeto pasivo beneficiado en la obtención de un incremento en el valor de sus bienes a consecuencia de la construcción, mejora o realización de cualquier obra pública. Además se establece que la contribución especial o de mejora se configura cuando una obra pública beneficia de manera directa a los habitantes cercanos a la misma. El mencionado tributo solo grava sobre los beneficiarios de la obra pública, siendo éste el hecho generador del tributo. También las contribuciones especiales o de mejora se pueden generar, cuando acontezcan catástrofes naturales o conflictos bélicos que atenten contra el bienestar de la sociedad donde el Estado deba intervenir para mantener el orden acorde a la norma jurídica correspondiente (Ribó Luis y Fernández Joaquín, 1998).

1.3. La Administración Tributaria del Ecuador.

La Administración del sistema tributario es una de las áreas del sector público que debe ser objeto de atención prioritaria y fortalecimiento, puesto que la recaudación que realiza la misma se encuentra entre los principales rubros de ingresos que forman parte del Presupuesto General del Estado (León, Alvarado, 2014).

Las entidades ejecutoras de las normas contenidas en la Política Tributaria, se denominan Administraciones tributarias. En el Ecuador operan tres Administraciones Tributarias:

1. El Servicio de Rentas Internas (SRI), que administra los impuestos internos.
2. El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), que administra los impuestos al comercio exterior.
3. Los Organismos de régimen seccional (Municipios), que administran principalmente tasas y contribuciones.

1.3.1. El Servicio de Rentas Internas.

De acuerdo a su estatuto orgánico, el Servicio de Rentas Internas (SRI), es el organismo estatal que se encarga de administrar los impuestos internos en el Ecuador, caracterizado por ser una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, enmarcada dentro del derecho público y con jurisdicción nacional, la misma está encargada de recaudar los tributos internos establecidos por ley, mediante la aplicación de la normativa vigente. Fue creada por la Ley No. 41 y publicada en el Registro Oficial, el 2 de diciembre de 1997, teniendo como finalidad consolidar en el país la cultura tributaria con la finalidad de incrementar de forma sostenida el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes (SRI, 2013).

1.3.2. Misión.

La misión del SRI es la de contribuir a la construcción de una ciudadanía fiscal, mediante la concientización, la promoción, la persuasión y la exigencia del cumplimiento de las obligaciones tributarias, en el marco de principios y valores, así como de la Constitución y la Ley⁹; de manera que se asegure una efectiva recaudación destinada al fomento de la cohesión social (SRI, 2013).

1.3.3. Visión.

Se establece como visión para el SRI, llegar a ser una institución que goza de confianza y reconocimiento social por hacerle bien al país. Hacerle bien al país por su transparencia, modernidad, cercanía y respeto a los derechos de los ciudadanos y contribuyentes. Hacerle bien al país porque cuenta con funcionarios competentes, honestos, comprometidos y motivados. Hacerle bien al país por cumplir a cabalidad la gestión tributaria, disminuyendo significativamente la evasión, elusión y fraude fiscal¹⁰ (SRI, 2013).

⁹ SRI, C. (2013). <https://cef.sri.gob.ec/cefvirtual/>. Recuperado el 01 de enero de 2015, de <http://aula.virtualepn.edu.ec/mod/book/view.php?id=33822&chapterid=14348>

¹⁰ SRI, C. (2013). <https://cef.sri.gob.ec/cefvirtual/>. Recuperado el 01 de enero de 2015, de <http://aula.virtualepn.edu.ec/mod/book/view.php?id=33822&chapterid=14348>

1.3.4. Facultades del SRI.

Según el código tributario, la administración tributaria interna implica el ejercicio de las siguientes facultades: en primer lugar la de aplicación de la ley; segundo, la determinadora de la obligación tributaria; tercero, la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; cuarto, la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y por último la de recaudación de los tributos (CódigoTributario, 2014).

Cuadro No. 2

Facultad determinadora: Comprende el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.



La facultad resolutive, establece que: las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria



La facultad sancionadora, establece lo siguiente: las resoluciones que expida la administración tributaria, donde se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en las medidas previstas en la ley



La facultad recaudadora, establece que la recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo, el cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración

Fuente: (CódigoTributario, 2014). Código Tributario del Ecuador. Registro Oficial Suplemento 405 de 29-dic-2014. Recuperado el 10 de Enero de 2015, de <http://www.sri.gob.ec/BibliotecaPortlet/descargar/5124f763-c72c-42e8-8f76-e608d6329c81/C%D3DIGO+TRIBUTARIO+ULTIMA+MODIFICACION+Ley+0+Registro+Oficial+Suplemento+405+de+29-dic.-2014.pdf>

Elaborado por: El Autor

1.4. Impuestos y Beneficios Tributarios.

El Servicio de Rentas Internas no solo es la entidad pública encargada de recaudar los tributos, sino también dentro de sus funciones está aplicar y difundir beneficios tributarios, donde aquellos tienen la finalidad de favorecer o estimular a determinados sectores, actividades, regiones o agentes económicos. También se le llama «renuncia tributaria», debido a que por esta vía el Estado como ente recaudador desiste, parcial o totalmente, de aplicar el régimen impositivo general, atendiendo a un objetivo superior de política económica o social.

Uno de los beneficios tributarios es la devolución de IVA, que es un procedimiento mediante el cual el SRI procede a efectuar la devolución del mencionado impuesto a los beneficiarios cuyo derecho está establecido en la normativa legal correspondiente.

Actualmente existen los siguientes beneficiarios de devolución de IVA:

Cuadro No. 3

1. Exportadores, 2. Proveedores de Exportadores; 3. Proveedores del Sector Público (hasta octubre 2009);

4. Turistas Extranjeros; 5. Ejecutores de Convenios Internacionales, Misiones Diplomáticas, Misiones Consulares, Organismos Internacionales además de sus respectivos funcionarios acreditados

6. Personas con Discapacidad; 7. Entidades del Art. 73 de la Ley de Régimen Tributario Interno; 8. Operadores de Turismo Receptivo

9. Aerolíneas que prestan servicio de transporte de carga al extranjero ;
10. Personas de la Tercera Edad y 11. Transporte terrestre público urbano de pasajeros

Fuente: (LRTI, 2010). Ley de Régimen Tributario Interno. Codificación No. 2004-026. Recuperado el 10 de Enero de 2015, de <http://www.sri.gob.ec/BibliotecaPortlet/download/aad9ab14-35f4-4f1c-bf3a-f2ece7f82395/LEY+DE+REGIMEN+TRIBUTARIO+INTERNO.pdf>

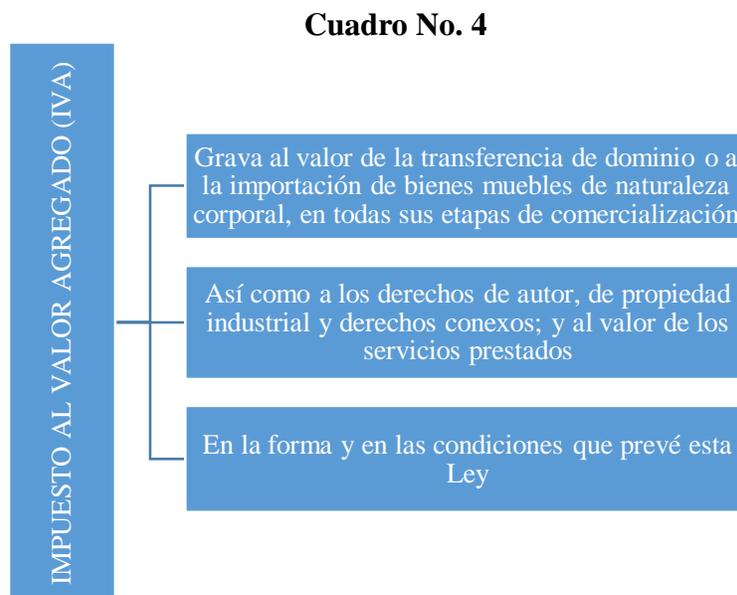
Elaborado por: El Autor

El sector exportador es el que se pretende analizar, a fin de corroborar si la reforma citada al Art. 57 de la LRETE con respecto al beneficio tributario de la devolución de IVA incidió en un aumento del 5% de las exportaciones de bienes en la provincia del Guayas.

1.5. Definiciones Conceptuales.

1.5.1. IVA.

De acuerdo al artículo 52 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI):



Fuente: (LRTI, 2010). Ley de Régimen Tributario Interno. Art. 52. Codificación No. 2004-026. Recuperado el 10 de Enero de 2015, de <http://www.sri.gob.ec/BibliotecaPortlet/download/aad9ab14-35f4-4f1c-bf3a-f2ece7f82395/LEY+DE+REGIMEN+TRIBUTARIO+INTERNO.pdf>

Elaborado por: El Autor

El impuesto en mención fue adoptado en el Ecuador mediante Ley No. 056-Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), vigente a partir del 1 de enero de 1990, consecuencia de una corriente mundial originada en Francia en 1954 y no de la Decisión 330 de la Comunidad Andina (CAN) que se emitió en 1992, refiriéndose por primera vez al tratamiento de incentivos tributarios y no tributarios para las exportaciones, que por primera vez hacía referencia a los impuestos indirectos (Durango Pérez, 2004).

[...] Para Fenochietto (2001) el IVA es un impuesto indirecto que grava al consumo, se lo considera indirecto debido a que no se establece de forma directa la capacidad contributiva del consumidor final y también es considerado un impuesto real ya que no considera aspectos o status sociales en los contribuyentes, basándose en esto, es menester señalar que el gravamen al valor agregado ha sido establecido como un impuesto indirecto sobre el consumo, esencialmente trasladable, (Corte Suprema de Justicia de la Nación, en la causa Compañía General de Combustibles, del 16 de junio de 1993, Rev. Impuestos, 1993-B, 1941), en la cual se sostuvo; si bien la traslación impositiva es un fenómeno regido por las leyes de la economía, es necesario reconocer en determinados casos que la trascendencia jurídica es fundamental en los efectos económicos de los impuestos (Benítez, 2014: 12-13).

Es importante mencionar que en sus orígenes el IVA no establecía tarifas diferenciadas, más bien desde su incorporación se mantuvo una tarifa única que era del 10%, que posteriormente ha variado hasta la actual tarifa: 12% (Art.65 LRTI). Sin embargo, se decidió

otorgar exenciones o tarifa “cero” a bienes y servicios de primera necesidad (artículos 56, 57 LRTI).

Este impuesto al ser indirecto y afectar al consumidor final, es utilizado como medio para incentivar o subsidiar ciertos sectores económicos y sociales en el país, con las denominadas devoluciones de IVA (Art 57 al 74 LRTI). Entre estos sectores beneficiados tenemos al de exportadores de bienes (Art.57 LRTI). Dicho beneficio tributario nace en el país en el año 1999 mediante la LEY PARA LA REFORMA DE LAS FINANZAS PÚBLICAS (Títulos I y III) (Ley No. 99-24) publicada en el Suplemento del Registro Oficial 181 del 30 de abril de 1999.

1.5.2. Beneficio Tributario.

La legislación tributaria ecuatoriana dispone de algunos preceptos de eliminación o reducción del pago de la obligación tributaria, los cuales se establecen mediante deducciones o exenciones impositivas, esto con la finalidad de promover los objetivos de política pública, lo que supone una menor recaudación de impuestos para el Estado pero un mayor dinamismo en la economía¹¹ (SRI, 2014).

Se denomina gasto tributario al monto global de impuestos que el Estado deja de recaudar a consecuencia de la aplicación de estos beneficios e incentivos y que, de acuerdo

¹¹ SRI. (2014). www.sri.gob.ec. Beneficios e Incentivos Tributarios. Ecuador. Recuperado el 20 de Agosto de 2014, de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/beneficios-e-incentivos-tributarios>

con el artículo 94 del Código Orgánico de Planificación de Finanzas Públicas, constituirá un anexo de la proforma del Presupuesto General del Estado, en donde los incentivos y beneficios adoptan diversas formas en el esquema de cálculo de los impuestos: exoneraciones o exenciones de rentas, consumos y determinados elementos patrimoniales; deducciones a la base imponible, tasas impositivas reducidas, crédito tributario, diferimiento de pago, etc. Adicionalmente el gasto tributario persigue varias finalidades: realizar una mejor distribución de la obligación tributaria, atender situaciones que merecen una especial protección del Estado, promover determinadas conductas en el ámbito de la salud personal y ambiental, así como estimular el empleo y la inversión (Constitución de la República. 2008: Art. 300), la matriz que se presenta a continuación constituye un esfuerzo del Servicio de Rentas Internas por acercar a la ciudadanía y a las personas emprendedoras el conocimiento de los beneficios e incentivos que pueden disfrutar en cada uno de los impuestos, por sus decisiones de gasto o inversión, clasificándolas –además– por los distintos objetivos de política pública a los que se atienden¹² (SRI, 2014).

A continuación se muestran los diferentes beneficios tributarios que las políticas públicas han dispuesto en Ecuador, donde se pueden observar los sectores que se pretenden beneficiar con los mismos:

¹² SRI. (2014). www.sri.gob.ec. Beneficios e Incentivos Tributarios. Ecuador. Recuperado el 20 de Agosto de 2014, de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/beneficios-e-incentivos-tributarios>

Tabla No. 1
Beneficios Tributarios en Ecuador

IMPUESTO	AHORRO INVERSIÓN	PRODUCTIVA EMPLEO	JUSTICIA REDISTRIBUTIVA EQUIDAD	PROVISIÓN DE BIENES Y SERVICIOS PÚBLICOS, Y RECIPROCIDAD	MEDIOAMBIENTAL Y OTROS OBJETIVOS
IMPUESTO A LA RENTA	26	26	19	8	
IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS	4	2	2		
IMPUESTO A LAS TIERRAS RURALES		4	3	2	5
IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES		1	1	2	
IMPUESTO A LOS VEHÍCULOS MOTORIZADOS		3	1	4	
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	3	16	19	24	
IMPUESTO AMBIENTAL A LA CONTAMINACIÓN VEHICULAR		2	3	5	2
IMPUESTO REDIMIBLE A LAS BOTELLAS PLÁSTICAS NO RETORNABLES			1	1	
Total general	33	54	49	46	7

Fuente y Elaborado por: Página Web del Servicio de Rentas Internas <http://www.sri.gob.ec/web/guest/beneficios-e-incentivos-tributarios>

De acuerdo al tema a tratar, existen diversas opiniones acerca de los incentivos tributarios, es decir, que son subsidios y no incentivos reales, no obstante, no se debe olvidar que según el Pacto Andino se considera subsidio a la devolución de los impuestos indirectos (en nuestro caso el IVA) sobre la elaboración, producción y posterior exportación de bienes, así como también de los gravámenes a la importación de materias primas, insumos y bienes intermedios que formen parte de las mercancías de exportación; sin embargo, los subsidios disfrazados de incentivos pueden ser favorables para la actividad exportadora, con administración responsable, para que no afecte el gasto público de manera que sea negativo para el Estado; sino para que este sector crezca y la economía nacional también (Valenzuela Fabiola, 2011).

A nivel regional el Ecuador es miembro de la Comunidad Andina (CAN) y sus Decisiones 388 y 599 establecen directrices para armonizar los impuestos indirectos como incentivos a las exportaciones de bienes y armonizar también los aspectos sustanciales y procedimentales del IVA. Sobre estas decisiones es que se han modificado las normativas

internas del país, para evitar la exportación de impuestos y lograr el crecimiento interno del sector exportador y su fortalecimiento frente a otros países (Valenzuela Fabiola, 2011).

La armonización de los impuestos indirectos se conlleva como incentivos a las exportaciones de bienes por la adquisición de materia prima, insumos, servicios y bienes de capital nacionales o importados que hayan sido utilizados dentro del proceso productivo del bien o bienes a exportar, y que posteriormente serán devueltos al exportador (CAN, 1996: Decisión 388).

La Decisión 599 (CAN) contempla como parte de las exportaciones a los servicios (artículo 13), y señala requisitos para que sean considerados como tales. A partir de las recomendaciones de estas Decisiones provenientes de la CAN en el tema de la devolución del IVA, el Ecuador modifica y adapta sus normas internas, empezando por la Constitución de la República, leyes, decretos y demás normas reglamentarias en lo que se refiere a la devolución del IVA (CAN, 1996: Decisión 599).

Por otro lado para Aranibar (1998), la devolución se realiza sobre los bienes importados como materia prima o componentes que no han sido consumidos en el país que lo realizó, debido a que aquellos serán parte del bien a exportar, es decir, los bienes transformados y que son parte del proceso productivo del bien a exportar son sujetos de devolución una vez que dicho bien haya sido exportado hacia el consumidor final del mismo o sea el importador que adquiere el mencionado bien para satisfacer su demanda (Aranibar, cit. por Duarte, 2011: 102).

CAPITULO II

2. Desarrollo y Evolución de la devolución del IVA a exportadores en los principales países de la región.

Para Cigueñas (1980: 115) existen instrumentos como el *drawback* que los gobiernos utilizan para que el sector exportador se repotencie en lo que respecta a su participación en el mercado mundial principalmente en los productos no tradicionales. Dentro de la política económica de un país, la política comercial juega un papel muy importante en lo que refiere a la promoción de exportaciones. Es así que acorde a la capacidad y visión de quienes llevan las riendas en las decisiones de comercio exterior en un país, se establecen estrategias y diseñan mecanismos que permitan ampliar la competitividad exportadora, analizando los factores internos y externos adecuados (Cigueñas, cit. por Duarte 2011: 100).

La mayoría de países implementan mecanismos de devolución de impuestos para que estas sirvan de aporte como instrumento para el crecimiento de sus exportaciones. En países donde existen altos niveles impositivos en importaciones, este tipo de herramientas son muy importantes, ya que buscan eliminar el alto impacto que causan sobre los precios las elevadas tasas impositivas, estando acorde a lo dispuesto por el acuerdo sobre subvenciones y medidas compensatorias (ASMC) (Duarte, 2011: 102).

A continuación se detallarán los sistemas que adoptan países miembros de la CAN respecto a la devolución o restitución de impuestos indirectos a exportadores de bienes. Los países son: Bolivia, Perú, Colombia y Chile como miembro asociado.

2.1. Caso Bolivia:

Las exportaciones en Bolivia se han constituido en un componente fundamental de la producción interna y del desempeño económico, siendo sus principales bienes de exportación los productos no renovables. Es así como los gobiernos de turno han implementado políticas para promover el crecimiento y la diversificación de las ventas externas, es así que se contó con varias políticas diseñadas para desarrollar el sector industrial boliviano: i) la Estrategia de Sustitución de Importaciones, vigente hasta 1985, que buscó incrementar la producción de manufacturas; ii) la creación, a comienzos de la década de los noventa, de zonas francas industriales bajo el principio de segregación aduanera y fiscal¹¹ ; y iii) las exenciones tributarias a actividades industriales instaladas en Oruro, Potosí y El Alto, entre otras regiones. Los resultados de estas medidas, sin embargo, tuvieron efectos modestos, no pudiendo generar un incremento sustancial en el crecimiento industrial en el país, no tampoco mejores perspectivas de exportaciones de bienes con mayor valor agregado (Muriel y Barja, 2006). Los sesgos anti-exportadores han sido aminorados a través de sistemas de devolución de impuestos que se fueron perfeccionando en el tiempo, hasta llegar al Certificado de Devolución de Impuestos (CEDEIM) –mediante Ley de Desarrollo y Tratamiento Impositivo de las Exportaciones de 1993. En este marco, los tributos sujetos a devolución han sido: el Impuesto

al Valor Agregado (IVA), el Impuesto al Consumo Específico (ICE), el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Gravamen Aduanero Consolidado (GAC). Por último, el Gobierno estableció varias instituciones con la finalidad de promover la actividad industrial y exportadora del país. Entre ellos destacan: i) el Sistema de Ventanilla Única de Exportación (SIVEX), creado a principios de la década de los noventa para simplificar y centralizar los trámites de exportación, ii) el Centro de Promoción Bolivia (CEPROBOL) en 1998, sucesor del Instituto Nacional de Exportaciones (INPEX), con la responsabilidad de impulsar el crecimiento de la capacidad exportadora del país, ampliar el acceso a mercados internacionales, promover la atracción de inversiones nacionales y extranjeras e incentivar el desarrollo del turismo en todos sus campos; iii) la Unidad de Productividad y Competitividad (UPC), cuyo trabajo se orientó a mejorar la productividad y competitividad, y iv) el Banco de Desarrollo Productivo SAM (BDP), establecido para financiar el desarrollo productivo nacional (Muriel y Barja 2006, y Evia 2009). A partir de 2007, no obstante, el gobierno promulgó varios Decretos para intervenir en los mercados de productos agropecuarios yendo, en cierta manera, en dirección opuesta a las medidas señaladas anteriormente. En particular, la venta al exterior de algunos granos, carnes de pollo y res y aceites fue prohibida (Decreto Supremo 29460). La justificación de esta política ha sido la de limitar la reducción de la oferta interna de ciertos productos alimenticios dada la mayor demanda mundial y, por lo tanto, contribuir a la estabilidad de precios internos (Beatriz Muriel H. y Joaquín Mayorga, 2012: 2-4).

Se concluye que de acuerdo al estudio en mención el impacto y la dinamización en productos exportables mediante las políticas de comercio exterior de los gobiernos de turno han mitigado en el desarrollo de las exportaciones en Bolivia.

2.2. Caso Perú:

[...] En 1969 se establece la política de promoción de las exportaciones no tradicionales en Perú, después que en países vecinos como Argentina, Brasil y Colombia comenzaran con este tipo de políticas a inicios de la década de 1960 y, mucho después que países considerados en vías de desarrollo como Israel, Taiwán y Corea, quienes adoptaron este tipo de políticas de promoción de exportaciones en los años 50. Las medidas anteriormente mencionadas datan desde 1959, cuando comenzaron a establecerse a través de la Ley de Promoción Industrial 13.270, incentivos de deducción impositiva. El encargado de la política comercial fue el Vice-Ministerio de Comercio y sus esfuerzos de promoción de exportaciones fueron modestos los cuales consistieron, principalmente, en la coordinación de la participación de empresas peruanas en ferias y misiones comerciales. Esto refleja lo débil que fueron los mecanismos optados por los líderes peruanos a sus inicios. El CERTEX (que significa Certificado Tributario de Reintegro a la Exportación), se lo estableció mediante D.S. 227-68-HC, publicado el 5 de julio de 1968. No obstante, un año después, durante la dictadura Militar, fue que se reglamentó dicho decreto y este

certificado comenzó a ejecutarse reintegrando en primera instancia el 15% del valor FOB exportado. Años más tarde mediante análisis al estudio realizado por el Centro de Investigaciones de la Universidad del Pacífico «CERTEX resultados y alternativas», se concluye que cerca del el 81% de las exportaciones no tradicionales en Perú obtenían una subvención promedio del 18,9%, las que llegaban a representar un 10% del total exportado para el año 1974 (Jordana, Volpe & Gallo, cit. por Duarte, 2011: 100-101).

«Antes del año 1976, los incentivos concedidos a las exportaciones no tradicionales fueron poco significativos en el Perú» (Rojas, 1996: 107).

[...] en 1976, las exportaciones no tradicionales se vieron favorecidas gracias a la aprobación de medidas que aumentaron los incentivos para el sector, es decir, según Rojas (1996) se integraron las regulaciones ya existentes con las de promoción de exportaciones de bienes no tradicionales mediante ley y así se aumentó cerca de cinco puntos porcentuales a la tasa de compensación CERTEX. La reforma en esta ley fue muy atractiva para el sector, ya que comprendía lo siguiente: diez años de incentivo con una tasa CERTEX de hasta el 40%, otorgándose un 10% adicional si es que las empresas exportadoras se encuentran domiciliadas fuera de Lima y Callao, además si se trata de productos nuevos (siempre y cuando ya se tenga más de dos años como exportador) un 2% extra y por último un 10% más en casos considerados excepcionales (Rojas, cit. por Duarte, 2011: 101).

La denominada: «Ley de promoción de exportaciones no tradicionales o ley 22342» la cual, como se observa, buscaba dinamizar y repotenciar al sector exportador no tradicional, además de confirmar la vigencia del CERTEX, esta ley fue publicada el 22 de noviembre de 1978. En 1981 el gobierno decidió reducir el CERTEX por las siguientes tasas consideradas básicas, es decir al 15%, 20% y 22%. Esta decisión recibió muchas críticas negativas por parte de quienes comprendían el sector afectado, debido a que el CERTEX era considerado un subsidio directo y aquella decisión no ayudaba a la eficaz desconcentración de las empresas que lo conformaban, además afectaba a la eficiencia productiva del sector, debido a la injerencia del «Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT)» el cual consistía en el pago de derechos compensatorios impuestos por Estados Unidos y se traducían en una limitante para el sector exportador peruano, entre otras razones. En relación al tema, el 29 de noviembre de aquel año, el CERTEX fue derogado mediante D.L. 622-EFC y a partir de entonces, se implantó el *drawback* y las denominadas devoluciones del «IGV y el FONAVI». Como régimen aduanero el *drawback* fue introducido mediante decreto legislativo 722 denominado: «Nueva Ley General de Aduanas», publicado el 11 de noviembre de 1991, cuyo artículo 159 inserto en la sección II lo concerniente al régimen, no obstante, la vigencia del mismo se dio luego que, mediante decreto supremo 104-95-EF de 1995, se publicó el reglamento de dicha ley, al cual se le denominó «Reglamento de procedimiento de restitución simplificado de derechos arancelarios» (Duarte, 2011: 101).

Vásquez (2007) indica que desde la óptica legal, para comprender el *drawback* se requiere considerar los siguientes elementos:

[...] i) el pago tributario legítimo, correspondiente a todos los derechos arancelarios generado por la importación de bienes, y ii) que se efectuó la exportación de bienes que tengan incorporados y hayan sido parte de su proceso productivo todos los productos importados previamente, sean estos: partes, piezas, materia prima, insumos, etc. En otras palabras, este régimen, consiste en que previamente debe realizarse la importación para el consumo pagando los aranceles correspondientes, en segundo lugar, que los bienes importados sean transformados o sean parte del proceso productivo y, por último, que los productos terminados se exporten de manera definitiva al mercado internacional (Vásquez, cit. por Duarte, 2011: 101-102).

Para Aranibar (1998: 179), la devolución de impuestos indirectos radica en el hecho de que los bienes o mercancías importadas no hayan sido consumidos localmente, sino que estos van a ser nuevamente exportados. El consumo final de las mismas no se produce en el país que las importó como componentes o materias primas del producto terminado a exportar. En otras palabras, estos productos importados, pese a haber sido transformadas, no llegan aún al consumidor final en el país que realizó el mencionado proceso, debido a que el consumidor final de los mismos no es el productor-exportador que las adquirió en primera instancia (para incorporarlo al proceso productivo) sino será aquel que adquiera el producto o bien final exportado¹³ (Aranibar, cit. por Duarte, 2011: 102).

¹³ Reflexiones sobre el *drawback* y su efecto sobre las exportaciones, Recuperado el 1 de Marzo de 2014, de <http://revistas.concytec.gob.pe/pdf/cyn/v6n11/a09v6n11.pdf>

Complementando (Rosas, 2009: 109-110) señala sobre el *drawback*:

[...] este régimen consiste en la devolución de los derechos arancelarios que han gravado a las mercancías incorporadas en el bien exportado. De tal manera, el régimen tiene como objetivo evitar que el costo de producción de los bienes exportados se incremente con la inclusión del pago de estos derechos, lo cual permite que el bien exportado sea más competitivo a nivel de precios y además vaya acorde al principio de la no exportación de tributos (Rosas, cit. por Duarte, 2011: 102).

[...] mediante el «Reglamento de la Ley General de Aduanas, decreto supremo 010-2009-EF (2009: 388681)», se establece que: podrán ser beneficiarios del régimen del *drawback*, los exportadores que hayan importado propiamente o a través de terceros, las mercancías incorporadas o consumidas en la producción del bien exportado, así como los bienes elaborados con insumos o materias primas importados o adquiridas localmente, de acuerdo a las disposiciones establecidas. La normativa, se refiere como exportadores a las personas naturales o personas jurídicas, quienes usen los bienes importados para producir un determinado bien y exportarlo de manera definitiva. No obstante, quienes no tengan las instalaciones requeridas (industria, fábrica, taller, etc.) para producir el bien a exportar deben de establecer contratos donde se establezca claramente la otorgación del servicio manufacturero y así poder acogerse al beneficio como proveedor del productor-exportador. Es decir que,

con la presentación de la factura donde conste la prestación del servicio tercerizado para la elaboración del producto a exportar, debidamente respaldado por el respectivo contrato donde se establezca la subcontratación u *outsourcing*, se avala y otorga la condición de empresa productora-exportadora y como tal el beneficio anteriormente mencionado, para ello la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT) mediante control posterior puede exigir el respectivo contrato (Duarte, 2011: 102,103).

2.2.1. Conclusiones:

[...] 1) El *drawback* no es sino uno de los mecanismos que los gobiernos implementan mediante el uso de su política fiscal para poder dinamizar al sector exportador, haciéndolo más competitivo, es decir, promoviendo el incremento de sus exportaciones (ya que por las características que estos adoptan se vuelven más atractivos para el mercado externo) y teniendo como objetivo precautelar los intereses externos del país, como es un aumento positivo en la balanza comercial, 2) El CERTEX o Certificado de Reintegro Tributario a la Exportación, fue el mecanismo predecesor al *drawback*, como tal desde el año 1969 se han implementado mecanismos para favorecer el mercado externo en Perú; 3) A partir del nacimiento y aplicación del *drawback* en Perú, en 1995, los ingresos provenientes de aquel beneficio tributario, son considerados como otros ingresos de gestión por las empresas

productoras-exportadoras, aquellos ingresos con el pasar de los años han ido en un vertiginoso crecimiento dentro de los flujos de efectivo de los beneficiarios; 4) Dentro del sector exportador, las industrias más beneficiadas con el régimen del *drawback* han sido las relacionadas a confecciones, textiles, agroindustria y pesca no tradicional; 5) En Perú, el *drawback*, se limita en devolver a largo plazo netamente el valor pagado por aranceles de importación, esto debido a divergencias en valores devueltos en demasía, que tienen implicaciones en las políticas fiscales del país (Duarte, 2011: 107).

2.3. Caso Colombia:

Respecto al caso colombiano se considerará un proyecto para la institucionalización y desarrollo del sector exportador, en el cual se analizan los mecanismos e instrumentos que buscan una inserción de calidad de Colombia en la economía mundial y las principales políticas de competitividad y productividad, en el cual se establece el siguiente análisis para entender el procedimiento utilizado en el país cafetero (Gómez, Botiva & Guerra, 2010).

[...] En primer lugar la institucionalidad del comercio exterior en Colombia ha venido configurándose desde varias décadas atrás, pero es con la Ley 07 de 1991 (Ley Marco de Comercio Exterior) que se estructura el sistema hoy vigente. Esta Ley, crea el Ministerio de Comercio Exterior, determina la composición y las funciones del Consejo Superior de Comercio

Exterior, crea el Banco de Comercio Exterior (BANCOLDEX) y el Fondo de Modernización Económica. Por otra parte, esta Ley marco estableció las normas para regular el comercio exterior en el país, y asignó al Ministerio de Comercio Exterior la función de dirigir, coordinar, ejecutar y vigilar la política de comercio exterior de acuerdo con los planes y programas de desarrollo. Adicionalmente a aquellas fuentes de financiamiento se les ha atribuido la implementación de mecanismos y programas tendientes a mejorar la competitividad de los productos colombianos, por medio de actividades que estimulen la calidad, innovación, renovación y diversificación de los productos, la incorporación de tecnologías de diseño de la industria y en general, la consolidación de la oferta de servicios de asistencia técnica y financiamiento. Estos instrumentos han sido esenciales para eliminar el sesgo anti-exportador generado por aranceles elevados sobre algunas materias primas y equipo de transporte y otros más moderados sobre los bienes de capital, a sabiendas que existen instrumentos de protección e incentivo a las exportaciones colombianas a continuación se detallan los mecanismos adoptados semejantes a devolución impositiva para exportadores (Gómez, Botiva & Guerra, 2010: 9).

Cuadro No. 5

INSTRUMENTOS TRADICIONALES DE FOMENTO A LAS EXPORTACIONES

	Fecha de Creación	Objetivo	Principales Características	Impacto
Plan Vallejo	El Plan Vallejo fue creado en 1959, mediante la Ley 1ª del mismo año. El Decreto 444 de 1967 incluyó varias modificaciones al mecanismo y amplió su campo de acción.	<ul style="list-style-type: none"> - Estimular y promover las exportaciones colombianas. - Diversificar las exportaciones. - Contribuir a la renovación y adquisición de tecnología - Reducir los costos de producción. - Contribuir al mejoramiento de la calidad de los productos. 	Es el régimen que permite a personas naturales o jurídicas, que tengan el carácter de empresarios productores, exportadores, comercializadores, o entidades sin ánimo de lucro, importar temporalmente al territorio aduanero colombiano, con exención total o parcial de derechos de aduana e impuestos; insumos, materias primas, bienes intermedios o bienes de capital y repuestos que se empleen en la producción de bienes de exportación.	Ha sido esencial para eliminar el sesgo anti exportador generado por aranceles elevados sobre algunas materias primas y equipo de transporte y otros mas moderados sobre los bienes de Capital.
Zonas Francas	En Colombia, la estrategia de comercio exterior de creación de zonas francas se inicio en 1958, cuando se creo la zona franca industrial y comercial de Barranquilla.	<ul style="list-style-type: none"> - Estas zonas buscan ser instrumento para la creación de empleo y para la captación de nuevas inversiones de capital. - Desarrollar procesos industriales altamente productivos y competitivos. - Promover la generación de economías de escala y simplificar los procedimientos del comercio de bienes y servicios, para facilitar su venta. 	Son áreas geográficas delimitadas dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior.	A la fecha, en el territorio nacional funcionan 11 zonas francas repartidas en los municipios de Barranquilla, Bogotá, Cali, Cartagena, Cúcuta, La Tebaida, Palmira, Santa Marta, Sopó y Rionegro. Estas han contribuido a la generación de empleo y el establecimiento de industrias en las áreas donde se ubican. De acuerdo con las cifras que maneja el ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en estos espacios se encuentran instaladas 449 empresas, las cuales generan 23.131 empleos directos y más de 60.000 indirectos. Entre 1999 y 2004 el total de las exportaciones de las Zonas Francas, aumentó de US\$559 millones a US\$ 796 millones.
Cert	El Decreto 444 de 1967 creó el Certificado de Abono Tributario (CAT). Posteriormente, mediante la Ley 48 de 1983 se eliminó el CAT y se creó, en su reemplazo, el certificado de Reembolso Tributario (CERT).	Promoción de las exportaciones de bienes y servicios. Diversificación y estímulo de la industria y los sectores productivos nacionales. Estimular las exportaciones mediante la devolución de sumas equivalentes a la totalidad o una proporción de los impuestos indirectos, tasas y contribuciones pagados por el exportador.	Es un incentivo que se otorga a los exportadores colombianos que demuestren el reintegro de las divisas producto de sus exportaciones y se reconoce de acuerdo con los países y las fechas de embarque de los productos exportados, según los niveles porcentuales fijados mediante decretos por el Gobierno Nacional. En los últimos cinco años su nivel esta fijado en cero.	Su administración siempre ha sido difícil y en numerosas ocasiones se ha detectado fraude. Así mismo, es difícil justificar su legalidad frente a las obligaciones del país en la OMC, con excepción de los consolidados para productos agrícolas. Un diagnóstico reciente ² hace un análisis econométrico de la incidencia de este instrumento en el comportamiento de las exportaciones, encontrando que éste ha tenido poca incidencia en las exportaciones y que no hay una relación directa entre el instrumento y el crecimiento y la diversificación de la oferta exportable colombiana.

Fuente y Elaborado por: (Gómez, Botiva & Guerra, 2010: 20)

2.4. Caso Chile:

«Un sistema de políticas de promoción de exportaciones que entrega apoyo efectivo a las empresas juega un papel clave en impulsar el crecimiento de las exportaciones» (Macario, 1998: 1).

[...] en el documento: Chile: De las políticas de subsidio a las exportaciones a las políticas de desarrollo de la competitividad, se desprenden las principales fuentes de incentivos a las exportaciones, en lo que respecta a la devolución de tributos se consideran los siguientes mecanismos para reducir el sesgo anti-exportador, que son aquellos que permiten a las empresas exportadoras evitar pagar impuestos sobre las exportaciones, las que serán gravadas también en los países de destino. Siendo más concretos, no son instrumentos de promoción de exportaciones, sino mecanismos para evitar que los productos paguen impuestos en dos países distintos. Sin embargo, son importantes para reducir el sesgo anti-exportador, razón por la cual se describen a continuación los mecanismos existentes: Reintegro o *drawback*; Chile tiene, desde 1988, un mecanismo de reintegro que permite a las empresas recuperar los aranceles pagados al importar insumos cuando han exportado los productos manufacturados con estos insumos. Es el instrumento utilizado habitualmente por los países para compensar el sesgo anti-exportador impuesto por los aranceles. La ventaja que presenta este instrumento para las empresas que exportan es que les facilita el acceso a insumos competitivos, al poder tener devolución de los aranceles pagados sobre la importación. El Reintegro no permite recuperar los derechos compensatorios aplicados a importaciones que han recibido subsidios de exportación en sus países de origen. Tampoco se puede utilizar para recuperar derechos de *anti-dumping*. Recuperación del impuesto al

Valor Agregado (IVA); Este mecanismo permite que los exportadores recuperen el IVA en base al valor F.O.B. de las exportaciones de su empresa. Esto se aplica sea al IVA que grava la compra de insumos para fabricar productos de exportación o para productos que compre la empresa y que serán exportados en el mismo estado. Este es un instrumento utilizado para evitar que las exportaciones paguen impuestos dos veces, en el país de origen y en el de destino. Almacenes Particulares de Exportación; «Este instrumento permite que las empresas exportadoras tengan la posibilidad de almacenar materias primas, partes y/o artículos importados que serán transformados o utilizados para fabricar productos de exportación. La utilización de estos almacenes permite que la empresa no pague aranceles ni IVA sobre los productos importados. Por lo tanto, es un sistema de suspensión de impuestos. Adicionalmente a los arriba descritos existen políticas fiscales que ayudan a dinamizar el sector exportador chileno, sea mediante incentivos, beneficios y regulaciones fiscales, mencionaremos a continuación cuales son: 1.- Subsidios de Exportación. 2.- Sistema Simplificado de Reintegro a las Exportaciones Menores. 3.- Pago Diferido de Derechos de Aduana y Crédito Fiscal para Bienes de Capital. 4.- Financiamiento para Exportaciones. 5.- Fondo de Garantía para Exportaciones No-Tradicionales. 6.- Financiamiento para la Compra de Productos de Exportación Chilenos. 7.- Financiamiento para Inversión en Proyectos de Exportación. 8.- Seguro para Exportaciones. 9.- Instrumentos de Fomento Productivo. 10.- Programa de Apoyo a la Gestión de Empresas

Exportadoras. 11.- Instituciones de Apoyo a las Exportaciones. 12.- ProChile. 13.- La Asociación de Exportadores de Manufacturas. 14.- Agentes Operadores Intermedios. 15.- Eficacia de los Instrumentos de Promoción de Exportaciones. (Macario, 1998: 2-21).

2.5. Desarrollo y Evolución de la devolución de IVA a exportadores en Ecuador.

2.5.1. Antecedentes:

«Los beneficios o exenciones tributarias tienen su razón de ser en torno a lo dispuesto por la política fiscal de un país, mientras que para el principio tributario de generalidad constituyen cierta limitación» (Villegas, cit. por Benítez, 2014: 34).

Es así como se comprende que la finalidad de los tributos no solo debe de ser fiscal y extra-fiscal, pues se deben establecer para determinados sujetos o hechos impositivos ciertos beneficios o exenciones tributarias (Benítez, 2014).

Como tal se establecerá como ha ido transcurriendo el comportamiento de la devolución de IVA a los exportadores en Ecuador.

Según la decisión 388 (CAN, 1996) no se deben establecer impuestos indirectos en los bienes finales a exportar y además se tiene que registrar aquello como un principio general en materia de comercio exterior, adicionalmente se sugiere que el pago de los impuestos indirectos relacionados a la adquisición de todos los bienes, insumos, servicios y demás

adquisiciones relacionadas al costo de producción del bien exportado, sean devueltos. También, el Convenio de Kioto «Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros»¹⁴, establece que posterior a la verificación los bienes exportados, se establezca la devolución total o parcial de los impuestos pagados en la importación de dichas mercancías que fueron parte del proceso productivo de los bienes que se producen para posteriormente exportar (Benítez, 2014: 35).

Es así que en Ecuador se estableció el mecanismo de devolución de IVA a exportadores de bienes desde el año 1999 agregado por el Art. 37 de la Ley 99-24 (Ley para la Reforma a las Finanzas Públicas), publicado en el Registro Oficial N.-S 181-S del 30 de abril de 1999, el cual señalaba:

Cuadro No. 6

Art. 69A.- IVA pagado en actividades de exportación

Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes, empleados en la fabricación de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado sin intereses en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago

Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiesen reembolsado el IVA reclamado. El Servicio de Rentas Internas deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo que deberá acompañar las copias certificadas de las facturas en las que conste el IVA pagado, de detectarse falsedad en la información, el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco

Fuente: LRTI, 1999, Recuperado el 20 de junio de 2014, de,

http://www.barzallo.com/DOCUMENTOS%20WEB/LEGISLACION/derecho%20P_blico/Doc%20Word/LEY%20DE%20REGIMEN%20RIBUTARIO%20INTERNO.doc

Elaborado por: El Autor

¹⁴ Recuperado el 10 de febrero de 2014, de <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3747/1/T1302-MDE-Benitez-Analisis.pdf>

2.5.2. Generalidades:

La norma citada en el párrafo precedente a lo largo del tiempo ha sufrido varias interpretaciones y reformas, las mismas serán ilustradas mediante el siguiente cuadro explicativo tomado de (Benítez, 2014):

Cuadro No. 7
Normativa y Reformas sobre Devolución de IVA a Exportadores

Norma reformatoria	Vigencia para IVA	Alcance de la devolución del IVA
Ley 99-24, RO-S 181: 30-abr-1999	Desde el 1 de mayo de 1999, hasta noviembre del 2004.	Adquisiciones locales o importaciones de bienes, empleados en la fabricación de bienes que se exporten.
Ley 2004-41, Ley Interpretativa del Artículo 69-A (72) de la LRTI (RO 397: 11-ago-2004)	Al ser una Ley interpretativa sus efectos se retrotraen en el tiempo al momento de creación de la norma que se está interpretando.	El reintegro del IVA no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, puesto que el petróleo no se fabrica, sino que se lo extrae de los respectivos yacimientos.
Ley de Régimen Tributario Interno (ROS 463: 17-nov-2004) Fe de erratas (RO 478: 9-dic-2004)	Vigente desde el 1 de diciembre del 2004, hasta diciembre del 2007.	Adquisiciones locales o importaciones de bienes, empleados en la fabricación de bienes que se exporten. El reintegro del IVA no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, puesto que el petróleo no se fabrica, sino que se lo extrae de los respectivos yacimientos.
Ley reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador (RO-3S 242: 29-dic-2007)	Vigente desde el 1 de enero del 2008.	Adquisiciones locales o importaciones de bienes, empleados en la fabricación y comercialización 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. El reintegro del impuesto al valor agregado, IVA, no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, ni a ninguna otra actividad relacionada con recursos no renovables.

Fuente: Tomado de (Benítez, 2014: 39-40)¹⁵

Elaborado por: El Autor.

¹⁵ Benítez, M. (2014). Análisis jurisprudencial de la devolución del IVA. *Trabajo de Tesis*. Quito, Ecuador. Recuperado el 10 de febrero de 2014, de <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3747/1/T1302-MDE-Benitez-Analisis.pdf>

2.5.3. Mecanismo de devolución de IVA a exportadores de bienes:

De acuerdo al instructivo: Devolución del impuesto al valor agregado (IVA) a los Exportadores de Bienes, realizado por el Departamento de Control Tributario de la Dirección Nacional de Gestión Tributaria del Servicio de Rentas Internas, con fecha de publicación Agosto 2014; se establecen los parámetros para resolver las solicitudes de devolución ingresadas en la Administración Tributaria, los mismos se detallan en el Anexo 1.

2.5.4. Evolución de solicitudes y montos devueltos

Con el afán de justificar la importancia del estudio, mediante los siguientes datos se muestra el comportamiento de las devoluciones de IVA en los periodos de análisis (2005-2007 y 2008-2012):

Cuadro No. 8
Cronología de exportaciones, Devoluciones de IVA y Valoración porcentual

EXPORTACIONES REGIONAL LITORAL SUR				
PROVINCIA DEL GUAYAS				
AÑO	MONTO SOLICITADO	MONTO DEVUELTO	% CRECIMIENTO MONTO SOLICITADO	% CRECIMIENTO MONTO DEVUELTO
2005	\$ 239.857.444,03	\$ 14.683.972,57	-13,66%	-8,23%
2006	\$ 241.700.590,68	\$ 15.085.502,07	0,77%	2,73%
2007	\$ 307.578.424,84	\$ 22.159.901,40	27,26%	46,90%
2008	\$ 577.252.554,51	\$ 40.004.443,96	87,68%	80,53%
2009	\$ 558.894.931,66	\$ 39.777.223,61	-3,18%	-0,57%
2010	\$ 95.219.949,88	\$ 36.814.850,86	-82,96%	-7,45%
2011	\$ 68.126.477,62	\$ 42.016.555,30	-28,45%	14,13%
2012	\$ 49.457.365,50	\$ 36.868.684,94	-27,40%	-12,25%

FUENTE: ÁREA DE DEVOLUCIONES DE IVA-SRI REGIONAL LITORAL SUR

Elaborado por: El Autor

Gráfico No. 1
Cronología de Devoluciones de IVA con relación a Montos Solicitados vs Montos Devueltos.



Fuente: Área de Devoluciones de IVA, Regional Litoral Sur
 Elaborado por: El Autor.

2.5.5. Conclusiones.

Como podemos observar en el cuadro No. 3, luego de la reforma del año 2007 anteriormente referida, se constata un aumento significativo en el año 2008 en lo que respecta a los montos solicitados (87.68%), es decir se aduce que dicha reforma incidió directamente en el monto a solicitar, lo que no quiere decir que aumentaron los montos devueltos, como también lo podemos verificar en los datos detallados en el mismo cuadro.

El comercio mundial ha hecho necesario que el IVA sea utilizado como forma de incentivo a las exportaciones, al haber adoptado políticas que permitan la restitución del pago de este impuesto por compras que estén vinculadas a la elaboración, modificación del

producto a ser exportado, para de esta manera evitar la exportación de impuestos; ya que de otra manera el valor añadido a la fabricación o modificación del producto se vería reflejado en el precio final, haciéndolo menos competitivo a nivel mundial; con esto no se quiere decir que es el único factor para considerar un producto como competitivo a nivel mundial sea el precio, a este se le debe adicionar la calidad, necesidad y novedad en el mercado; sin embargo, el no exportar impuestos y negociar un producto libre del valor agregado hace que sea más atractivo (Valenzuela Fabiola, 2011).

CAPITULO III

3. Sector Exportador en la provincia del Guayas.

El sector exportador en la provincia del Guayas tiene su nacimiento en la época colonial. Es así que aproximadamente desde los años 1700 el puerto de Guayaquil comenzó a ser cuna de las exportaciones en nuestro país, principalmente gracias al “boom” cacaotero. El cacao fue sin duda el producto de exportación principal dentro del boom de las exportaciones costeñas. Entre 1765 y 1825 la "pepa de oro" representó el 51% en el valor de las exportaciones. Pero más importante que ese porcentaje es el hecho que fueron los ciclos de producción y exportación de cacao los que dirigieron la evolución del conjunto de las exportaciones. Fue sobre todo en los momentos de crisis de la exportación de cacao, cuando se vieron claros sus efectos de arrastre en el conjunto del sector de exportación, que se veía seriamente deprimido, mientras en los momentos bonancibles del producto, todas las exportaciones tendieron a subir. Se conoce bien ya, los hechos externos que estimularon el incremento de la producción de cacao y sus consecuentes ventas al exterior: incentivos arancelarios y otros más directos de la Corona española, apertura parcial y luego total del mercado novohispano, etc., pero poco se sabe de la estructura interna de la producción sobre la que actuaron o interactuaron aquellos mecanismos. (Contreras, 1990: 128).

3.1. Principales Bienes Exportados.

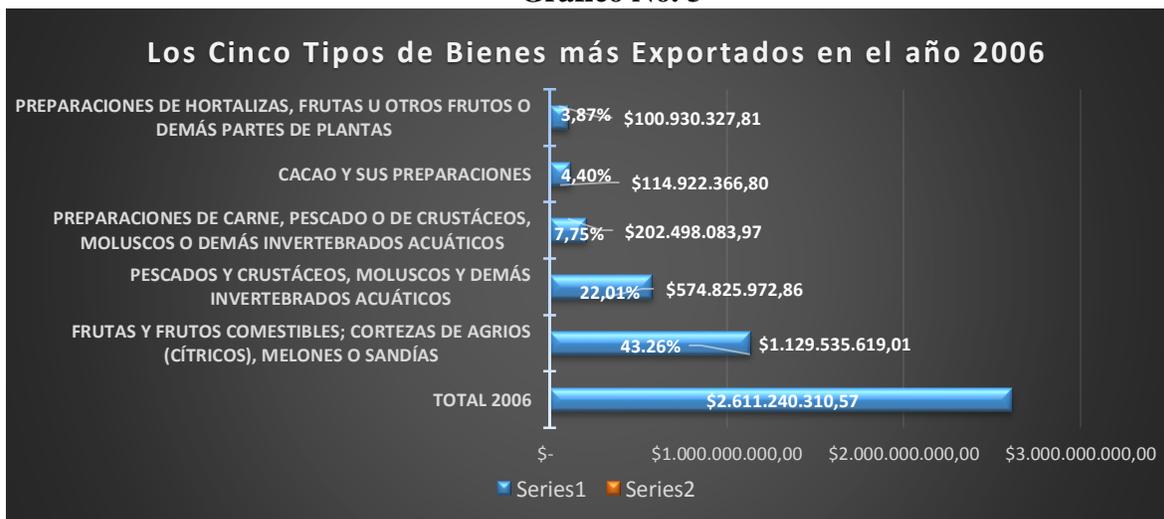
De acuerdo a información proporcionada por el Servicio Nacional de Aduanas mediante No. De documento: SENAE-DPC-2015-0758-F, se puede observar los principales productos de exportación en la provincia del Guayas en el periodo que se está analizando, es decir 2005-2012, siendo los siguientes:

Gráfico No. 2



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

Gráfico No. 3



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

Gráfico No. 4



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

Gráfico No. 5



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

Gráfico No. 6



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

Gráfico No. 7



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

Como se puede constatar en los gráficos No. 2 al No. 10, los principales productos exportados en la provincia del Guayas fueron los concernientes a los siguientes capítulos arancelarios:

1. Frutas y Frutos comestibles; cortezas de agrios (cítricos), melones o sandías.
2. Pescados y crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos.

3. Cacao y sus preparaciones.
4. Preparaciones de hortalizas, frutas u otros frutos o demás partes de plantas.
5. Preparaciones de carne, pescado o de crustáceos, moluscos o demás invertebrados acuáticos.

En aquellos gráficos se puede observar el monto total exportado y el porcentaje correspondiente a la participación de cada uno de los bienes concernientes a los cinco capítulos arancelarios más representativos en cada año, respecto al monto total exportado.

En los periodos 2011 y 2012 los productos relacionados al capítulo arancelario «Preparaciones de hortalizas, frutas u otros frutos o demás partes de plantas» fueron desplazados del quinto lugar por los relacionados a «Residuos y Desperdicios de las Industrias Alimentarias; Alimentos preparados para Animales», tal y como se muestra en los gráficos No. 8 y 9.

Gráfico No. 8



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

Gráfico No. 9



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

3.2. Cantidades Exportadas.

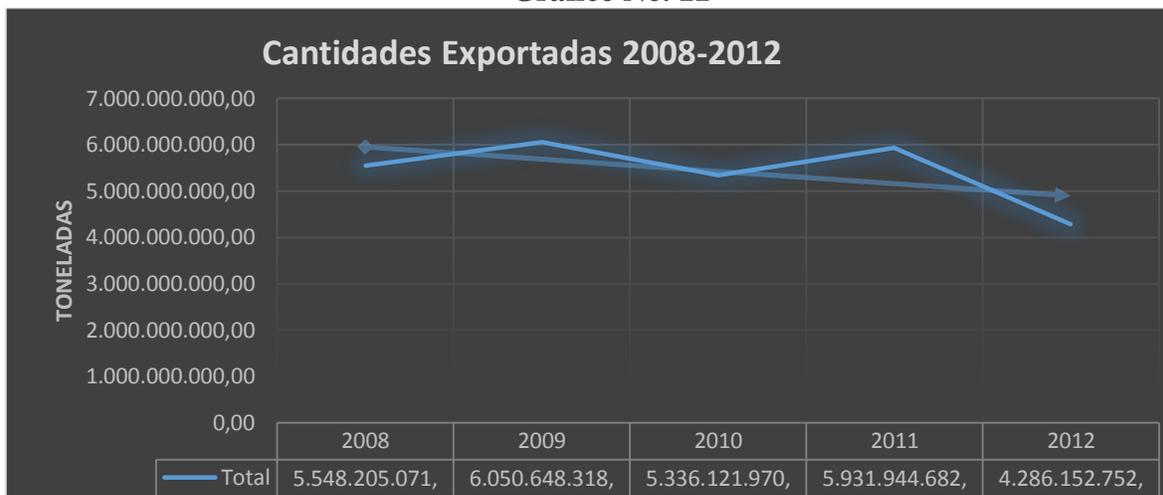
De acuerdo a la información proporcionada por el SENAE mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F, se mostrará la evolución de las cantidades medidas en toneladas métricas de los bienes exportados, la misma se dividirá en dos gráficos, el primero de ellos corresponde al periodo comprendido entre el 2005 al 2007:

Gráfico No. 10



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

Gráfico No. 11



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

Se puede observar que ha habido un aumento progresivo en las cantidades exportadas a partir del 2005 al 2012, aunque por motivos exógenos las mismas decayeron gradualmente a partir del año 2010 al 2012.

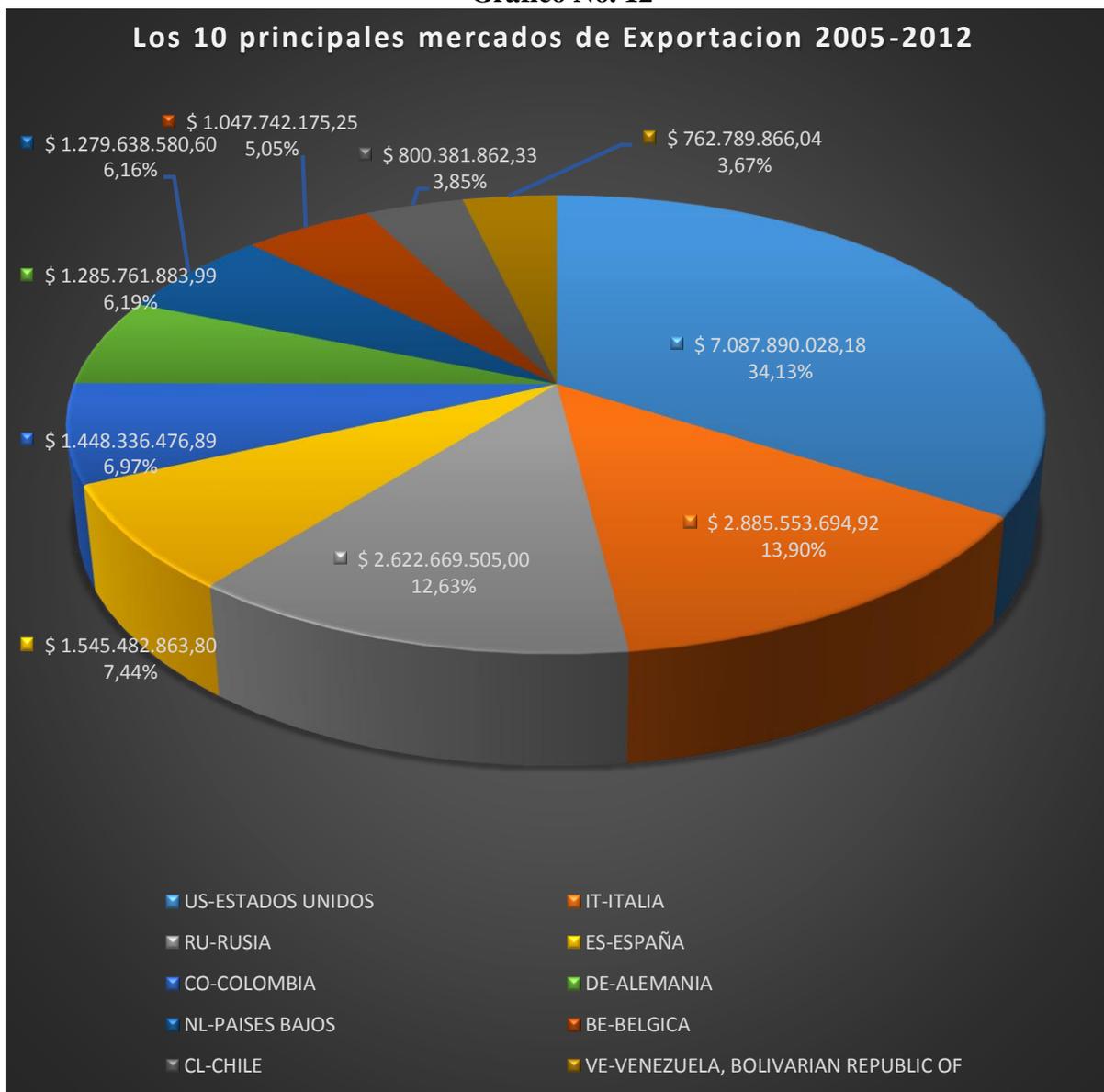
3.3. Principales Mercados de Exportación.

En el gráfico que se muestra a continuación se detallan los principales países a los cuales se ha exportado bienes en el periodo de análisis (2005-2012).

Se ha tomado una muestra de 10 países, siendo Estados Unidos el principal mercado externo para las exportaciones de bienes realizadas en la provincia del Guayas (se vendió un total de \$7.087.890.028,18 en valor FOB dando un porcentaje del 34,13% del total de exportaciones efectuadas del 2005 al 2012), también tenemos a Italia (13,90%), Rusia (12,63%), España

(7,44%), Colombia (6,97%), Alemania (6,19%), Países Bajos (6,16%), Bélgica (5,05%), Chile (3,85%) y Venezuela (3,67%).

Gráfico No. 12



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

3.4. Hipótesis propuesta.

3.4.1. Análisis sobre hipótesis propuesta: Procedimiento y Metodología utilizada.

La investigación tiene un enfoque cuantitativo porque analiza datos históricos de los periodos: 2005 al 2007 y 2008 al 2012 sobre el comportamiento de todas las exportaciones de bienes en el sector geográfico escogido para el estudio.

Su alcance es correlacional porque determinará la relación entre variables. El diseño de estudio es no experimental con corte transversal porque analiza la incidencia de un beneficio tributario en el comportamiento de las exportaciones dentro de un periodo determinado.

Considerando estas premisas de estudio se utilizó como metodología el análisis comparativo entre los siguientes factores:

- Devoluciones de IVA realizadas.
- Exportaciones efectuadas.
- Cantidades exportadas.

Por medio de este análisis se logró establecer la relación entre variables, lo cual nos permite detallar conclusiones respecto al estudio efectuado y realizar recomendaciones acordes a los resultados obtenidos; en el siguiente cuadro se detallan los resultados arrojados

mediante el respectivo análisis de regresión y correlación entre las variables anteriormente señaladas:

Cuadro No.9

VARIABLES UTILIZADAS				
AÑO	MONTO SOLICITADO	MONTO DEVUELTO	TOTAL EXPORTACIONES	CANTIDADES EXPORTADAS
2005	\$ 239,857,444.03	\$ 14,683,972.57	\$ 2,245,830,156.72	4,968,588,662.44
2006	\$ 241,700,590.68	\$ 15,085,502.07	\$ 2,611,240,310.57	5,044,627,719.01
2007	\$ 307,578,424.84	\$ 22,159,901.40	\$ 2,937,361,759.61	5,279,065,919.80
2008	\$ 577,252,554.51	\$ 40,004,443.96	\$ 3,640,544,947.53	5,548,205,071.54
2009	\$ 558,894,931.66	\$ 39,777,223.61	\$ 3,732,387,760.38	6,050,648,318.26
2010	\$ 95,219,949.88	\$ 36,814,850.86	\$ 3,959,832,454.10	5,336,121,970.66
2011	\$ 68,126,477.62	\$ 42,016,555.30	\$ 4,876,660,039.89	5,931,944,682.60
2012	\$ 49,457,365.50	\$ 36,868,684.94	\$ 3,711,149,891.09	4,286,152,752.22

Fuente: Área de Devoluciones de IVA, Regional Litoral Sur
Elaborado por: El Autor.

Resumen

<i>Estadísticas de la regresión</i>	
Coefficiente de correlación múltiple	96.17%
Coefficiente de determinación R ²	92.49%
R ² ajustado	86.86%
Error típico	303125722
Observaciones	8

ANÁLISIS DE VARIANZA

	<i>Grados de libertad</i>	<i>Suma de cuadrados</i>	<i>Promedio de los cuadrados</i>	<i>F</i>	<i>Valor crítico de F</i>
Regresión	3	4.52668E+18	1.50889E+18	16.4215	0.01030559
Residuos	4	3.67541E+17	9.18852E+16		
Total	7	4.89422E+18			

	<i>Coeficientes</i>	<i>Error típico</i>	<i>Estadístico t</i>	<i>Probabilidad</i>	<i>Inferior 95%</i>	<i>Superior 95%</i>	<i>Inferior 95.0%</i>	<i>Superior 95.0%</i>
Intercepción	3.0275E+11	3.39029E+11	0.893003262	0.422325717	6.38541E+11	1.244E+12	6.38541E+11	1.24405E+12
AÑO	-150208498	169152038.7	0.888008797	0.424709032	619849848.3	319432852	619849848.3	319432851.6
MONTO SOLICITADO	-1.98974331	1.09628476	1.814987657	0.143711656	5.033517762	1.05403115	5.033517762	1.054031148
MONTO DEVUELTO	94.9341678	32.75991816	2.89787561	0.044212042	3.978053406	185.890282	3.978053406	185.8902822

Elaborado por: El Autor.

El método utilizado y el análisis de correlación efectuado han servido para desarrollar nuestros objetivos planteados, como también constatar la relación directa que se tiene entre las variables objeto de estudio, además es importante señalar que el uso habitual del mismo «en la comparación de hipótesis», en este caso ha servido en la aceptación de la hipótesis planteada, además sirve para el descubrimiento de nuevas hipótesis y también a la formación de teoría (Collier, David, 1993: 107 116).

3.4.1.1. Análisis de las Devoluciones de IVA en la provincia del Guayas.

La reforma a la ley de equidad tributaria en el Ecuador respecto a la devolución de IVA al sector exportador influyó positivamente en el sector antes referido, debido a que los montos devueltos incrementaron positivamente, esto gracias a la incorporación de los «servicios relacionados al proceso productivo» como sujetos a devolución. Es importante mencionar que los montos solicitados aumentaron en un 87,68% para el año 2008 (pasaron de \$307.578.424,84 en el 2007 a \$577.252.554,51 al año 2008).

Cuadro No.10
Cronología de IVA Solicitado periodo 2005-2012

AÑO	MONTO IVA SOLICITADO	% CRECIMIENTO ANUAL IVA SOLICITADO
2005	\$ 239,857,444.03	-13.66%
2006	\$ 241,700,590.68	0.77%
2007	\$ 307,578,424.84	27.26%
2008	\$ 577,252,554.51	87.68%
2009	\$ 558,894,931.66	-3.18%
2010	\$ 95,219,949.88	-82.96%
2011	\$ 68,126,477.62	-28.45%
2012	\$ 49,457,365.50	-27.40%

Fuente: Área de Devoluciones de IVA, Regional Litoral Sur
Elaborado por: El Autor.

Luego de los análisis respectivos, estos es, que todos los rubros solicitados estén relacionados al proceso productivo (sean Costos de Producción para el bien a exportar), que todas las adquisiciones sujetas de retención hayan sido efectuadas, declaradas y pagadas por el solicitante y que no se haya efectuado alguna compensación del crédito tributario solicitado, se establecieron los siguientes montos devueltos, los mismos aumentaron en un 80,53% para el año 2008 según se muestra en el cuadro a continuación:

Cuadro No.11
Cronología de IVA Devuelto periodo 2005-2012

AÑO	MONTO DEVUELTO	% CRECIMIENTO ANUAL MONTO DEVUELTO
2005	\$ 14,683,972.57	-8.23%
2006	\$ 15,085,502.07	2.73%
2007	\$ 22,159,901.40	46.90%
2008	\$ 40,004,443.96	80.53%
2009	\$ 39,777,223.61	-0.57%
2010	\$ 36,814,850.86	-7.45%
2011	\$ 42,016,555.30	14.13%
2012	\$ 36,868,684.94	-12.25%

Fuente: Área de Devoluciones de IVA, Regional Litoral Sur
Elaborado por: El Autor.

Se observa que después del año 2008 los montos devueltos fueron decreciendo respecto al periodo inmediato anterior (no así en el año 2011), pero respecto a los periodos anteriores a la reforma, los montos devueltos casi se duplicaron luego del año de vigencia de la misma.

3.4.1.2. Análisis de las Exportaciones efectuadas en la provincia del Guayas.

La Ley Reformatoria a la Equidad Tributaria en el Ecuador, ha incidido tanto de forma directa como indirecta en los niveles recaudatorios en todos los sectores económicos del país, como también en el accionar de los contribuyentes dentro de sus diversas actividades.

Luego de realizar el respectivo análisis comparativo y verificar los resultados en relación a la evolución de las exportaciones en el periodo comprendido del 2008 al 2012, se determina un aumento periódico en las mismas, tal cual se refleja a continuación:

Gráfico No. 13



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

Así mismo las cantidades de bienes exportados (medidos en toneladas métricas) aumentaron luego del año 2008, es importante mencionar que:

[...] Dado un incremento en la demanda externa por productos ecuatorianos, se observa que desde el año 2000 las condiciones para el sector exportador no petrolero ecuatoriano, fueron favorables. Entre los productos con mayor demanda internacional tenemos al café, cacao, flores y otros no tradicionales. El tipo de cambio real fue un estímulo para las exportaciones, vale la pena destacar. Luego de una drástica caída en las exportaciones para los años 2003 y 2004, debido a precios internacionales desfavorables, en el año 2005, hubo una excelente recuperación de las exportaciones, producto de un próspero crecimiento en la economía mundial, la devaluación del dólar frente otras monedas y por último pero no menos importante, un vertiginoso crecimiento de alimentos y otras materias primas nacionales (Cabanilla, 2013).

3.4.1.3. Factibilidad y evaluación de la hipótesis propuesta.

El estado promulga una serie de políticas donde se pretende equiparar la balanza comercial, es así que se busca minimizar las importaciones y aumentar las exportaciones, teniendo como herramientas para unos el aumento de salvaguardas arancelarias y desarrollo de productos sustitutos en el mercado local y para otros la dinamización de la industria nacional, incentivos fiscales y también acuerdos que permitan ser más competitivos en el mercado externo.

En lo que respecta a incentivos, la devolución de IVA al sector exportador ha sido una herramienta esencial para que los exportadores en la provincia del Guayas puedan tener un flujo de efectivo que les permita tener la liquidez necesaria y así poder invertir más en sus actividades relacionadas a las exportaciones.

Al incorporarse los servicios como sujetos a devolución a partir del periodo 2008, el aumento en las devoluciones de IVA y como consecuencia el de las exportaciones, ha sido significativo, tal y como se lo observa en el cuadro No.11 y grafico No.13.

Es importante mencionar que la variable devolución de IVA junto a sus reformas no es la única que ha incidido en el aumento de las exportaciones en el periodo de análisis, ya que factores externos como acuerdos o tratados con países demandantes de nuestros productos y el precio del dólar en el mercado externo, juegan un papel preponderante en el aumento de las exportaciones principalmente a partir del año 2008.

Los montos devueltos a partir de la reforma tributaria del año 2007, durante el periodo 2008–2012, reflejan un aumento en las exportaciones a partir de dichos periodos. Por ejemplo, en el año 2008, el IVA devuelto por la administración tributaria a exportadores en la provincia del Guayas fue de US\$ 40 millones, mientras que el valor FOB exportado fue de US\$ 3.640 millones, es decir, que en este periodo, existió una relación directamente proporcional en lo que respecta al aumento tanto de una variable como de la otra.

Para el periodo 2009, el IVA devuelto fue de US\$ 39,77 millones, mientras que lo exportado en valor FOB fue de US\$ 3.732 millones; es decir, se sigue manteniendo el aumento de las exportaciones.

En 2010, la devolución de IVA descendió a los US\$ 36.81 millones y las exportaciones ascendieron a un total de US\$ 3.959 millones, lo cual claramente refleja la injerencia de variables externas para que siga aumentando su valor respecto al año precedente.

Para el año 2011, el monto de IVA devuelto registró un ascenso a US\$ 42.1 millones, mientras tanto el monto exportado fue de US\$ 4.876 millones. Para este periodo aumentaron significativamente los montos de devolución respecto al periodo anterior y los montos exportados de la misma manera.

Para el año 2012 hay un descenso tanto en monto de IVA devuelto el cual fue de US\$ 36.86 millones y del monto exportado que se situó en US\$ 3.711 millones.

Cuadro No.12
Evolución de Exportaciones periodo 2005-2012

Periodos	Valor FOB Exportado	% de Variación de Exportaciones	% Promedio de Incremento en Exportaciones posterior a Reforma
2005	\$ 2,245,830,156.72		
2006	\$ 2,611,240,310.57	16.27%	
2007	\$ 2,937,361,759.61	12.49%	
2008	\$ 3,640,544,947.53	23.94%	
2009	\$ 3,732,387,760.38	2.52%	
2010	\$ 3,959,832,454.10	6.09%	6.36%
2011	\$ 4,876,660,039.89	23.15%	
2012	\$ 3,711,149,891.09	-23.90%	

Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador mediante documento No. SENAE-DPC-2015-0758-F
Elaborado por: El Autor.

En relación a los datos descritos en los párrafos precedentes, en el cuadro No.12 se detalla la evolución de las exportaciones en la provincia del Guayas en el periodo analizado (2005-2012) y se observa que en promedio las mismas aumentaron en un 6,36% posterior a la reforma a la cual se ha hecho referencia y superó el porcentaje esperado en la hipótesis planteada.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

1.1 Conclusiones:

1. Una vez concluido el trabajo de tesis titulado «Impacto de la Ley Reformativa para la Equidad tributaria del Ecuador en la Devolución de IVA al sector Exportador: provincia del Guayas, periodos 2005-2007 y 2008-2012», se puede concluir que la hipótesis planteada: «La reforma citada al Art. 57 de la LRETE con respecto al beneficio tributario de la devolución de IVA incidió en un aumento del 5% de las exportaciones de bienes en la provincia del Guayas», debe ser aceptada, esto debido a que la variable directamente afectada por la reforma antes citada, es decir: «montos devueltos», si incidió directamente como un factor importante para el aumento de más del 5% en las exportaciones a partir del año 2008, tanto en valor FOB como en toneladas métricas.
2. Respecto a análisis comparativo efectuado, se concluiría que la inclusión de los servicios como sujetos a la devolución de IVA fue directamente proporcional al incremento en las exportaciones de bienes en el periodo de análisis, obviando el periodo 2012, el cual fue un año atípico para las exportaciones nacionales. Es importante mencionar, que aunque la devolución de IVA al sector exportador en la provincia del Guayas no es el único factor que repercute en el aumento de las exportaciones de bienes, se demostró que es un factor fundamental para el crecimiento del sector.

3. Con las reformas en la normativa tributaria que se han realizado durante el período analizado, se logró incentivar al sector exportador, lo que permitió incrementar los montos exportados, demostrando así, que la injerencia del estado en la promulgación de leyes para regular e incentivar un sector económico es real; con lo cual se está logrando que el país se encamine a no solamente exportar productos primarios sino también elaborados o materias primas.

4. Se concluye que los productos mayormente exportados no han variado en el periodo de análisis sino más bien se han re-potenciado en el mercado externo, lo que es bueno para el país debido a que se puede categorizarlos como los mejores a nivel mundial, ejemplo (banano, cacao, camarón).

1.2 Recomendaciones:

1. Si bien los niveles de exportación han mejorado se deberían de establecer más acuerdos comerciales que permitan a nuestros productos ingresar sin “castigos” arancelarios a mercados aun no consolidados.
2. Una vez establecidos estos acuerdos se deberían simplificar los mecanismos de exportación para así dinamizar al sector y no estatizarlo solo a productos primarios monopolizados por las empresas más grandes.
3. Establecer mecanismos de devolución de IVA simplificados siguiendo el modelo chileno que se caracteriza por segmentación en bienes y cantidades exportadas, así se alcanzaría eficiencia en el incentivo tributario y por ende mayores niveles de satisfacción en el sector para los pequeños, medianos y grandes exportadores.
4. Potenciar al sector industrial para así poder ofertar al mercado externo en mayor medida productos elaborados que puedan ser competitivos a nivel regional.

BIBLIOGRAFIA

- Amaro, R. (2014). Impuesto sobre los ingresos brutos. Las cargas sociales en el Convenio Multilateral CM05. Una perspectiva enfocada hacia un tratamiento más racional y equitativo. Recuperado el 28 de agosto de 2015, de <http://www.consejosalta.org.ar/wp-content/uploads/Info.-Gral.-Impuesto.doc>
- Araníbar, I. (1998). Del régimen aduanero del drawback al procedimiento de restitución simplificada de derechos arancelarios ad valorem como mecanismo de promoción de las exportaciones no tradicionales. 179. Perú. Recuperado el 1 de Marzo de 2014, de <http://revistas.concytec.gob.pe/pdf/cyn/v6n11/a09v6n11.pdf>
- Arriaga, E. (2001). Finanzas públicas en México. Mexico D.F, Mexico: p. 99.
- Asamblea Constituyente, . . . (2008). Constitución de la República del Ecuador, Registro Oficial No. 449, 2008, artículo 1. Montecristi , Manbí, Ecuador.
- Ayala, E. (s.f.). El sector público de la economía mexicana. México D.F, Mexico: p. 223.
- Beatriz Muriel H. y Joaquín Mayorga . (Septiembre de 2012). Exportaciones y Empleo en Bolivia. Bolivia: Instituto de Estudios Avanzados en Desarrollo, <http://www.inesad.edu.bo/bcde2012/papers/63.%>
- Benítez, M. (2014). Análisis jurisprudencial de la devolución del Impuesto al Valor Agregado. *Universidad Andina Simon Bolivar*, 146. Quito, Pichincha, Ecuador: Repositorio Institucional UASB-DIGITAL. Recuperado el 10 de febrero de 2014, de <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3747/1/T1302-MDE-Benitez-Analisis.pdf>
- Bonilla, I. (2002). Sistema Tributario Mexicano. México D.F., México.: Universidad Nacional Autónoma de México.
- CAN. (17 de julio de 1996). Decisión 388. (211). Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.
- Cangallo Ed, (. (1989). Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Buenos Aires – Argentina.: p. 234.
- Chakrabarti, A. (2000). Do Nations that Trade More Have a More Unequal Distribution of Income? Milwaukee, USA: University of Wisconsin. Recuperado el 30 de agosto de

- 2015, de
http://www.icesi.edu.co/revistas/index.php/estudios_gerenciales/article/view/87/html#nota1
- Chiriboga, M. B. (2014). Análisis jurisprudencial de la devolución del IVA. *Trabajo de Tesis*. Quito, Ecuador. Recuperado el 05 de mayo de 2014, de
<http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3747/1/T1302-MDE-Benitez-Analisis.pdf>
- Cigüeñas, B. (1980). *www.redalyc.org*. (C. r. alternativas, Productor) Recuperado el 1 de abril de 2014, de <http://revistas.concytec.gob.pe/pdf/cyn/v6n11/a09v6n11.pdf>
- Código Tributario. (2009). *Código Tributario del Ecuador*. Codificación 9 Registro Oficial Suplemento 38 de 14-jun-2005 Última modificación: 09-mar-2009 Estado: Vigente.
- Collier, D. (1993). The Comparative Method. *University of California, Berkeley - Department of Political Science*, 107-116. Obtenido de
http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1540884
- Concha, J. (2002). ¿Cuándo los países aumentan sus exportaciones les va mejor? *Estudios Gerenciales, Universidad ICESI, Colombia*, 84. Recuperado el 1 de Marzo de 2014, de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=21208405>
- Constitución. (2008). *www.asambleanacional.gov.ec*. 16-218. Recuperado el 27 de Agosto de 2015, de
http://www.asambleanacional.gov.ec/documentos/constitucion_de_bolsillo.pdf
- Contreras, C. (1990). *EL SECTOR EXPORTADOR DE UNA ECONOMIA COLONIAL, La Costa del Ecuador entre 1760 y 1820*. Quito: Co-Edición: © FLACSO.
- De la Garza, F. D. (1976). *Derecho Financiero Mexicano*. D.F, Mexico: Editorial Porrúa.
- Diccionario. (2011). *Diccionario de la Real Academia Española. Vigésima primera edición*. Madrid, España: Editorial Espasa Calpe SA.
- Diep, D. (2003). La evolución del tributo. *Universidad Abierta, México D.F.* México: Recuperado el 21 de Agosto de 2015, de:
<http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/derhum/cont/64/pr/pr24.pdf>.
- Duarte, F. (18 de Mayo de 2011). Reflexiones sobre el drawback y su efecto sobre las exportaciones. 99-112. Lima, Perú: Departamento Académico de Ciencias

Administrativas, Pontificia Universidad Católica del Perú. Recuperado el 01 de Marzo de 2014, de <http://revistas.concytec.gob.pe/pdf/cyn/v6n11/a09v6n11.pdf>

- Flores, E. (1946). *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*. Mexico: Ed. México D.F.
- Germán, B. (1996). *Manual de la Constitución Reformada. Tomo II Editorial Ediar SA. Buenos Aires 1996. Pág. 158* (Vol. Tomo II). Buenos Aires: Ediar SA.
- Giuliani, C. (1987). *Derecho Financiero*, p. 309. Argentina: Ediciones De Palma. Obtenido de <http://www.consejosalta.org.ar/wp-content/uploads/Info.-Gral.-Impuesto.doc>
- Gómez, D. R. (Septiembre de 2012). Impuesto sobre los ingresos brutos. Las cargas sociales en el Convenio Multilateral CM05. Una perspectiva enfocada hacia un tratamiento más racional y equitativo. <http://www.consejosalta.org.ar/wp-content/uploads/Info.-Gral.-Impuesto.doc>.
- Hernando José Gómez Restrepo, María Alejandra Botiva León y Anamaría Guerra Forero. (2010). *Institucionalidad y Estrategias para el desarrollo exportador y la innovación en Colombia: Diagnostico Inicial*. <http://www10.iadb.org/intal/intalcdi/PE/2010/04975.pdf>.
<http://www10.iadb.org/intal/intalcdi/PE/2010/04975.pdf>.
- Jarach, D. (1982). *El Hecho Imponible*. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Abeledo-Perrot, 3ra edición.
- Joaquín, R. L. (1998). *Derecho Tributario*. Madrid, España: Editorial Bosch, 1era Edición.
- Jordana, Volpe & Gallo. (2010). Export Promotion organizations in Latin America and the Caribbean: an institutional portrait. *Inter-American Development Bank-Integration and Trade Sector*, 82. Recuperado el 01 de Marzo de 2014, de <http://revistas.concytec.gob.pe/pdf/cyn/v6n11/a09v6n11.pdf>
- López, F. (Febrero de 2014). LA INVERSIÓN DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS PARA FOMENTAR LA CULTURA TRIBUTARIA EN EL PAÍS Y SU EFECTO EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DURANTE EL PERÍODO 2008 - 2011. 121. Guayaquil, Guayas, Ecuador: Universidad de Guayaquil, Facultad de Ciencias Económicas.
- LRFP. (30 de ABRIL de 1999). Ley para la Reforma a las Finanzas Públicas. *Registro Oficial N.-S 181-S*.

- LRTI. (30 de abril de 1999). *Ley de Regimen Tributario Interno-Ley No. 56*. Quito, Ecuador. Recuperado el 20 de junio de 2014, de http://www.barzallo.com/DOCUMENTOS%20WEB/LEGISLACION/derecho%20P_blico/Doc%20Word/LEY%20DE%20REGIMEN%20TRIBUTARIO%20INTERNO.doc
- LRTI. (2010). *Ley de Régimen Tributario Interno* (Codificación No. 2004-026 ed.). Obtenido de http://www.sri.gob.ec/web/guest/bases-legales?p_auth=7FNgnROS&p_p_id=busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_Anv7&p_p_lifecycle=1&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-1&p_p_col_count=1&_busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_IN
- M, D. (2004). *Los Efectos del IVA en la economía ecuatoriana*. Quito, Ecuador: XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario.
- Macario, C. (1998). *CHILE: DE LAS POLÍTICAS DE SUBSIDIO A LAS EXPORTACIONES A LAS POLÍTICAS DE DESARROLLO DE LA COMPETITIVIDAD*. Santiago, Chile: CEPAL.
- Marcela Escandón, Diana; Hurtado Ayala, Andrea; Castillo Caicedo, Maribel. (2013). *Influencia de las barreras a la exportación sobre el compromiso exportador y su incidencia en los resultados internacionales*. Colombia: Revista Escuela de Administración de Negocios, núm. 75, julio-diciembre, 2013, pp. 40-55.
- Martín, J. M. (2010). *Introducción a las finanzas públicas*. Buenos Aires, Argentina: Ediciones De Palma.
- Mayorga, B. M. (2012). *Exportaciones y empleo en Bolivia*. BOLIVIA: INSTITUTO DE ESTUDIOS AVANZADOS EN DESARROLLO.
- Medrano, H. (2002). *Impuesto a la Renta y drawback, Anàlisis Tributario*.
- Méndez, R. y. (1984). *Geografía y Estado. Introducción a la Geografía Política*. Cincel, Madrid-España.
- Molina, I. (1998). *Conceptos fundamentales de Ciencia Política*. Alianza Editorial, Madrid-España.
- Plazas Vega, M. (1998). *El impuesto al valor agregado-IVA*. Santa Fe de Bogotá.

- Rojas, J. (1996). Políticas comerciales y cambiarias en el Perú 1960-1995. 107. Lima, Perú: Fondo Editorial Pontificia Universidad Católica de Perú. Recuperado el 1 de Marzo de 2014, de <http://revistas.concytec.gob.pe/pdf/cyn/v6n11/a09v6n11.pdf>
- Rosas, R. (2009). La exportación y sus beneficios tributarios aduaneros. *Editorial Entrelínea*, 109.110. Recuperado el 1 de Marzo de 2014, de <http://revistas.concytec.gob.pe/pdf/cyn/v6n11/a09v6n11.pdf>
- SENAE-DPC-2015-0758-F, S. N. (2005-2012). *Exportaciones de contribuyentes domiciliados en la provincia del Guayas*. Guayaquil.
- SRI. (2014). www.sri.gob.ec. Recuperado el 20 de Agosto de 2014, de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/beneficios-e-incentivos-tributarios>
- SRI, C. (2013). <https://cef.sri.gob.ec/cefvirtual/>. Recuperado el 01 de Enero de 2015, de <http://aula.virtualepn.edu.ec/mod/book/view.php?id=33822&chapterid=14348>
- Troya, J. (2002). “Temas especiales de tributación internacional”, en Jean Kleinheisterkamp y Gonzalo A. Lorenzo Idiarte, coords., *Avances del derecho internacional privado en América latina*,. *Fundación de Cultura Universitaria*. Montevideo.
- Valenzuela, F. (2011). Incentivo a las Exportaciones en el Ecuador: restitución del impuesto al valor agregado (IVA), y su relación con los principios de Neutralidad impositiva y cláusula de no discriminación. *Revista de Derecho, No. 15, UASB-Ecuador/CEN. Quito*, 1,18.
- Vásquez, O. (2007). «Los dos regímenes aduaneros de drawback regulados en el Perú y su explicación dentro del comercio internacional». 152-153. Lima, Perú. Recuperado el 1 de Marzo de 2014, de <http://revistas.concytec.gob.pe/pdf/cyn/v6n11/a09v6n11.pdf>
- Villegas, H. (2001). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*, . Buenos Aires, Argentina: Ediciones De Palma, 7ma edición.