

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR – MATRIZ
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE
MAGISTER EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA MENCIÓN EN RIESGOS
OPERATIVOS Y FINANCIEROS

IMPLEMENTACIÓN DE UN PLAN TRIBUTARIO ANUAL PARA LA
EMPRESA FLORALP S.A.

DARÍO ALEXANDER VALLEJOS TULCÁN

DIRECTOR: MBA. PEDRO SAMANIEGO

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN: PRINCIPIOS, NORMATIVA Y ESTÁNDARES
EN GESTIÓN CONTABLE, DE AUDITORIA Y DE RIESGOS

QUITO, OCTUBRE - 2023

DIRECTOR

Mgtr. Pedro Samaniego

LECTORES

Mgtr. Diego Nieves

Mgtr. Janneth Cando

AGRADECIMIENTO

Agradezco en primer lugar a mi querida esposa Jéssica, por ser mi soporte diario y la que me ha acompañado tanto en los momentos felices como en los complicados que la vida nos ha preparado.

A mis hijos Christoper y Eydan, fuente de inspiración y motivo para continuar cada día y ser para ellos un ejemplo de perseverancia y constancia.

A mis padres Marianita y Rodrigo, personas humildes y trabajadoras que han dado todo para ver cumplir mis metas y objetivos.

Un agradecimiento especial a Pedro Samaniego, por su apoyo en la dirección de este plan de desarrollo, por su tiempo, conocimientos y gran profesionalismo, lo que me ha permitido estructurar de la mejor manera el presente trabajo.

RESUMEN EJECUTIVO

La presente investigación tiene como finalidad demostrar que un plan tributario es una herramienta para la planificación estratégica de la sociedad, con la que puede alcanzar altos niveles de eficiencia en la gestión de sus impuestos como lo es el impuesto a la renta anual.

La aplicación correcta de la normativa fiscal no necesariamente implica pagar altos impuestos a la administración tributaria, sino también permite acogernos a una gran variedad de incentivos tributarios y deducciones adicionales que tienen la finalidad de disminuir la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta.

Se realizó un diagnóstico total de la compañía que permitió identificar su estructura organizacional, valores corporativos, políticas y estrategias, productos ofertados y mercado económico para la venta de los productos elaborados para el consumidor final.

Se estructuró un marco conceptual para identificar grupos clave que resumen la normativa extraída de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento, para enmarcar todas las transacciones que realiza la compañía producto de su actividad económica.

En el ámbito del desarrollo del plan se presentan varios hechos económicos identificados en el desarrollo de las operaciones de la compañía con fines académicos en dos contextos; con planificación y sin planificación fiscal, con el propósito de que el lector reconozca los resultados de la presente investigación.

Finalmente, se exponen las conclusiones y recomendaciones resultado de la investigación, que están dirigidas al contribuyente, administración tributaria y otras empresas interesadas en la adopción de un plan tributario.

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN	- 1 -
1. DIAGNÓSTICO DE LA EMPRESA FLORALP S.A., Y LA FALTA DE UN PLAN TRIBUTARIO ANUAL	- 2 -
1.1. Antecedentes de Floralp S.A.....	- 2 -
1.2. Objeto social de la compañía	- 4 -
1.3. Misión de la empresa	- 4 -
1.4. Visión de la empresa	- 4 -
1.5. Valores corporativos	- 4 -
1.6. Estructura organizacional.....	- 6 -
1.7. Estructura societaria	- 8 -
1.8. Políticas y estrategias	- 9 -
1.9. Mercado de la empresa.....	- 14 -
1.10. Planteamiento del problema	- 17 -
1.11. Formulación del problema.....	- 21 -
1.12. Sistematización del problema.....	- 21 -
2. MARCO CONCEPTUAL	- 22 -
2.1. Principales definiciones o conceptos requeridos en la investigación.....	- 22 -
2.1.1. <i>La Planificación Fiscal (tax planning)</i>	- 22 -
2.1.2. <i>Ingresos de fuente ecuatoriana</i>	- 24 -
2.1.3. <i>De las exenciones</i>	- 25 -
2.1.4. <i>De las exoneraciones</i>	- 26 -
2.1.5. <i>De la deducibilidad de los gastos</i>	- 27 -
2.1.6. <i>De las deducciones adicionales</i>	- 30 -
2.1.7. <i>Nuevas inversiones productivas</i>	- 34 -
2.1.8. <i>De la contabilidad y estados financieros</i>	- 37 -
3. DESARROLLO METODOLÓGICO	- 49 -
3.1. Campo o diseño de la investigación.....	- 49 -
3.2. Campo o universo de la investigación	- 50 -
3.3. Tipo de estudio	- 51 -
3.4. Método de investigación	- 52 -
3.5. Técnicas e instrumentos para la recolección y análisis de datos.....	- 53 -
3.5.1. <i>Tipos de fuentes de información:</i>	- 53 -
4. PROPUESTA METODOLÓGICA DE PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA EN FLORALP S.A.....	- 57 -
4.1. Ingresos	- 57 -
4.1.1. <i>Ingresos Gravados</i>	- 57 -

4.1.2. Ingresos Exentos y No Objeto de Impuesto a la Renta	- 59 -
4.2. Inventarios.....	- 63 -
4.3. Propiedad, planta y equipo	- 70 -
4.4. Cuentas por Cobrar	- 80 -
4.5. Provisiones y su tratamiento	- 83 -
4.6. Límites de gastos.....	- 84 -
4.7. Deducciones adicionales	- 93 -
4.8. Nuevas Inversiones Productivas	- 99 -
4.9. Conciliación Tributaria	- 100 -
4.9.1. Conciliación Tributaria Histórica	- 100 -
4.9.2. Conciliación Tributaria Integral 2022	- 103 -
4.9.3. Tasa Efectiva de Impuesto a la Renta.....	- 108 -
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	- 110 -
CONCLUSIONES:	- 110 -
RECOMENDACIONES:.....	- 111 -
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	- 113 -

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.	Países con convenio de doble tributación.....	- 29 -
Tabla 2.	Cálculo del factor de proporcionalidad	- 58 -
Tabla 3.	Depreciación no deducible 2022	- 78 -
Tabla 4.	Tabla de análisis de riesgo de cartera	- 81 -
Tabla 5.	Control de deducibilidad de cartera 1%	- 82 -
Tabla 6.	Control de deducibilidad de cartera 10%	- 83 -
Tabla 7.	Control de deducibilidad gastos de gestión	- 85 -
Tabla 8.	Control de deducibilidad gastos de gestión	- 87 -
Tabla 9.	Control de deducibilidad de gastos de promoción y publicidad	- 90 -
Tabla 10.	Control de deducibilidad de gasto interés de créditos del exterior	- 91 -
Tabla 11.	Control de deducibilidad de gastos asignados desde el exterior.....	- 93 -
Tabla 12.	Deducción doble depreciación activos productivos.....	- 94 -
Tabla 13.	Límites de deducción compras a Organizaciones EPS.....	- 95 -
Tabla 14.	Deducción adicional por compras a Organizaciones EPS	- 95 -
Tabla 15.	Cálculo de deducción por compras a organizaciones EPS	- 95 -
Tabla 16.	Cálculo de deducción adicional empleados con discapacidad.....	- 96 -
Tabla 17.	Deducción adicional gasto seguro médico privado empleados	- 97 -
Tabla 18.	Deducciones adicionales varias	- 98 -
Tabla 19.	Ingresos asociados a nueva inversión, periodo 2022	- 99 -
Tabla 20.	Conciliación tributaria histórica.....	- 101 -
Tabla 21.	Conciliación Tributaria 2022 sin deducciones adicionales.....	- 104 -
Tabla 22.	Conciliación Tributaria 2022 con deducciones adicionales	- 107 -
Tabla 23.	Comparación tasa efectiva de impuesto a la renta 2022	- 109 -

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Organigrama estructural de la compañía.....	- 6 -
Figura 2. Tipos de fuente de información.....	- 53 -
Figura 3. Comportamiento del factor de proporcionalidad periodo 2022	- 58 -
Figura 4. Ventas históricas 2018 - 2022	- 59 -
Figura 5. Deducibilidad de la jubilación y desahucio.....	- 63 -
Figura 6. Compra de materia prima	- 64 -
Figura 7. Inventario de productos en proceso.....	- 65 -
Figura 8. Inventario de producto terminado	- 66 -
Figura 9. Inventario de suministros, materiales e insumos.....	- 67 -
Figura 10. Inventario de repuestos de mantenimiento	- 68 -
Figura 11. Bajas de inventario de productos	- 70 -
Figura 12. Terrenos y construcciones en curso	- 71 -
Figura 13. Inmuebles	- 72 -
Figura 14. Maquinaria y equipo.....	- 72 -
Figura 15. Muebles y eneres	- 73 -
Figura 16. Equipos de computación	- 74 -
Figura 17. Vehículos.....	- 74 -
Figura 18. Gasto de depreciación 2018 - 2023	- 77 -
Figura 19. Venta de propiedad planta y equipo 2018 -2022.....	- 79 -
Figura 20. Ventas por tipo de propiedad, planta y equipo.....	- 79 -
Figura 21. Cuentas por cobrar 2018 - 2022	- 81 -
Figura 22. Gastos de gestión 2018 – 2022.....	- 84 -
Figura 23. Gastos de viaje 2018 - 2022	- 86 -
Figura 24. Gasto de promoción y publicidad 2018 - 2022	- 89 -

LISTA DE ABREVIATURAS

SRI. -	Servicio de Rentas Internas
LRTI. -	Ley de Régimen Tributario Interno
RLRTI. -	Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno
ISD. -	Impuesto a la Salida de Divisas
IR. -	Impuesto a la Renta
IVA. -	Impuesto al valor agregado
NIC. -	Normas Internacionales de Contabilidad
NIIF. -	Normas Internacionales de Información Financiera

INTRODUCCIÓN

La planificación tributaria al pasar de los años se vuelve cada vez más importante, a tal punto de convertirse en una herramienta importante para la planificación estratégica de las compañías con la finalidad de conseguir un ahorro importante en el pago del impuesto a la renta anual y que la normativa tributaria sea aplicada de manera correcta evitando así contingencias tributarias que pueden perjudicar a la compañía.

Actualmente la planificación tributaria solamente ha sido utilizada para cumplir las obligaciones tributarias a tiempo y evitar llamados de atención por parte de la administración tributaria, y no como una verdadera herramienta de gestión y control para mejorar la competitividad del contribuyente, ya que quien planifica siempre estará un paso delante de quienes no conocen con anticipación el impacto que las disposiciones tributarias producirán en su estado de situación financiera.

El presente proyecto permite estructurar un esquema tributario que permita analizar aspectos importantes que van desde la generación del ingreso, utilización de costos y gastos hasta el aprovechamiento de incentivos tributarios o deducciones adicionales detallados en la Ley de Régimen Tributario y su Reglamento o en Leyes Orgánicas que contienen incentivos tributarios importantes con la finalidad de incentivar inversión local o extranjera.

En el desarrollo de la presente investigación se identificaron algunas falencias o errores en la elaboración de la conciliación tributaria para el pago del impuesto a la renta de la compañía, lo que sirvió para implementar un formato para la conciliación tributaria completamente re-estructurado, permitiendo así mitigar posibles riesgos tributarios que conllevan al pago de importantes glosas por falta de una correcta aplicación de la normativa tributaria y sobre todo a un ahorro importante en la carga fiscal anual.

La implementación del plan tributario permitirá a la compañía proyectar los pagos de impuesto a la renta e incluirlo en el presupuesto anual, evitando así sorpresas al momento de liquidar el impuesto a la renta anual.

1. DIAGNÓSTICO DE LA EMPRESA FLORALP S.A., Y LA FALTA DE UN PLAN TRIBUTARIO ANUAL

1.1. Antecedentes de Floralp S.A.

La empresa nace de la visión de un niño suizo en 1.929 cuando su profesor de escuela les comentaba sobre América del Sur, ese conocimiento sembró en Oskar Purtschert la ilusión clara de venir a tierras ecuatorianas.

Años después, Oskar llega a Ecuador siendo ya un quesero profesional, especializado en la elaboración de quesos maduros. En ese entonces, en Ecuador no se consumía ese tipo de queso, lo que se consideró como un proyecto más o menos fallido, ya que antes de emigrar a Argentina hace una exposición en Cuenca a la que asiste Galo Plaza Lasso, en ese entonces Presidente de la República, quien queda gratamente impresionado y convence para hacer quesos en la hacienda Zuleta ubicada en Imbabura al norte del país.

Pasó con su esposa cinco años en Zuleta y luego siete años en San Gabriel, ya con seis hijos decide hacer su vida en Ecuador definitivamente y emprender con su propia empresa láctea, proyecto que inicia en 1.964 naciendo lo que ahora es Floralp en Ecuador.

La compañía crece paulatinamente y la familia decide darle una figura legal más establecida, es así como el 17 de enero de 1984 se constituye legalmente la empresa Floralp S.A.

Pocos años después se hace necesario visualizar un cambio más claro y empiezan a usarse herramientas de planeación estratégica, concluyendo en una visión del futuro que fue el primer motor de establecimiento de sistemas integrados de operaciones, construcción de armonía, sensibilización frente a la comunidad, el medio ambiente y a la nutrición del consumidor final. (Floralp S.A., s.f.)



Imagen 1. Fundadores Floralp, primera generación.

En Ecuador la compañía lidera el mercado de los quesos maduros y semimaduros. Sus ventas están consolidadas en cuatro canales de mercado: autoservicios, *food service* (hoteles, restaurantes, cafeterías, servicios de *catering*, *fast foods*, clubes sociales), *retail* (supermercados) y el canal de TAT (tienda a tienda).

Su planta principal semi automatizada se encuentra ubicada en la ciudad de Ibarra y adicional contaba con una planta industrial situada en San Gabriel- Provincia de Carchi, la que por razones estratégicas se decidió cerrar para centralizar toda la operación en la planta de Ibarra.

Además de poseer empresas subsidiarias tales como Nonolácteos Cía. Ltda., situada geográficamente en la comunidad de Nono - Provincia de Pichincha, empresa que actualmente se encuentra inactiva.

Como parte de su crecimiento a nivel internacional la compañía cuenta con dos compañías subsidiarias en Perú, expandiendo cada vez más su marca y posicionándose firmemente en mercado peruano. Adicional posee una empresa subsidiaria en Colombia, que por condiciones de mercado no pudo mantenerse y actualmente se encuentra en liquidación.

En el 2019 se fortaleció operaciones con su empresa asociada Zulac S.A., que en ocasiones también presta el servicio de maquila de quesos a Floralp.

La compañía ha realizado labores de compra, proceso y comercialización de leche y sus derivados desde al año 1964 con leche comprada a los productores de las zonas cercanas que corresponden a las Provincias del Carchi, Imbabura hasta el Noroccidente de Pichincha.

1.2. Objeto social de la compañía

La Compañía tendrá por objeto: la producción, distribución y venta de todo tipo de productos alimenticios, entre los cuales estarán los productos derivados de la leche, del cacao, del café y de las frutas, tales como las mermeladas, entre otros. Además, podrá intervenir como socia o accionista de otras compañías o empresas. A efectos del cumplimiento de tales fines, la compañía se entenderá autorizada a realizar todos los actos de la naturaleza que sean, incluidas las importaciones y exportaciones permitidas por las leyes ecuatorianas.

1.3. Misión de la empresa

Floralp es una industria dedicada a la elaboración y comercialización de productos lácteos artesanales especializada en quesos maduros, manteniendo características de origen y calidad exigidas por el mercado, asegurando una relación personal, justa y transparente con clientes, proveedores, la comunidad y el medio ambiente.

1.4. Visión de la empresa

Lograr un crecimiento sustentable de productos lácteos a nivel nacional y americano, aprovechando nuestra experiencia y armonía organizacional, que sirvan de base para la formación de un grupo empresarial y familiar que impulse iniciativas para mejorar las condiciones nutricionales, culturales, de educación y medio ambiente tanto para sus miembros como para la comunidad, sus clientes y proveedores.

1.5. Valores corporativos

- La compañía y sus principios

Nuestra razón de ser es producir y comercializar alimentos lácteos con estándares de calidad excepcionales, especializándonos en quesos maduros, para satisfacción de clientes, con arte y gusto por la vida.

Nuestra meta es ser el referente de la industria láctea a través de un modelo de gestión eficiente, promoviendo calidad y bienestar.

- **Política de calidad e inocuidad**

Es nuestro compromiso garantizar la calidad e inocuidad de productos por medio de un sistema de gestión y mejora continua que cumpla las normas legales y regulatorias establecidas por clientes, consumidores y entidades de control.

- **Política de Responsabilidad Social Empresarial**

Los valores corporativos de la empresa, están basados en una cultura organizacional sencilla, fruto de los criterios de su fundador que nos hace vivir la Puntualidad, Honestidad, Transparencia, Sencillez y Solidaridad con los seres Humanos, que pretende crear un marco de referencia que contribuya a definir e impulsar comportamientos que permitan generar valor para todos los grupos de interés (clientes, empleados, accionistas, proveedores, comunidad y entes de control), en el marco de una cultura de responsabilidad social que se traduzca en el desarrollo de una “Empresa Responsable”.

Puntualidad: Ser puntuales es la mejor forma de mostrar nuestro respeto para con nosotros mismos y con los demás, es un valor que exigimos como una norma de conducta irrevocable.

Honestidad: Decir lo que se hace y hacer lo que se dice es parte esencial de nuestra cultura, gustamos de defender actores honestos

Transparencia: Creer que la transparencia es la base fundamental de toda relación y no están ajenas a dicho valor las relaciones de trabajo, de negocios y familiares; valoramos a la gente sincera y limpia.

Sencillez: Amar lo simple, lo amigable, lo solucionable, gozamos creando soluciones simples a las dificultades, creemos que lo simple es simplemente natural.

Solidaridad: Como base de la convivencia basada en el respeto a los demás, a sus inquietudes y necesidades.

1.6. Estructura organizacional

En los siguientes organigramas se podrá observar la estructura organizacional actual de la empresa. La compañía está direccionada principalmente por el gerente general y cuatro gerencias de apoyo sobre las cuales están a cargo de todo el personal.

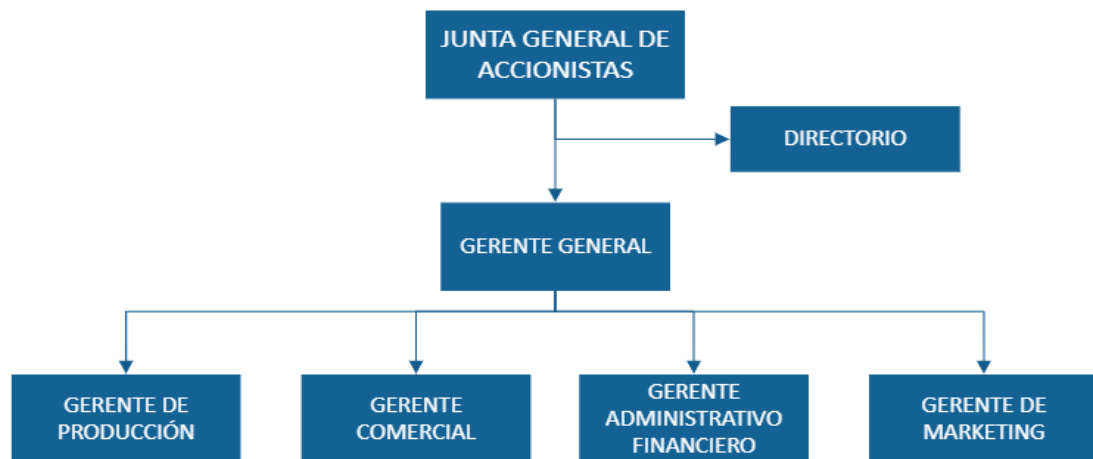


Figura 1. Organigrama estructural de la compañía



Figura 1. (Continuación)

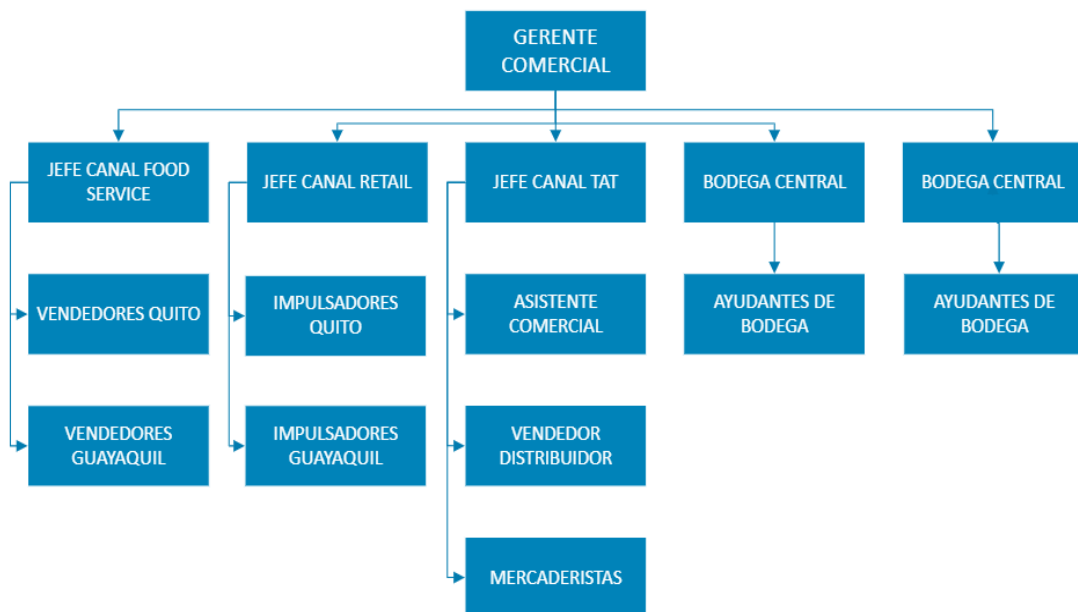


Figura 1. (Continuación)

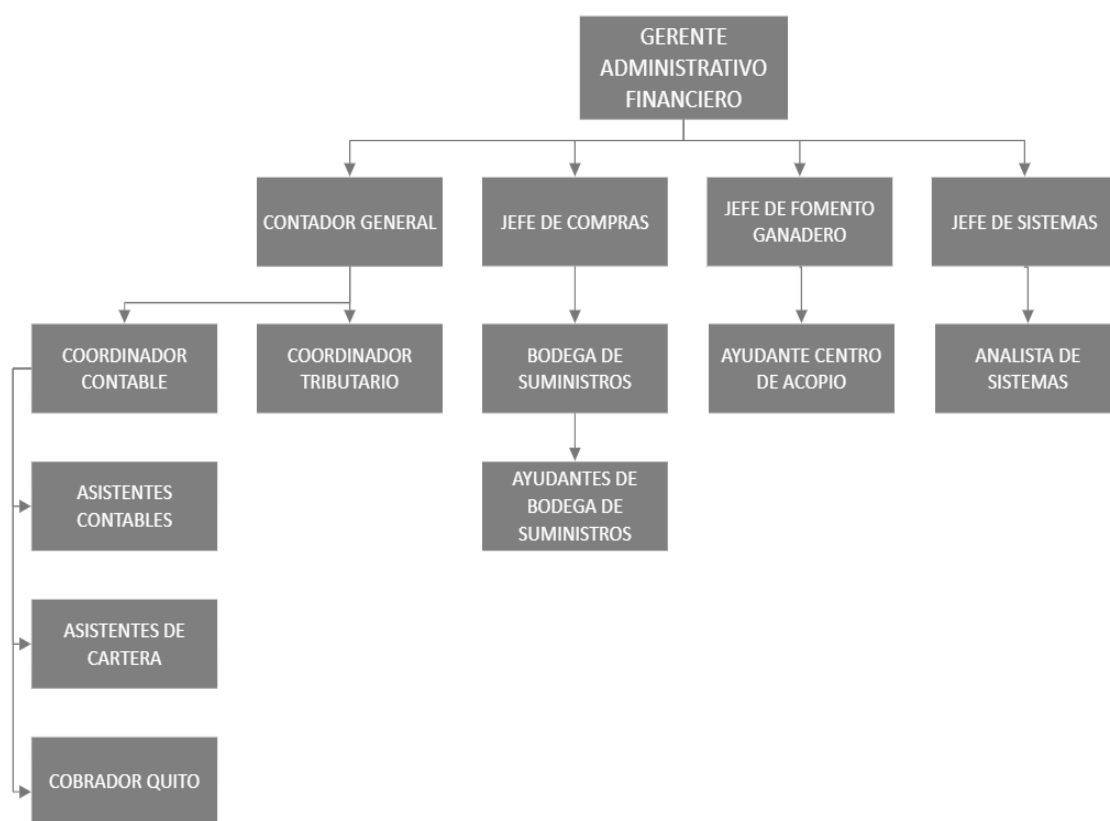


Figura 1. (Continuación)

En conclusión, se puede apreciar que en la compañía maneja un modelo organizativo vertical burocrático, necesario para una empresa de gran tamaño, en la que se distribuyen funciones en base a un nivel jerárquico, en el que cada departamento tiene bien definido sus funciones y responsabilidades que se deben cumplir de tal manera que su personal labore diariamente de manera adecuada en dirección a un mismo objetivo.

En este tipo de empresa se imposibilita la aplicación de un modelo horizontal ya que no todo el personal tiene el mismo poder de decisión, opinión o participación, lo que dificultaría el proceso de producción y la capacidad de proceso de información.

1.7. Estructura societaria

Actualmente la compañía, es considerada una empresa familiar, que actualmente está a cargo de la tercera generación de la familia Purtschert, sin embargo, la compañía cuenta con un gran asesoramiento tanto de su personal estratégico como de personal externo. Tiene un Comité Corporativo y un Directorio conformado por personas internas y externas. En la actualidad se está evaluando la posibilidad de la implementación del Buen Gobierno Corporativo.

Todos los accionistas tienen residencia fiscal en Ecuador, lo que ha sido de gran ayuda al personal contable - financiero al momento de distribución de dividendos o de presentar el último beneficiario efectivo a entidades de control públicas o a instituciones privadas.

A través de los años la compañía ha logrado un gran posicionamiento de su marca, por lo que ha tenido que buscar estrategias que le permitan cubrir gran parte de su demanda, es por eso por lo que cuenta con infraestructura física en Quito y Guayaquil para almacenamiento y comercialización de los productos.

En cuanto la producción se centralizó todas sus operaciones de producción en la planta Ibarra, obligando al cierre de su planta ubicada en San Gabriel y la planta de su subsidiaria Nonolácteos Cía. Ltda., ubicada en la comunidad de Nono en la provincia de Pichincha.

Cuenta con el apoyo de su empresa asociada Zulac S.A., ubicada en la localidad de Zuleta con la que tiene convenios de apoyo recíproco para el desarrollo de ambas empresas.

Internacionalmente la compañía controla tres empresas subsidiarias de las cuales la compañía de Colombia se encuentra actualmente en liquidación. Sobre las compañías de Perú, cumplen con el principio de negocio en marcha y han tenido un crecimiento importante en los últimos años.

- Inversiones Perualp S.A., ubicada en la localidad de Oxapampa - Perú produce gran variedad de productos lácteos de alta calidad, en el que su Core Business es la producción de quesos maduros y frescos que actualmente ya son reconocidos a nivel nacional.
- Limalp SAC., creada con la necesidad de cubrir de mejor manera el mercado de la ciudad capital Lima y se encarga exclusivamente de la distribución de los productos de Perualp S.A.

1.8. Políticas y estrategias

Políticas de Contabilidad

Las políticas de contabilidad están elaboradas bajo Normas Internacionales de Información Financiera, y están enfocadas al tratamiento contable de las operaciones más importantes que tiene la compañía. A continuación, un listado de las principales Políticas Contables de la Compañía:

1. Efectivo y sus Equivalentes
 - 1.1. Caja Chica – Fondos rotativos – Caja General
 - 1.2. Bancos
 - 1.3. Inversiones de alta liquidez
 - 1.4. Gestión de riesgos financieros
2. Activos Financieros
 - 2.1. Créditos comerciales
 - 2.2. Otras cuentas por cobrar
 - 2.3. Baja de activos financieros (cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar) [NIIF 9–Párrafos_3.2.3]
 - 2.4. Información a revelar (cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar) [NIIF 7–Párrafo_36]

3. Inventarios
 - 3.1. Medición inicial y posterior
 - 3.2. Costo de los inventarios
 - 3.3. Cálculo y registro del costo
 - 3.4. Provisión por deterioro
 - 3.5. Tomas físicas periódicas
 - 3.6. Información a revelar
4. Activo y Pasivos por Impuesto Diferidos
 - 4.1. Medición inicial
 - 4.2. Medición posterior
 - 4.3. Activos y pasivos por impuestos diferidos que serán reconocidos
5. Seguros Prepagados y Anticipos
 - 5.1. Seguros prepagados
 - 5.2. Anticipos proveedores de bienes y servicios
6. Propiedad, Planta y Equipo
 - 6.1. Reconocimiento
 - 6.2. Criterio de activación
 - 6.3. Compra de componentes de propiedad, planta y equipo
 - 6.4. Valor residual
 - 6.5. Mejoras en propiedades arrendadas [NIC_16-Párrafo 11]
 - 6.6. Vida útil [NIC16-Párrafo 6]
 - 6.7. Bajas de Propiedad, Planta y Equipo [NIC_16-Párrafo 67]
 - 6.8. Deterioro [NIC_16-Párrafo 63]
 - 6.9. Información a revelar [NIC_16-Párrafo 73]
7. Activos de Inversión
 - 7.1. Reconocimiento
 - 7.1. Información a revelar [NIC 40-Párrafo_75]

- 8. Activos Arrendados
 - 8.1. Reconocimiento inicial del activo
 - 8.2. Reconocimiento inicial del pasivo
 - 8.3. Clasificación del activo por derecho de uso
 - 8.4. Medición posterior del activo
 - 8.5. Medición posterior del pasivo

- 9. Activos Intangibles
 - 9.1. Reconocimiento [NIC_38]
 - 9.2. Medición
 - 9.3. Criterio de activación
 - 9.4. Activos intangibles calificables
 - 9.5. Método de amortización y vidas útiles

- 10. Activos Financieros
 - 10.1. Inversiones en acciones

- 11. Pasivos Financieros
 - 11.1. Cuentas por pagar proveedores
 - 11.2. Préstamos bancarios
 - 11.3. Otras cuentas por pagar

- 12. Beneficios Empleados
 - 12.1. Beneficios a corto plazo
 - 12.2. Beneficios a largo plazo – post empleo

- 13. Patrimonio
 - 13.1. Capital social
 - 13.2. Aportes para futura capitalización
 - 13.3. Reservas
 - 13.4. Otros resultados integrales
 - 13.5. Resultados acumulados

- 14. Ingresos
 - 14.1. Identificación de contratos
 - 14.2. Ingresos por dividendos e ingresos por intereses
 - 14.3. Los ingresos por intereses
 - 14.4. Los ingresos variables [NIIF 15, párrafo 50]
 - 14.5. Información a revelar [NIIF 15, párrafo 110]

- 15. Costos y Gastos
 - 15.1. Costos y gastos

Políticas de Gestión Humana

- Política de prevención y atención contra la discriminación y acoso laboral y toda forma de violencia contra la mujer.
- Política de selección y contratación del personal, basada en la inclusión
- Política de responsabilidad social empresarial
- Política de responsabilidades sobre dinero y artículos de valor.
- Política de préstamos a empleados.
- Política de registro de asistencia a la jornada de trabajo.
- Código de Conducta

Políticas y procedimientos del área de compras

- Procedimiento para calificación de proveedores.
- Procedimiento de compras.
- Procedimiento de devolución de compras
- Procedimiento de evaluación de proveedores.

Políticas y procedimientos del área de fomento ganadero

- Procedimiento de calificación de proveedores de Materia Prima.
- Procedimiento de compra de leche cruda.
- Procedimiento para disposición final de leche rechazada en planta por antibióticos y/o adulterantes.
- Procedimiento para calificación de tanqueros.

Políticas y procedimientos del área Comercial

- Procedimiento de contratación de clientes y distribuidores
- Procedimiento de alianzas comerciales.
- Procedimiento de identificación de necesidades de clientes.
- Procedimiento para el manejo de producto terminado.
- Instructivo de seguridad en bodegas
- Políticas para administración de stocks.
- Políticas para elaboración de presupuesto anual de ventas.

Políticas y Procedimientos Ambientales

- Política ambiental para procesos productivos y comerciales
- Manual procesos de la planta de tratamiento de aguas residuales PTAR
- Plan para manejo de desechos

Políticas y Procedimientos de Seguridad y Salud Ocupacional

- Permisos de seguridad y certificados médicos
- Procedimientos de vigilancia de la salud
- Procedimiento en caso de presencia de enfermedades infectocontagiosas durante la jornada laboral.
- Protocolos para desinfección de áreas de la empresa
- Protocolo de control por emergencia COVID 19
- Procedimiento de selección, uso, mantenimiento y renovación de ropa de trabajo y EPP.

Políticas y normas del Área de Aseguramiento de la Calidad

- Política de Calidad e Inocuidad
- Normas de producción BPM (Buenas Prácticas de Manufactura)
- Normas de producción HACCP (Análisis de Peligros y Puntos Críticos de Control)

Políticas, normas y procedimientos del Área de Producción

- Procedimiento para recepción de materia prima
- Procedimiento para pasteurización y estandarización de leche y crema
- Procedimientos para elaboración de productos
- Instructivo para mantenimiento de quesos maduros y semimaduros
- Instructivos para operación de maquinaria
- Instructivo para tratamiento de leche fuera de parámetros de calidad

1.9. Mercado de la empresa

En los últimos años la compañía ha tenido un crecimiento muy importante a nivel nacional, posicionando su marca cada vez más principalmente en las ciudades importantes del país como lo es Quito y Guayaquil en donde se vende más del 90% de la producción.

El *core business* de la empresa está enfocado en la producción de quesos semimaduros y maduros, sin embargo, también produce en menor porcentaje pasta hilada para mozzarella y leche UTH larga vida. Al tener gran variedad de productos, la convierte en una empresa con gran versatilidad que le permite muchas veces receptar leche con sobreproducción y emplearla en la elaboración de leche UHT o utilizarla para stockear las bodegas de quesos maduros y semimaduros.

Las bodegas comerciales están ubicadas en la ciudad de Quito y Guayaquil, que se han convertido en puntos estratégicos para la venta al consumidor final. Adicionalmente cuenta con distribuidores autorizados en varios puntos del país, lo que le ha permitido cubrir gran parte de las regiones sierra y costa.

La compañía utiliza cuatro canales de distribución de ventas tales como *Food Service*, *Retail*, Ventas TAT y Marcas Blancas.

El mercado *Food Service* involucra toda una red de distribución para ofrecer productos alimenticios a hoteles, restaurantes y empresas de catering.



Imagen 2. Delicatesen República del Salvador

En lo que respecta al mercado de *Retail* está enfocado directamente a la venta de productos a grandes cadenas de supermercados de nuestro país, con los que existen convenios de venta y otorgamiento de descuentos.

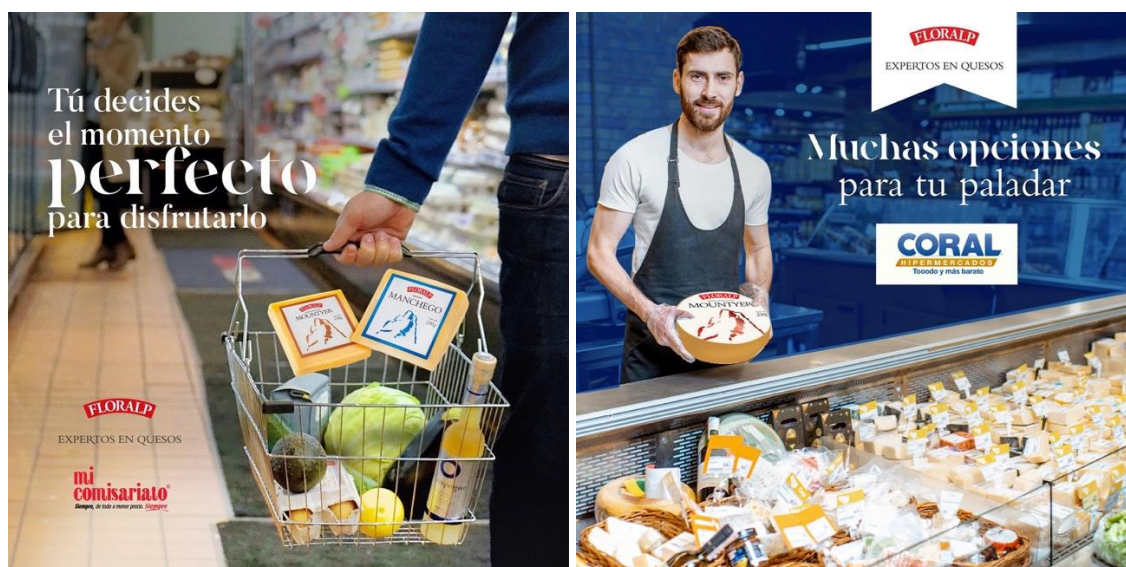


Imagen 3. Productos en perchas de supermercados

En el caso del mercado tradicional tenemos las Ventas TAT (tienda a tienda); es un mercado relativamente nuevo, que no ha sido explotado en su máxima capacidad, sin embargo, se tiene convenios estratégicos de importantes empresas de consumo masivo para poder llegar a diferentes puntos del país.



Imagen 4. Productos en mercado tradicional tienda a tienda

Por último, el mercado de Marcas Blancas es uno de los más importantes y que en la actualidad toma cada vez más fuerza, principalmente por el tema precios. En este tipo de venta, se ven involucrados directamente los supermercados los cuales ponen su marca propia en el producto y a precios más competitivos.



Imagen 5. Productos Marca Blanca, elaborados por Floralp

Las marcas blancas se elaboran para las principales cadenas de supermercados del país, tales como:

- Corporación Favorita C.A.
- Corporación El Rosado S.A.
- Mega Santamaría S.A.
- Tiendas Industriales Asociadas TIA S.A., entre otras.

1.10. Planteamiento del problema

Floralp S.A., es una industria de productos lácteos ubicada en la ciudad de Ibarra, Provincia de Imbabura con más de 55 años en el mercado nacional. La empresa a través del tiempo ha tenido un crecimiento considerable, convirtiéndose en una de las empresas más importantes de la provincia.

Con los antecedentes anteriormente expuestos, la compañía ha pasado por varias reformas tributarias y financieras, cambios que ha ido sorteando sin la debida planificación anticipada, es decir sin un plan tributario anual que suscriba las acciones que se van a desarrollar en cada ejercicio fiscal corriente, lo que implica un alto riesgo de aplicar la normativa tributaria de forma incorrecta y le han ocasionado los siguientes problemas:

- Desaprovechamiento de incentivos tributarios.
- Desaprovechamiento de exoneraciones y deducciones especiales.
- Reconocimiento ingresos exentos como ingresos gravados
- Reconocimiento gastos no deducibles innecesarios que pudieron ser evitados.
- Respuestas negativas de la Administración Tributaria ante solicitudes de devolución por pago indebido o en exceso.
- Elaboración de la Conciliación Tributaria a último momento, sin tomar en cuenta todas las partidas conciliatorias.
- Incremento de tres puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta por la no presentación del Anexo de Accionistas, Partícipes, Socios, Miembros de Directorio y Administradores.

Los cambios más importantes en la legislación tributaria ecuatoriana se efectuaron a partir del año 2007 en adelante. Estas reformas tributarias tenían como finalidad una mejor

redistribución de la riqueza, mejorar la efectividad en el cobro de los impuestos, disminuir la evasión tributaria y tener mejor aplicación del principio de progresividad tributaria.

Existieron importantes modificaciones a la Ley de Régimen Tributario Interno con la creación de nuevas Leyes y Códigos Orgánicos. A continuación, se detalla algunas de las leyes tributarias y sus reformas:

- Ley Reformatoria del Artículo 89 de la Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno, publicada el 13 de abril del 2007.
- Ley para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada el 20 de diciembre del 2007.
- Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa, publicada el 30 de julio del 2008.
- Constitución Política del Ecuador en el año 2008 mediante consulta popular.
- Ley Orgánica de Empresas Públicas, publicada el 16 de octubre del 2009.
- Ley Reformatoria a La Ley de Régimen Tributario Interno y La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada el 23 de diciembre del 2009.
- Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, publicada el 29 de diciembre del 2010.
- Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, publicada el 24 de noviembre del 2011.
- Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para Gasto Social, publicada el 10 de diciembre del 2012.
- Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención de Fraude Fiscal, publicada el 29 de diciembre del 2014.
- Ley Orgánica para el Equilibrio de las Finanzas Públicas, publicada el 29 de abril del 2016.
- Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la Reconstrucción y Reactivación de las Zonas Afectadas por el Terremoto de 16 de abril de 2016, publicada el 20 de mayo del 2016.
- Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera, publicada el 1 de enero de 2018.
- Ley para Fomento Productivo, Atracción Inversiones Generación Empleo, publicada el 21 de agosto del 2018.

- Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, publicada el 31 de diciembre del 2019.
- Ley Orgánica de Protección de Datos Personales, publicada el 10 de mayo del 2021.
- Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19, publicada el 29 de noviembre del 2021.

En algunas de las Leyes antes mencionadas, se crearon Contribuciones Especiales que fueron emitidas en los gobiernos de Rafael Correa, Lenin Moreno y Guillermo Lasso, que se detallan a continuación:

- Contribuciones Solidarias, dispuestas en la Ley Orgánica de Solidaridad y de Corresponsabilidad Ciudadana para la Reconstrucción y Reactivación de las Zonas Afectadas por el Terremoto de 16 de abril de 2016
- Contribución Única y Temporal, dispuesta en la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria.
- Contribuciones Temporales para el Impulso Económico y Sostenibilidad Fiscal Post COVID-19, establecidas en la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19.

Es muy probable que este tipo de Contribuciones se sigan solicitando en cada nuevo gobierno, como solución para mitigar los desfases de liquidez fiscales ocasionados por los errores políticos y falta de administración del Estado Ecuatoriano.

Como se pudo apreciar, el marco normativo tributario ha sido muy cambiante, convirtiéndose en un reto la elaboración de planes tributarios anuales para las compañías ecuatorianas. Este tipo de inestabilidad normativa también afecta a la inversión extranjera, ya que no pueden proyectar de manera precisa el retorno de sus inversiones.

Con la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el Ecuador en el año 2009, la aplicación de la normativa tributaria se volvió más compleja debido a que varias de las disposiciones que exigen las NIIF no se encontraban previstas conforme a lo solicitado en la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) y su Reglamento de aplicación (RLRTI), ocasionando varios inconvenientes a la empresa, entre ellos la revaluación de propiedad planta y equipo, en el cual se tuvo que realizar recálculos de

depreciaciones desde el año 2009, además de dar de baja activos fijos que no cumplían con los criterios para ser considerados como tales según la NIC 16. Lo anteriormente descrito fueron algunos de los efectos contable – financieros que a pesar de que la normativa contable lo permitía la administración tributaria no estaba tan claro sobre ello.

Luego de algunos años en revisión, la Ley Orgánica de Incentivos a la producción y prevención del fraude fiscal promulgada el 29 de diciembre del 2014, reformó la LRTI e incluyó algunas disposiciones tributarias que permiten a los contribuyentes aplicar un tratamiento tributario justo para aquellas transacciones no previstas por aplicación de las NIIF, a través de los Impuestos Diferidos. Sin embargo, su aplicación al momento de reconocer la generación y reversión de estas transacciones, han logrado que el trabajo de los contadores y auditores se vuelva más extenso y complejo, por lo que la falta de un plan tributario anual en una empresa puede originar grandes inconvenientes y la aplicación incorrecta de las normas tributarias, las cuales tienen un impacto en el ámbito financiero (flujo de caja), así como también, una aplicación no adecuada que origina posibles intereses y multas por eventuales actos determinativos del SRI.

El plan tributario permite tener una mejor lectura de los cambios tributarios a través del tiempo, como por ejemplo la interpretación de la NIC 19 y sus provisiones que desde el año 2017 han sufrido un sin número de cambios con respecto a su deducibilidad. Nos permite tener la oportunidad de optimizar la carga fiscal de las empresas, a través de la identificación de las leyes orgánicas y sus reglamentos de aplicación, que otorgan beneficios tributarios para las empresas pero que es importante identificarlas para su ejecución.

Para mejorar la identificación y control de gastos no deducibles se debe contar con todas las facilidades para mejorar el sistema informático de la compañía que actualmente solo reporta gastos no deducibles con comprobantes de venta, más no por ejemplo los asientos de ajuste que en algunos casos son considerados gastos no deducibles o inclusive ingresos exentos. Es necesario crear un *check list* de todas las operaciones de la compañía en donde se puedan ocasionar gastos no deducibles e ingresos exentos.

En cuanto a los incentivos tributarios, deducciones y/o exoneraciones especiales, la compañía debe empezar a contar con el asesoramiento de expertos tributarios externos,

quienes deberán identificar riesgos tributarios de la compañía en transacciones locales o del exterior.

1.11. Formulación del problema

¿En qué consiste la guía metodológica que permite la implementación de un plan tributario anual aplicable en la Industria de productos lácteos Floralp S.A.?

1.12. Sistematización del problema

- ¿Cómo ha evolucionado la aplicación de una adecuada planificación tributaria en las empresas del país?
- ¿Cuáles son los motivos por los cuales las empresas deben implementar un plan tributario anual?
- ¿De qué forma la empresa puede implementar un plan tributario anual?
- ¿Cuáles son los beneficios que otorga la implementación del Plan Tributario de la Empresa Floralp S.A.?

2. MARCO CONCEPTUAL

2.1. Principales definiciones o conceptos requeridos en la investigación

2.1.1. La Planificación Fiscal (tax planning)

Consiste en tratar de optimizar la carga tributaria a lo largo del ciclo de vida de la persona natural o jurídica, utilizando las deducciones y los beneficios fiscales que las normas tributarias incorporan, con o sin la ayuda de asesores fiscales especializados. Así, las estrategias de planificación fiscal persiguen la reducción de la deuda tributaria a mediano y largo plazo dentro del marco normativo con la correcta aplicación de las normas tributarias y sin abuso de las formas jurídicas (Contreras, 2016, pág. 25).

Para lograr todo lo anteriormente mencionado se deberá estructurar un Plan Tributario que se convierta en una herramienta que permita desarrollar un sin número de acciones lícitas cuyo objetivo principal es administrar e invertir los recursos económicos dentro del negocio de manera que se genere una menor carga impositiva y se dé fiel cumplimiento de las obligaciones, siendo este proceso legalmente admisible y aceptado bajo la legislación tributaria vigente.

En el plan tributario se implementará procesos para optimizar la base imponible sobre la cual se calcula y paga los impuestos que pueden traducirse esencialmente en las siguientes estrategias:

- Diferimiento de la imposición, a través del retraso en el tiempo de pago de la deuda tributaria.
- Cambios temporales en la realización del hecho imponible que consiste en la anticipación o en el retraso en la realización de aquellas acciones que dan lugar al hecho imponible en un contexto de expectativas de cambio en la normativa fiscal.
- Arbitraje entre operaciones con distinto tratamiento fiscal que esencialmente de trata de cambiar la cualificación fiscal de la acción.
- Arbitraje entre impuestos distintos y/o tipos de gravamen diferentes que consiste en la realización de acciones o transacciones por parte de individuos dentro de una unidad familiar o de grupo consolidado de empresas orientadas a reducir el tipo de efectivo de gravamen que soportan (Contreras, 2016, págs. 23, 24).

Los Impuestos objeto de este estudio son una prestación que por lo general se pagan en dinero al Estado y demás entidades de derecho público, las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas.

En base a lo anteriormente descrito el estudio y análisis del Código Tributario ecuatoriano se vuelve necesario y de vital importancia, ya que en él se regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos (H. Congreso Nacional, 2005, pág. 1).

De la revisión del Código Tributario, se conocerán términos de vital importancia para la estructuración del plan tributario y que nos permitirá desarrollar el proyecto dentro del marco legal, sin eludir obligaciones ante la administración tributaria, que se detallan a continuación:

- Hecho Generador. – Según el artículo 16 del Código Tributario, “se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo. Este presupuesto puede ser de naturaleza jurídica o económica”. (H. Congreso Nacional, 2005, pág. 5)
- Base Imponible. – Es la medición o valoración del hecho imponible, sobre el cual se calcula el impuesto. El artículo 16 de la Ley de Régimen Tributario determina lo siguiente; En general, “la base imponible del impuesto a la renta está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos” (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 32).

El éxito de una sana planificación está en conocerlas facultades que tiene la administración tributaria que implica: la aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y de la recaudación de los tributos. Sin embargo, los contribuyentes también tenemos la capacidad de reclamar a la autoridad fiscal los pagos de impuestos que creemos son injustos y/o excesivos, por lo que el Código Tributario nos faculta a presentar ante la

administración tributaria reclamos por pago indebido o en exceso determinados en los artículos 122 y 123, mediante actos administrativos o judiciales, siendo el primero el que goce de la presunción de legitimidad y ejecutoriedad.

Como han afirmado Bender y Broekhuijsen (2015), la planeación fiscal se considera ética, pues la actividad del contribuyente es simplemente adaptarse a las normas de beneficios tributarios. Por otro lado, la elusión fiscal implica una disminución de impuestos a través de un aprovechamiento de vacíos normativos, que en principio no viola leyes fiscales, pero no es considerada muy ética. Sin embargo, la planeación fiscal puede llegar a ser un punto más allá de un nivel aceptable, que deja de ser tolerable y da lugar a que se califique como planeación fiscal agresiva. (pág. 3)

Existen impuestos considerados directos, como el caso del Impuesto a la Renta, que grava a las rentas detalladas en el artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno:

1. Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y,
2. A los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 2)

2.1.2. Ingresos de fuente ecuatoriana

Detallados como tal en el artículo 8 de la LRTI. Entre los principales existen los siguientes:

- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano.
- Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país.
- Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial.
- Las utilidades y dividendos distribuidos por sociedades constituidas o establecidas en el país.

- Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador.
- Los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales, nacionales o extranjeras, o por sociedades, nacionales o extranjeras.
- Los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares promovidas en el Ecuador.
- Las provisiones efectuadas para atender el pago de jubilaciones patronales o desahucio que hayan sido utilizadas como gasto deducible conforme lo dispuesto en esta Ley y que no se hayan efectivamente pagado a favor de los beneficiarios de tal provisión.
- Los provenientes de herencias, legados, donaciones y hallazgo de bienes situados en el Ecuador. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, págs. 7,8)

2.1.3. De las exenciones

Existen ingresos que, para fines de la determinación y liquidación del impuesto a la renta, se encuentran exentos, y se encuentran enumerados en el artículo 9 de la LRTI; contiene 26 incisos numerados de los cuales 3 se encuentran derogados y adicional tiene 3 incisos in-numerados.

Algunas exenciones se detallan también el artículo 35 del Código Tributario.

A continuación, se detalla 15 de los ingresos exentos más registrados en el sector privado:

1. Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos por sociedades residentes nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, a favor de otras sociedades nacionales.
2. Los obtenidos por las instituciones del Estado y por las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas.
3. Aquellos exonerados en virtud de convenios internacionales.
4. Bajo condición de reciprocidad, los de los estados extranjeros y organismos internacionales, generados por los bienes que posean en el país.
5. Los de las instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas.

6. Los intereses percibidos por personas naturales por sus depósitos de ahorro a la vista pagados por entidades del sistema financiero del país.
7. Los que perciban los beneficiarios del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por toda clase de prestaciones que otorga esta entidad.
8. Las Décima Tercera y Décima Cuarta Remuneraciones.
9. Los obtenidos por los trabajadores por concepto de bonificación de desahucio e indemnización por despido intempestivo, en la parte que no exceda a lo determinado por el Código de Trabajo.
10. Los ingresos percibidos por personas mayores de sesenta y cinco años de edad y los obtenidos por personas con discapacidad, debidamente calificadas por el organismo competente.
11. Los generados por la enajenación ocasional de inmuebles realizada por personas naturales, siempre que se trate de inmuebles destinados a vivienda.
12. Las indemnizaciones que se perciban por seguros, exceptuando los provenientes del lucro cesante.
13. Los intereses pagados por trabajadores por concepto de préstamos realizados por la sociedad empleadora para que el trabajador adquiriera acciones o participaciones de dicha empleadora.
14. La Compensación Económica para el salario digno.
15. La utilidad proveniente de enajenación o cesión de acciones o derechos representativos de capital (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, págs. 8-15).

2.1.4. De las exoneraciones

Exonerar implica liberar al sujeto pasivo de la obligación de cumplir con el pago del impuesto a la renta. Este mecanismo es utilizado con la finalidad de incentivar la inversión y favorecer la industria y el comercio del país. El Código Tributario, en el artículo 31, define a la exención o exoneración tributaria como “la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social”. (H. Congreso Nacional, 2005, pág. 9)

2.1.5. De la deducibilidad de los gastos

De manera general en el ámbito fiscal, los gastos se clasifican en deducibles y no deducibles.

Los gastos deducibles son aquellos imputables al ingreso que disminuyen la base imponible sobre la para la declaración del Impuestos a la Renta, es decir, son todos los gastos que se efectúen para obtener, mantener y mejorar los ingresos. Mientras que los gastos no deducibles o también llamadas diferencias permanentes son aquellos que no pueden descontarse del cálculo de la base imponible sobre la cual se pagarán los impuestos. Se encuentran expresadas desde el artículo 10 al 13 de la LRTI, y en el artículo 35 del Reglamento para la Aplicación de la LRTI.

Para determinar la base imponible sujeta al pago de impuesto a la renta, el artículo 10 de la LRTI determina como deducciones en general a “los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos”. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 16)

Entre las principales deducciones podemos mencionar las siguientes:

1. Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta.
2. Los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio.
3. Las primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo que cubran riesgos personales de los trabajadores.
4. Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la respectiva actividad generadora del ingreso.
5. Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso.
6. La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable.
7. La amortización de las pérdidas que se efectúe de conformidad con lo previsto en el artículo 11 de esta Ley.
8. Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo.

9. Las sumas que las empresas de seguros y reaseguros destinen a formar reservas matemáticas.
10. Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio.
11. El impuesto a la renta y los aportes personales al seguro social obligatorio o privado que asuma el empleador por cuenta de sujetos pasivos que laboren para él, bajo relación de dependencia.
12. Son deducibles los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en el ejercicio de la actividad económica generadora de la renta.
13. Los costos y gastos por promoción y publicidad.
14. Las regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría pagados por sociedades domiciliadas o no en Ecuador.
15. Los gastos por aportes privados para el fomento a las artes, el cine y la innovación en cultura hasta un 150% (ciento cincuenta por ciento) adicional.
16. Los sujetos pasivos que adquieran bienes o servicios a organizaciones de la economía popular y solidaria -incluidos los artesanos que sean parte de dicha forma de organización económica.
17. Los recursos y/o donaciones que se destinen en carreras de pregrado y postgrado afines a las Ciencias de la Educación, entregados a Instituciones de Educación Superior, legalmente reconocidas.
18. Se podrá deducir el 100% adicional para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta, las donaciones, inversiones y/o patrocinios que se destinen a favor de programas, fondos y proyectos de prevención, protección, conservación, bio emprendimientos, restauración y reparación ambiental debidamente calificados por la Autoridad Ambiental Nacional o a quien ésta designe. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, págs. 16-25).

Pagos al Exterior

“Son deducibles los gastos efectuados en el exterior que sean necesarios y estén relacionados con la generación de rentas gravadas, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente” de acuerdo a lo descrito en el artículo 13 de la LRTI. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 28)

En este contexto, existen Convenios para evitar la Doble Imposición ratificados por el Estado ecuatoriano y que se sobreponen a las leyes tributarias que rigen en nuestro país.

A continuación, un detalle de los países con los que actualmente tenemos Convenios de Doble Tributación:

Tabla 1. Países con convenio de doble tributación

País:	Inicio de Aplicación
Alemania	1987
Argentina*	1983
Belarús	2018
Bélgica	2005
Brasil	1989
Canadá	2002
Chile	2005
China	2015
Corea	2014
Emiratos Árabes Unidos	2022
España	1994
Francia	1993
Italia	1991
Japón	2020
México	2002
Qatar	2020
Rumanía	1997
Rusia	2019
Singapur	2016
Suiza	1996 (Texto Original)
	2020 (Protocolo)
Uruguay	2013
Comunidad Andina (Bolivia, Colombia, Perú)	2005

Fuente: (Servicio de Rentas Internas, 2022).

Se ha logrado identificar que varias empresas multinacionales han abusado de los tratados de doble tributación, como la compra de tratados (*treaty shopping*), permitiendo que las multinacionales creen estructuras artificiales, a través de las cuales logran disminuir su tasa efectiva de tributación. Lo anterior ha generado que los ingresos de compañías que operan a nivel global escapen del pago de sus impuestos corporativos o queden sujetos a tasas muy bajas. Cuando esto ocurre, se frustra la naturaleza bilateral y recíproca de los tratados, lo que a su vez genera el quebrantamiento del principio de equidad fiscal.

Existen abusos fiscales a través de Regímenes Fiscales Preferenciales y que pueden darse a través de:

- Caja de Patentes
- Régimen de Compañías Holding
- Régimen de exención de participación
- La Casilla de verificación de los Estados Unidos
- Reglas de desempate (Ciodaro Guerra, 2020, pág. 3)

Y también existen abusos fiscales a través de Tratados de Doble Tributación que pueden darse a través de:

- Abuso de las limitaciones contempladas en los tratados
- Uso inadecuado de tratados para obtener beneficios fiscales (Ciodaro Guerra, 2020, pág. 3).

2.1.6. De las deducciones adicionales

Son valores adicionales a las deducciones detalladas en los artículos 10, 11, 12 y 13 de la LRTI, que se utilizan para disminuir la base imponible de impuesto a la renta. Existen varias deducciones adicionales para personas naturales y/o jurídicas, las cuales fueron creadas, modificadas o extinguidas a través de la creación de leyes especiales. Dependen de gran manera de las reformas tributarias importantes que año tras año cambian los gobiernos de turno.

Entre las principales tenemos:

- **Deducción del 100% adicional en gasto depreciación**

Las sociedades constituidas antes de la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones que realicen la adquisición de activos fijos nuevos y productivos,

tendrán derecho a la deducción del ciento por ciento (100%) adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen dichas inversiones durante cinco (5) años contados desde que se produzca el inicio de su uso productivo.

a. La inversión producto de la cual se adquieran activos fijos, nuevos y productivos, deberá efectuarse dentro de uno de los sectores económicos prioritarios para el Estado, definidos por el Código de la Producción, Comercio e Inversiones.

b. El mero cambio de propiedad de activos productivos, que ya se encuentran en funcionamiento u operación, no implica inversión nueva.

c. No será aplicable el beneficio previsto en esta disposición cuando los activos fijos, nuevos y productivos, han sido adquiridos para tener derecho a otros beneficios ya previstos en la ley tributaria, tales como la reducción de la tarifa por reinversión de utilidades o las deducciones adicionales por costos o gastos de depreciación. Lo establecido en esta Disposición Transitoria será aplicable también para las sociedades constituidas a partir del 30 de diciembre de 2010 dentro de las jurisdicciones urbanas de Quito y Guayaquil. El plazo de vigencia de esta Disposición Transitoria será de diez (10) años contados desde el año siguiente al de su publicación en el Registro Oficial. (Presidencia de la República del Ecuador, 2014, págs. 18,19)

- **Deducción adicional por adquisición de bienes o servicios a Organizaciones de la Economía Popular y Solidaria Microempresas.**

Deducción creada por medio de la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera.

Para efectos de la aplicación de esta deducción de hasta el 10% del costo o gasto, respecto del valor de bienes o servicios prestados por organizaciones de la economía popular y solidaria, incluidos los artesanos (microempresas), las compras efectuadas a estas organizaciones deberán estar claramente identificadas en la respectiva contabilidad o registro de ingresos y egresos. El límite de la deducción adicional se calculará de manera proporcional considerando la relación de los costos y gastos deducibles generados con las organizaciones de la economía popular y solidaria comprendidas para este incentivo frente al total de costos y gastos deducibles que se generen en cada ejercicio impositivo. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, págs. 46,47)

- **Deducción por empleados discapacitados o empleados sustitutos legales de discapacitados o empleados con discapacitados dependientes a su cargo**

Esta deducción está contemplada en la LRTI artículo 10, numeral 9 y en el RLRTI artículo 46, numeral 10, en la que menciona:

Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por pagos a discapacitados o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos, se deducirán con el 150% adicional. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 20)

- **Deducción de depreciación adicional por adquisición de activos ecoeficientes**

Según la LRTI artículo 10, numeral 7 y el RLRTI artículo 46, numeral 13, menciona:

La depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción más limpia, a mecanismos de generación de energía de fuente renovable (solar, eólica o similares) o a la reducción del impacto ambiental de la actividad productiva, y a la reducción de emisiones de gases de efecto invernadero, se deducirán con el 100% adicional, siempre que tales adquisiciones no sean necesarias para cumplir con lo dispuesto por la autoridad ambiental competente para reducir el impacto de una obra o como requisito o condición para la expedición de la licencia ambiental, ficha o permiso correspondiente. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 19)

- **Deducción Seguros Médicos Privados y/o Medicina Prepagada**

En la LRTI artículo 10, numeral 12 y el artículo 46 del RLRTI, numeral 14, hacen referencia a que:

Los empleadores tendrán una deducción adicional del 100% por los gastos de seguros médicos privados y/o medicina prepagada contratados a favor de sus trabajadores, siempre que la cobertura sea para la totalidad de los trabajadores, sin perjuicio de que sea o no por salario neto, y que la contratación sea con empresas domiciliadas en el país, con las excepciones, límites y condiciones establecidos en el reglamento. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 22)

- **Otras deducciones adicionales**

Adicional a las deducciones mencionadas anteriormente, la compañía puede explotar otros tipos de deducciones, que tienen finalidades sociales muy interesantes para el desarrollo de nuestro país.

A continuación, un detalle de deducciones adicionales aplicables a la compañía para su uso en la conciliación tributaria:

- Deducción adicional por gastos de promoción, publicidad y patrocinio a favor de deportistas programas y proyectos deportivos.

LRTI artículo 10, numeral 19

RLRTI artículo 28, numeral 11.

- Deducción adicional por gastos por concesión de becas o ayudas a estudiantes de bajos recursos.

LRTI artículo 10, numeral 19

RLRTI artículo 28, numeral 11

- Deducción adicional por gastos de auspicios y patrocinios realizados a entidades educativas de nivel básico y bachillerato.

LRTI artículo 10, numeral 19

RLRTI artículo 28, numeral 11

- Deducción adicional por gastos de patrocinios otorgados a entidades sin fines de lucro cuya actividad se centre en la erradicación de la desnutrición infantil y atención de madres gestantes.

LRTI artículo 10, numeral 19

RLRTI artículo 28, numeral 11

- Deducción adicional por gastos de organización y patrocinio de eventos artísticos y culturales y de producción y patrocinio de obras cinematográficas.

LRTI artículo 10, numeral 22

RLRTI artículo 28, numeral 11, literal h.

- Deducción adicional por gastos por aportes privados para el fomento a las artes, el cine y la innovación en cultura.

LRTI artículo 10, numeral 23

RLRTI artículo 28, numeral 11, literal i

- Deducción adicional por gastos por donaciones, inversiones y/o patrocinios que se destinen a favor de programas, fondos y proyectos de prevención, protección, conservación, bio emprendimientos, restauración y reparación ambiental.

LRTI artículo 10, numeral 26

RLRTI artículo 28, numeral 11, literal j

Los programas y proyectos descritos deberán ser calificados por la entidad rectora competente en la materia y cumplir con todos los aspectos que menciona el reglamento a la LRTI.

2.1.7. Nuevas inversiones productivas

Mediante Decreto Ejecutivo No. 586 emitido el 31 de octubre del 2022, el Ejecutivo expidió reformas a varios cuerpos normativos en materia tributaria, comercial e inversiones, entre ellas la reducción de tarifa de Impuesto a la Renta en nuevas inversiones que puede ser desde el 3% hasta el 5%

- **Reducción de tres puntos porcentuales (3%) del Impuesto a la Renta para el desarrollo de nuevas inversiones**

El artículo 37.2 de Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID-19, menciona que:

Se establece este beneficio a las sociedades que se constituyan a partir de la vigencia de esta Ley, a las sociedades nuevas que se constituyeren por sociedades existentes, así como las inversiones nuevas de sociedades existentes, en los términos del artículo 98 de esta ley, gozarán de una reducción de tres puntos porcentuales (3%) sobre la tarifa del impuesto a la renta aplicable, hasta por quince (15) años, siempre y cuando se configure el cumplimiento de las siguientes condiciones y requisitos:

1. La reducción aplicará única y exclusivamente a los ingresos objeto de impuesto a la renta derivados de las actividades atribuibles a la nueva inversión.

2. Las sociedades existentes deberán mantener un centro de costos para diferenciar los ingresos atribuibles únicamente a la nueva inversión, en los casos que les sea aplicable.

3. El cambio de propiedad de activos productivos, entre partes relacionadas, que ya se encuentran en funcionamiento u operación no implica inversión nueva. Se reconocerá también como inversión nueva a aquella distinta a la que acompañe a la adquisición de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento u operación.

4. El plazo de la reducción se contará desde el primer ejercicio fiscal en que se generaren utilidades atribuibles a la nueva inversión.

5. Las sociedades deberán cumplir con los criterios de transparencia y sustancia económica definidos en el Reglamento a esta Ley. (Presidencia de la República del Ecuador, 2021, pág. 46)

Para la reducción del 3% de Impuesto a la Renta en el desarrollo de nuevas inversiones, cuando la compañía no pueda mantener un centro de costos, por la naturaleza de la inversión, aplicará el siguiente procedimiento:

- Calculará el porcentaje atribuible a la nueva inversión sobre el total de activos no corrientes;
 - Calculará el monto de la base imponible equivalente a la nueva inversión;
 - Determinará el Impuesto a la Renta atribuible a la nueva inversión (a);
 - Determinará el Impuesto a la Renta no atribuible a la nueva inversión (b);
 - Determinará el Impuesto a la Renta total (a+b).
- **Reducción especial de la tarifa de Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión**

La Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras La Pandemia COVID-19, en el artículo 37.3 trata sobre este beneficio a las sociedades que:

Se constituyan a partir de la vigencia de esta Ley, a las sociedades nuevas que se constituyeren por sociedades existentes, así como las inversiones nuevas de

sociedades existentes, en los términos del artículo 98 de esta ley, gozarán de una reducción especial de hasta cinco puntos porcentuales (5%) sobre la tarifa de impuesto a la renta aplicable, siempre y cuando se configure el cumplimiento de las siguientes condiciones y requisitos:

1. Las sociedades deberán suscribir un Contrato de Inversión, en los términos del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI).

2. La reducción aplicará única y exclusivamente a los ingresos objeto de impuesto a la renta derivados de las actividades atribuibles a la nueva inversión.

3. Las sociedades existentes deberán mantener un centro de costos para diferenciar los ingresos atribuibles únicamente a la nueva inversión, en los casos que les sea aplicable.

4. El cambio de propiedad de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento u operación no implica inversión nueva. Se reconocerá como inversión nueva a aquella distinta a la que acompañe a la adquisición de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento u operación.

5. El plazo de la reducción se contará desde el primer ejercicio fiscal en que se generaren utilidades atribuibles a la nueva inversión.

6. Las sociedades deberán cumplir con los criterios de transparencia y sustancia económica definidos en el Reglamento a esta Ley. (Presidencia de la República del Ecuador, 2021, pág. 47)

Para la negociación y suscripción del Contrato de Inversión, se deben realizar las siguientes gestiones ante el Ministerio de Producción, Comercio Exterior e Inversiones:

- Identificación de beneficios, contingentes y riesgos relativo al Contrato de Inversión.
- Revisión de cláusulas contractuales, con el objetivo de obtener para la Compañía el máximo provecho de los incentivos y estabilidad tributaria de acuerdo con las disposiciones legales aplicables.
- Documentación legal y demás requisitos formales para la suscripción de un Contratos de Inversión.
- Anexos necesarios que deben presentarse junto al Contrato de Inversión.

- Seguimiento y monitoreo continuo de las sesiones para aprobación del Contrato de Inversión.
- Protocolización del Contrato de Inversión en la notaría sorteada por la autoridad competente.

2.1.8. De la contabilidad y estados financieros

El artículo 19 de la LRTI y el artículo 37 del Reglamento determina sobre la obligatoriedad de llevar contabilidad. Menciona que todas las sociedades están obligadas a llevar contabilidad y declarar los impuestos con base en los resultados que arroje la misma. También lo estarán las personas naturales y sucesiones indivisas cuyos ingresos brutos del ejercicio fiscal inmediato anterior, sean mayores a trescientos mil (USD \$. 300.000) dólares de los Estados Unidos, incluyendo las personas naturales que desarrollen actividades agrícolas, pecuarias, forestales o similares, así como los profesionales comisionistas, artesanos, agentes, representantes y demás trabajadores autónomos. Este monto podrá ser ampliado en el Reglamento a esta ley (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 33)

Sin perjuicio de lo señalado en el inciso anterior, también estarán obligadas a llevar contabilidad las personas naturales y sucesiones indivisas cuyo capital con el cual operen al primero de enero o cuyos gastos anuales del ejercicio inmediato anterior, sean superiores a los límites que en cada caso establezca el Reglamento a esta ley. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 33)

Así mismo el artículo 39 del reglamento a la LRTI detalla los principios generales para dar cumplimiento a la obligatoriedad de llevar contabilidad; los estados financieros deben ser preparados de acuerdo con los principios del marco normativo exigido por el organismo de control pertinente y servirán de base para la elaboración de las declaraciones de obligaciones tributarias, así como también para su presentación ante los organismos de control correspondientes. Para fines tributarios los contribuyentes cumplirán con las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno, este reglamento y demás normativa tributaria emitida por el Servicio de Rentas Internas. La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 67)

Conforme a lo descrito anteriormente, la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros siendo el organismo de control de la compañía, resolvió a partir del año 2009 adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) de aplicación obligatoria en todo el Ecuador, por lo que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) quedaron obsoletas. Con este antecedente las compañías debieron implementar de manera progresiva las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

En el caso particular de la compañía las NIC y NIIF aplicables se las detallan a continuación:

NIC 2.- Inventarios

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2022), determina como objetivo de la NIC 2 “prescribir el tratamiento contable de los inventarios en la contabilidad y la cantidad de costo que debe reconocerse como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos” (pág. A1354)

En el manejo de inventarios, es de aplicación obligatoria el cálculo del valor neto de realización (VNR) que es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Los inventarios son activos:

- (a) mantenidos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o
- (c) en forma de materiales o suministros que serán consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A1355)

“Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor” (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A1361)

Los inventarios de la compañía son medidos al costo y su técnica de medición es al costo promedio ponderado y para el despacho de estos se utiliza el método de primera entrada primera salida (*the first-in, first-out*, FIFO, por sus siglas en inglés)

Cuando los inventarios son vendidos, el importe en libros de los mismos se reconoce como costo - gasto del periodo en el que se reconocen los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, es reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A1367).

NIC 12.- Impuesto a las Ganancias

Esta norma aborda sobre el tratamiento contable del impuesto a las ganancias.

El principal problema al contabilizar el impuesto a las ganancias es cómo tratar las consecuencias actuales y futuras de:

- (a) La recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el estado de situación financiera de la entidad;
- (b) Las transacciones y otros sucesos del periodo corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A1447)

La norma también trata sobre el reconocimiento de los Impuestos Diferidos (Diferencias Temporarias).

Las diferencias temporarias son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal. Las diferencias temporarias pueden ser:

- (a) diferencias temporarias imponibles, que son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado; o
- (b) diferencias temporarias deducibles, que son aquellas diferencias que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. 1451)

Reconocimiento de pasivos y activos por impuestos corrientes:

- El impuesto corriente correspondiente al periodo presente y a los anteriores, debe ser reconocido como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado. Si la cantidad ya pagada, que corresponda al periodo presente y a los anteriores, excede el importe a pagar por esos períodos, el exceso debe ser reconocido como un activo.

- El importe a cobrar que corresponda a una pérdida fiscal, si ésta puede ser retrotraída para recuperar las cuotas corrientes satisfechas en periodos anteriores, debe ser reconocido como un activo.

- Cuando una pérdida fiscal se utilice para recuperar el impuesto corriente pagado en periodos anteriores, la entidad reconocerá tal derecho como un activo, en el mismo periodo en el que se produce la citada pérdida fiscal, puesto que es probable que la entidad obtenga el beneficio económico derivado de tal derecho, y además este beneficio puede ser medido de forma fiable. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, págs. A1456,A1457)

NIC 16.- Propiedad Planta y Equipo

En la NIC 16 del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2022) se “prescribe el tratamiento contable de propiedades, planta y equipo, de forma que los usuarios de los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que la entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo” (pág. A1514)

Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

Esta norma abarca definiciones tales como:

- Importe en libros, es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

- Costo, es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando fuere aplicable.

- Importe depreciable, es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

- Depreciación, es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

- Valor específico, para una entidad es el valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo.

- Valor razonable, es el importe por el cual un activo podría ser intercambiado entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

- Pérdida por deterioro, es el exceso del importe en libros de un activo sobre su importe recuperable.

- Las propiedades, planta y equipo son los activos tangibles que:
 - (a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos.
 - (b) se esperan usar durante más de un periodo; y
 - (c) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo.

- Importe recuperable, es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso.

- El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

- Vida útil es:
 - (a) el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad;
 - (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, págs. A1515,A1516)

NIC 37.- Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes

El objetivo de esta Norma es asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y la medición de las provisiones, pasivos y activos contingentes, así como que se revele la información complementaria suficiente, por medio de las notas, como para permitir a los usuarios comprender la naturaleza, calendario de vencimiento e importes, de las anteriores partidas. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A1966)

Los términos mencionados en esta norma son los siguientes:

- **Provisión** es un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento.
- **Pasivo** es una obligación presente de la entidad, que surge a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.
- **Suceso que da origen a la obligación** es todo aquel suceso del que nace una obligación de pago, de tipo legal o implícita para la entidad, de forma que a la entidad no le queda otra alternativa más realista que satisfacer el importe correspondiente.
- **Obligación legal** es aquella que se deriva de:
 - (a) un contrato;
 - (b) la legislación; o
 - (c) otra causa de tipo legal.
- **Obligación implícita** es aquella que se deriva de las actuaciones de la propia entidad, en las que:
 - (a) debido a un patrón establecido de comportamiento en el pasado, a políticas empresariales que son de dominio público o a una declaración efectuada de forma suficientemente concreta, la entidad haya puesto de manifiesto ante terceros que está dispuesta a aceptar cierto tipo de responsabilidades; y
 - (b) como consecuencia de lo anterior, la entidad haya creado una expectativa válida, ante aquellos terceros con los que debe cumplir sus compromisos o responsabilidades.
- **Pasivo contingente es:**

(a) una obligación posible, surgida a raíz de sucesos pasados y cuya existencia ha de ser confirmada sólo por que ocurran o no ocurran uno o más hechos futuros sucesos inciertos que no están enteramente bajo el control de la entidad;

(b) una obligación presente, surgida a raíz de sucesos pasados, que no se ha reconocido contablemente porque:

(i) no es probable que para satisfacerla se vaya a requerir una salida de recursos que incorporen beneficios económicos; o

(ii) el importe de la obligación no pueda ser medido con la suficiente fiabilidad.

- **Activo contingente** es un activo de naturaleza posible, surgido a raíz de sucesos pasados, cuya existencia ha de ser confirmada sólo por la ocurrencia, o en su caso por la no ocurrencia, de uno o más eventos inciertos en el futuro, que no están enteramente bajo el control de la entidad.

- **Contrato de carácter oneroso** es todo aquel contrato en el cual los costos inevitables de cumplir con las obligaciones que conlleva exceden a los beneficios económicos que se esperan recibir del mismo.

- **Reestructuración** es un programa de actuación, planificado y controlado por la gerencia de la entidad, cuyo efecto es un cambio significativo:

(a) el alcance de la actividad llevada a cabo por la entidad; o

(b) la manera en que tal actividad se lleva a cabo (Consejo de Normas

Internacionales de Contabilidad, 2022, págs. A1969,A1970)

NIC 19.- Beneficios a los Empleados

En esta norma se establece la contabilización e información a revelar sobre los beneficios a los empleados.

La norma requiere que se reconozca:

(a) un pasivo cuando el empleado ha prestado servicios a cambio de beneficios a los empleados a pagar en el futuro; y

(b) un gasto cuando la entidad consume el beneficio económico procedente del servicio prestado por el empleado a cambio de los beneficios a los empleados. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A1551)

Los beneficios a los empleados comprenden:

(a) Los beneficios a los empleados a corto plazo, tales como los siguientes, si se esperan liquidar totalmente antes de los doce meses posteriores al final del periodo anual sobre el que se informa en el que los empleados presten los servicios relacionados:

- (i) sueldos, salarios y aportaciones a la seguridad social;
- (ii) derechos por permisos retribuidos y ausencia retribuida por enfermedad;
- (iii) participación en ganancias e incentivos; y
- (iv) beneficios no monetarios a los empleados actuales (tales como atenciones médicas, alojamiento, automóviles y entrega de bienes y servicios gratuitos o parcialmente subvencionados).

(b) Beneficios post-empleo, tales como los siguientes:

- (i) beneficios por retiro (por ejemplo, pensiones y pagos únicos por retiro); y
- (ii) otros beneficios post-empleo, tales como los seguros de vida y los beneficios de atención médica posteriores al empleo;

(c) Otros beneficios a los empleados a largo plazo, tales como los siguientes:

- (i) las ausencias retribuidas a largo plazo, tales como vacaciones tras largos periodos de servicio o años sabáticos;
- (ii) los premios de antigüedad u otros beneficios por largo tiempo de servicio;
- (iii) los beneficios por invalidez permanente; y

(d) Beneficios por terminación (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, págs. A1552,A1553)

NIIF 9.- Instrumentos Financieros

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2022), menciona que el objetivo de la NIIF 9 “es establecer los principios para la información financiera sobre activos y pasivos financieros, de forma que se presente información útil y relevante para los usuarios de los estados financieros la entidad” (pág. A466).

Los instrumentos financieros que se analizará son principalmente las cuentas por cobrar clientes y cuentas por pagar a proveedores.

Clasificación de activos financieros. – Se clasificará los activos financieros según se midan posteriormente a costo amortizado o al valor razonable sobre la base del:

- (a) modelo de negocio de la entidad para gestionar los activos financieros. Y,
 - (b) de las características de los flujos de efectivo contractuales del activo financiero.
- (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A492)

Un activo financiero se mide al costo amortizado cuando cumple las siguientes condiciones:

- (a) El activo se mantiene dentro de un modelo de negocio cuyo objetivo es mantener los activos para obtener los flujos de efectivo contractuales.
- (b) Las condiciones contractuales del activo financiero dan lugar, en fechas especificadas, a flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A493)

Un activo financiero se mide a valor razonable con cambios en otro resultado integral cuando cumple las siguientes condiciones:

- (a) el activo financieros se mantiene dentro de un modelo de negocio cuyo objetivo se logra obteniendo flujos de efectivo contractuales y vendiendo activos financieros y
- (b) las condiciones contractuales del activo financiero dan lugar, en fechas especificadas, a flujos de efectivo que son únicamente pagos del principal e intereses sobre el importe del principal pendiente. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A493)

Clasificación de pasivos financieros. – Se clasificará los pasivos financieros como medidos posteriormente al costo amortizado utilizando el método de interés efectivo, excepto por:

- (a) Los pasivos financieros que se contabilicen al valor razonable con cambios en resultados. Estos pasivos, incluyendo los derivados que sean pasivos, se medirán con posterioridad al valor razonable.
- (b) Los pasivos financieros que surjan por una transferencia de activos financieros que no cumpla con los requisitos para su baja en cuentas o que se contabilicen utilizando el enfoque de la implicación continuada.

(c) Los contratos de garantía financiera. Después del reconocimiento inicial, un emisor de dichos contratos los medirá posteriormente por el mayor de:

- (i) el importe determinado de acuerdo con la NIC 37 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes y;
- (ii) el importe inicialmente reconocido menos, cuando proceda, la amortización acumulada reconocida de acuerdo con la NIC 18 Ingresos de actividades ordinarias.

(d) Compromisos de concesión de un préstamo a una tasa de interés inferior a la de mercado. Después del reconocimiento inicial, un emisor de dichos contratos los medirá por el mayor de:

- (i) el importe determinado de acuerdo con la NIC 37 y
- (ii) el importe inicialmente reconocido menos, cuando proceda, la amortización acumulada reconocida de acuerdo con la NIC 18. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A496)

NIIF 13.- Valor Razonable

Para el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2022) el valor razonables es una medición basada en el mercado, no una medición específica de la entidad. Para algunos activos y pasivos, pueden estar disponibles transacciones de mercado observables o información de mercado y para otros no estar disponible. (pág. A892)

El activo o pasivo. - La medición del valor razonable es para un activo o pasivo concreto. Al medir el valor razonable una entidad tendrá en cuenta las características del activo o pasivo de la misma forma en que los participantes del mercado las tendrían en cuenta al fijar el precio de dicho activo o pasivo en la fecha de la medición.

Estas características incluyen, por ejemplo, los siguientes elementos:

- (a) la condición y localización del activo; y
- (b) restricciones, si las hubiera, sobre la venta o uso del activo. (Consejo de

Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A894)

La transacción. - Una medición a valor razonable supondrá que el activo o pasivo se intercambia en una transacción ordenada entre participantes del mercado para vender el activo o transferir el pasivo en la fecha de la medición en condiciones de mercado presentes.

La medición a valor razonable tendrá lugar en:

- (a) en el mercado principal del activo o pasivo; o
- (b) en ausencia de un mercado principal, en el mercado más ventajoso para el activo o pasivo. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A894)

Participantes del mercado. – Una entidad medirá el valor razonable de un activo o un pasivo utilizando los supuestos que los participantes del mercado utilizarían para fijar el precio del activo o pasivo, suponiendo que los participantes del mercado actúan en su mejor interés económico (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A895).

El precio. - El valor razonable es el precio que se recibiría por la venta de un activo o se pagaría por la transferencia de un pasivo en una transacción ordenada en el mercado principal (o más ventajoso) en la fecha de la medición en condiciones de mercado presentes (es decir, un precio de salida) independientemente de si ese precio es observable directamente o estimado utilizando otra técnica de valoración. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A896)

NIIF 15.- Ingresos Ordinarios

Establece los principios de presentación de información útil a los usuarios de los estados financieros sobre la naturaleza, importe, calendario e incertidumbre de los ingresos de actividades ordinarias y flujos de efectivo que surgen de contratos de una entidad con sus clientes. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A980)

El ingreso de actividades ordinarias es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.

Una entidad reconoce los ingresos de actividades ordinarias de acuerdo con ese principio básico mediante la aplicación de las siguientes etapas:

Etapas 1: Identificar el contrato (o contratos) con el cliente. Un contrato es un acuerdo entre dos o más partes que crea derechos y obligaciones exigibles. Los requerimientos de la NIIF 15 se aplican a cada contrato que haya sido acordado

con un cliente y cumpla los criterios especificados. En algunos casos, la NIIF 15 requiere que una entidad combine contratos y los contabilice como uno solo.

Etapas 2: Identificar las obligaciones de desempeño en el contrato. Un contrato incluye compromisos de transferir bienes o servicios a un cliente. Si esos bienes o servicios son distintos, los compromisos son obligaciones de desempeño y se contabilizan por separado.

Etapas 3: Determinar el precio de la transacción el precio de la transacción. Es el importe de la contraprestación en un contrato al que una entidad espera tener derecho a cambio de la transferencia de los bienes o servicios comprometidos con el cliente. El precio de la transacción puede ser un importe fijo de la contraprestación del cliente, pero puede, en ocasiones, incluir una contraprestación variable o en forma distinta al efectivo.

Etapas 4: Asignar el precio de la transacción entre las obligaciones de desempeño del contrato. Una entidad habitualmente asignará el precio de la transacción a cada obligación de desempeño sobre la base de los precios de venta independientes relativos de cada bien o servicio distinto comprometido en el contrato. Si un precio de venta no es observable de forma independiente, una entidad lo estimará.

Etapas 5: Reconocer el ingreso de actividades ordinarias cuando (o a medida que) la entidad satisface una obligación de desempeño. Una entidad reconocerá el ingreso de actividades ordinarias cuando (o a medida que) satisface una obligación de desempeño mediante la transferencia de un bien o servicio comprometido con el cliente (que es cuando el cliente obtiene el control de ese bien o servicio). El importe del ingreso de actividades ordinarias reconocido es el importe asignado a la obligación de desempeño satisfecha. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A980)

3. DESARROLLO METODOLÓGICO

3.1. Campo o diseño de la investigación

El diseño de la investigación se describe a la participación del autor dentro de la investigación, se muestra la técnica de recolección de datos, los cuales serán verificados para corroborar si fueron tomados en relación con el tema seleccionado.

“El diseño de la investigación de todo proceso investigativo está relacionado directamente con la determinación de los medios para la obtención de datos” (Pimienta Prieto & de la Orden Hoz, 2017, pág. 84).

En el presente trabajo de investigación se definirá al diseño en función al tema considerando; el propósito, la cronología y el número de mediciones.

- Según propósito:

En relación con el propósito, la investigación se puede clasificar como experimental y no experimental. En el presente trabajo de investigación se utilizará el tipo de diseño no experimental o también llamado observacional.

Según Hernández et al. (2014) indicó que: “en un estudio no experimental no se genera ninguna situación, sino que se observan situaciones ya existentes, no provocadas intencionalmente en la investigación por quien la realiza” (pág. 152).

En consecuencia, en esta investigación no se manipularán variables ni se provocarán situaciones, sino que, se observará la situación en su contexto sobre los hechos acontecidos en el pasado y presente respecto al comportamiento de todos los impuestos que forman parte del ambiente tributario de la empresa, tales como el Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) y su tratamiento contable en base a Normas Internacionales de Información Financiera.

Adicional, la obtención de la información será mediante entrevista a directivos de la compañía y la recolección de información estará sujeta a análisis y no se necesitará de intervención directa en el estudio donde se tenga que modificar variables para conocer alguna causa y efecto.

- Según la cronología:

Con respecto a la cronología, el diseño de la investigación puede ser retrospectivo o prospectivo.

Artiles et al. (2008) señalaron que los estudios prospectivos “registran la información en medida que van ocurriendo los hechos. Y se orienta al estudio de sucesos que están por acontecer” (pág. 172).

En este trabajo de investigación se utilizará el enfoque prospectivo que a través de la aplicación de la propuesta metodológica para una adecuada revisión de todos los impuestos administrados por el Servicio de Rentas Internas especialmente el Impuesto a la Renta Anual que a futuro sirva como guía para la planeación tributaria anual de la empresa.

- Según el número de mediciones:

Con relación a este último tipo de diseño, el diseño de la investigación puede ser transversal o longitudinal.

Según Bernal (2010) las investigaciones transversales “son aquellas en las cuales se obtiene información del objeto de estudio una sola vez en un momento dado” (pág. 118).

Por el contrario, en las de origen longitudinal “se obtienen datos de la misma población en distintos momentos durante un período determinado, con la finalidad de examinar sus variaciones en el tiempo”. (Bernal, 2010, pág. 119).

Por esta razón, la investigación será transversal ya que se analizarán datos de un tiempo determinado y el resultado del trabajo constituirá la propuesta de metodología que servirá para ser aplicada por parte de los revisores externos.

3.2. Campo o universo de la investigación

La investigación está enfocada a resolver la falta de un plan tributario de la Empresa Floralp S.A., en base a la Normativa Fiscal Ecuatoriana y a las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF's, que deberán ser aplicadas en cada periodo fiscal que comprende desde el 1 de enero del año 2022 hasta el 31 de diciembre del año 2022.

3.3. Tipo de estudio

Tipo de investigación: Se selecciona los procesos que se deben de seguir para transformar los datos obtenidos en informes y conclusiones, por cuanto se escoge el conocimiento de diversos autores metodológicos y se define de acuerdo con el tema previsto.

Actualmente existen varios tipos de investigación. Sin embargo, la selección de ello va a depender del objetivo y del problema de la investigación e incluso de las hipótesis que se haya planteado.

Según Bernal (2010), aún no existe un acuerdo sobre la clasificación de los tipos de investigación, no obstante, lo clasifica de la siguiente manera:

- “(a) histórica,
- (b) descriptiva,
- (c) documental,
- (d) estudio de caso,
- (e) experimental,
- (f) correlacional,
- (g) explicativa o causal, etcétera.” (pág. 120).

En el presente trabajo se utilizará el tipo de investigación descriptiva.

De acuerdo a lo establecido por Hernández et al. (2014) explica que: Con los estudios descriptivos se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, es decir, su objetivo no contempla señalar cómo se relacionan éstas. (pág. 92).

En razón al estudio propuesto, el tipo de investigación es de alcance descriptivo, porque la elaboración de un Plan Anual Tributario implica la recolección de datos y cifras que van a ser aplicados en una sola Empresa en base a la normativa tributaria ecuatoriana y de algunas Normas Internacionales de Información Financiera. La compañía es la encargada de proporcionar información propia que ha sido obtenida en base a las declaraciones de impuestos elaboradas y declaradas a través de sus tres años inmediatos

anteriores con lo que se demostrara los beneficios de su aplicación a través de la mejora de los indicadores financieros.

3.4. Método de investigación

Enfoque de la investigación: Se determina el contenido que se va a recopilar, las características y el tipo de datos a extraer, estos pueden ser cualitativos, cuantitativos o una mezcla de ambos.

Los datos cualitativos se miden en relación con los criterios propios del origen de los datos, por el contrario, desde el enfoque cuantitativo los datos son informaciones netamente numéricas e incluso pueden presentarse mediante cuadros estadísticos.

Existen dos tipos de enfoques de investigación, las cuales se clasifican en:

- (a) cuantitativo y,
- (b) cualitativo.

Según Lafuente Ibáñez & Marín Egoscozábal (2008) plantearon que “los métodos cualitativos nos ofrecen técnicas de recogida de información de carácter cualitativo y predicciones basadas en las opiniones de un grupo de expertos” (pág. 13). Se obtendrá información interna de los individuos empleando muestras pequeñas, para desarrollar un tema con mayor profundidad.

También, Hernández et al. (2014) afirmó que: “La investigación cualitativa proporciona profundidad a los datos, dispersión, riqueza interpretativa, contextualización del ambiente o entorno, detalles y experiencias únicas. Asimismo, aporta un punto de vista fresco, natural y holístico de los fenómenos, así como flexibilidad” (pág. 16).

La investigación de sobre el plan tributario de la compañía tiene un enfoque cualitativo que analizará normativa tributaria y financiera aplicable en el medio local; utilizará datos de información proporcionados por la compañía para que el modelo propuesto se ajuste completamente a las necesidades de la empresa.

El horizonte temporal de la investigación será de modo transversal por que se enfoca únicamente al análisis tributario de la empresa, mediante la aplicación de un plan tributario anual.

3.5. Técnicas e instrumentos para la recolección y análisis de datos

3.5.1. Tipos de fuentes de información:

De acuerdo con el tema propuesto se expone el origen de los datos; estos pueden ser de fuentes primarias que describen los medios sobre los cuales se toman las teorías y trabajos de investigación, o también de fuentes secundarias que constituyen la información propia de esta investigación a través de las técnicas de recolección de datos.

Al momento de realizar un estudio es sumamente importante contar con varias fuentes de búsqueda en la cual se puede obtener información eficaz y relevante del tema que se está efectuando el estudio, por ello la presente investigación se utilizarán datos primarios y secundarios.

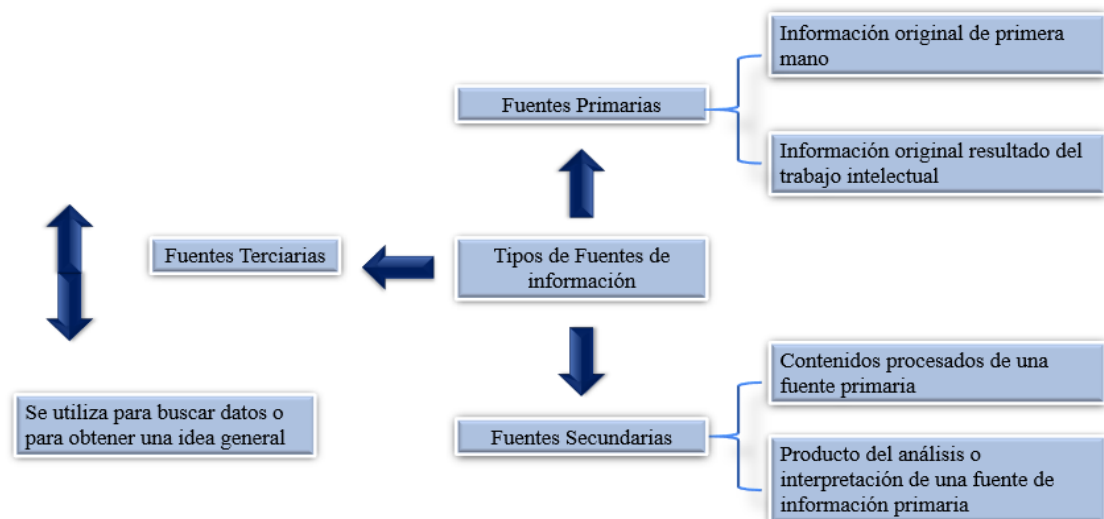


Figura 2. Tipos de fuente de información. (Maranto & González, 2015)

Datos de fuentes primarias:

Las fuentes primarias “son todas aquellas de las cuales se obtiene información directa, es decir, de donde se origina la información. Es también conocida como información de primera mano o desde el lugar de los hechos” (Bernal, 2010, pág. 191).

Las fuentes primarias serán los datos obtenidos de informes previamente desarrollados, como por ejemplo tesis, trabajos de investigación, estudios de caso, artículos científicos, libros. En referencia a la información proyectada en el marco teórico, se utilizaron libros tributarios, leyes y reglamentos fiscales y normativa contable internacional para que la información sea comparable a nivel mundial

Se planificaron entrevistas con una duración de una hora aproximadamente por cada entrevistado, en la que se abordan temas descritos en un cuestionario pre-establecido para una mejor comprensión de la persona entrevistada. Las entrevistas serán realizadas a las gerencias y jefaturas de la compañía que entre las cuales están; la gerencia general, gerencia financiera, gerencia de ventas, gerencia de costos y área de compras

El cuestionario abordará temas tales como:

- Realidad tributaria de la empresa y análisis sobre la necesidad de creación de un área tributaria con personal especializado o en su defecto la contratación anual de asesores tributarios externos.
- Cambio de sistema contable y migración a un ERP de reconocimiento a nivel mundial que sea adaptado a la medida de la compañía para la mejora los procesos contables, tributarios y financieros.
- Análisis de gastos no deducibles importantes que pudieron ser evitados por la compañía.
- Revisión de deducciones especiales y exenciones que la empresa no pudo acogerse por falta de conocimiento del área tributaria interna o falta de contratación de un asesor tributario externo.
- Revisión de las áreas de la empresa en donde se concentra el mayor riesgo tributario.
- Análisis del presupuesto de compras y ventas de la organización para tener una mejor proyección del IVA generado en estas transacciones.
- Análisis sobre el flujo de cada anual proyectado para revisar el valor destinado para el pago de impuestos e impacto que tiene en el flujo de caja la recuperación de impuestos por pagos en exceso.
- Tratamiento del ISD por pagos realizados al exterior y proyección anual del valor que se destinaría para estos pagos.
- Política para el crédito tributario causado por retenciones en la fuente de impuesto a la renta realizadas a la compañía y análisis de la necesidad de solicitar devoluciones por pago indebido o en exceso.
- Análisis de la política de activos fijos y de las revaluaciones que se realizan cada cierto tiempo.

- Análisis de la política del tratamiento de utilidades de la compañía ya sea para reinversión o para distribución a accionistas mediante dividendos.
- Proyección de crecimiento de la compañía en los siguientes 5 años para medir su impacto tributario a través del tiempo.
- Análisis para la creación de una política “cero papeles”, que permitirá a la compañía innovar y respaldar su información de mejor manera para futuras revisiones del SRI.
- Medición sobre la capacidad de respuesta de la compañía frente a cambios en la normativa tributaria que se da de manera recurrente en nuestro país.

Datos de fuentes secundarias:

Las fuentes secundarias también brindan información sobre el tema, pero tienen la característica de haber sido procesadas previamente por una fuente primaria a través de análisis como documentos, artículos, medios científicos, documentales, libros, entre otros (Bernal, 2010).

Las fuentes secundarias que se toman en consideración son las opiniones de expertos en temas tributarios, datos publicados en el Servicio de Rentas Internas y por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

También se analizará información tomada de las siguientes fuentes:

- Investigación documental de registros y bases de datos de la compañía que nos permita analizar el comportamiento fiscal a través de los años.
- Investigación documental de revistas nacionales especializadas en aspectos tributarios.
- Obtención de bases de datos del Servicio de Rentas Internas que permita clarificar de mejor manera la presente investigación.
- Bases de datos del INEC para la obtención de estadísticas que nos puedan ayudar con la presente investigación.
- Bases de datos del Banco Central para el análisis de tasas activas y pasivas que pueden ayudar a proyecciones en el presente estudio.
- Estudios de realizados por las Cámaras de Comercio Ecuatorianas en materia fiscal.

- Revisión y análisis de declaraciones anuales de impuesto a la renta de los últimos 5 años a través de un cuadro comparativo.
- Revisión y análisis de declaraciones mensuales de IVA de los últimos 5 años a través de un cuadro comparativo.
- Revisión y análisis de declaraciones mensuales de retenciones en la fuente de impuesto a la renta de los últimos 5 años a través de un cuadro comparativo.
- Revisión de ISD por pagos realizados al exterior.

Para el desarrollo del presente capítulo es necesario que se aborden, describan y conceptualicen los siguientes elementos:

Población y muestra

Se especifica las características de las fuentes de información de datos para comprobar el problema, las cuales se consiguen conforme al tipo de investigación seleccionado y al concepto metodológico que se aplicará en la investigación.

Técnica de recolección de datos

En este punto se determinan los argumentos y preguntas que se plantean en la investigación con la finalidad de consolidar los datos, asimismo, para que estos puedan ser comparados de acuerdo con la problemática presentada en el estudio.

4. PROPUESTA METODOLÓGICA DE PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA EN FLORALP S.A.

Con la finalidad de evaluar cada una de las transacciones significativas en las que pudiere identificar impactos de índole tributario, se procede a describir lo analizar las diferentes partidas del Estado de Resultados y Conciliación tributaria:

4.1. Ingresos

Los ingresos de la compañía provienen principalmente de la producción, distribución y venta de productos derivados de la leche, también posee inversiones en acciones en otras compañías locales, así es como obtiene otros ingresos no operacionales de índole ocasional, ya que la Compañía se encuentra autorizada para realizar todos los actos comerciales que le faculta las leyes ecuatorianas.

Durante los últimos años la compañía ha sostenido un crecimiento importante en el nivel de sus ventas. Esto se originó conforme a decisiones acertadas por parte de la administración general al momento de suscribir alianzas estratégicas con importantes empresas de consumo masivo a nivel nacional, logrando que los productos de la compañía lleguen a todas las provincias del país.

Los productos de la compañía se encuentran en la mayoría de las cadenas de supermercados del país, logrando un gran fortalecimiento de la marca a nivel nacional. Adicionalmente la compañía cuenta con otras denominaciones de marcas blancas, que, si bien generan menos rentabilidad que la marca propia, ha permitido diversificar la producción consiguiendo un crecimiento importante en las ventas anuales.

4.1.1. Ingresos Gravados

En promedio, el 91% de las ventas se encuentran gravadas con tarifa 0% de IVA y el 9% de las ventas se encuentran gravadas con tarifa 12% de IVA, lo que implica que la gran mayoría de las compras gravadas con tarifa 12% de IVA no puedan ser compensadas, por consiguiente, no se acceda al derecho de obtener derecho a crédito tributario de IVA asumiendo dicho rubro en las cuentas de costos operacionales de la compañía.

El cálculo del IVA al Costo se lo realiza mediante uso del factor de proporcionalidad, que consiste en sumar los casilleros de las ventas 12% con derecho a crédito tributario y dividir para el total de ventas.

Según el formulario de declaración de IVA, ocupa la fórmula con los siguientes casilleros:
 $(411+412+415+416+417+418) / 419 = 563$

En el siguiente cuadro podemos apreciar el cálculo de factor de proporcionalidad de los primeros tres meses de declaración del IVA año 2022, en el que básicamente se divide las ventas tarifa 12% para el total de ventas:

Tabla 2. Cálculo del factor de proporcionalidad
EN MILES DE DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS

INGRESOS OPERACIONALES	ENE	FEB	MAR
Ventas Tarifa 0% de IVA	2.195	2.242	2.624
Ventas Tarifa 12% de IVA	200	214	265
TOTAL DE VENTAS	2.395	2.457	2.889
FACTOR DE PROPORCIONALIDAD	0,0835	0,0873	0,0917

En la figura 3 se presenta el comportamiento del factor de proporcionalidad durante todo el año 2022:

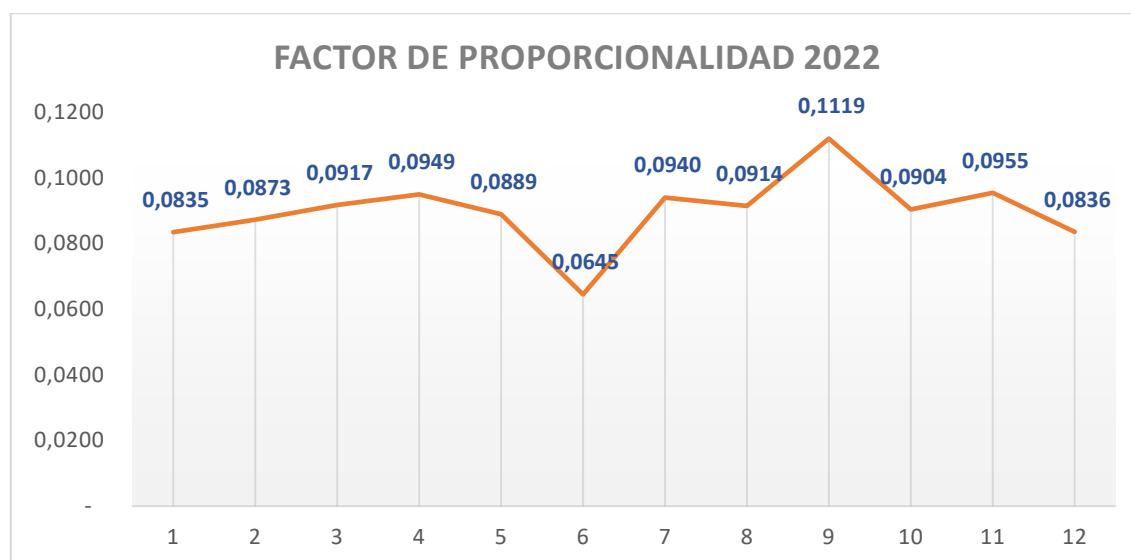


Figura 3. Comportamiento del factor de proporcionalidad periodo 2022

En la operación normal del negocio el factor de proporcionalidad nunca sobrepasa el 10% a excepción del mes de septiembre 2022, que se aprecia un pico de 0,1119 en el factor, debido a que en ese mes se produce la venta de un activo fijo; una máquina envasadora

de leche. Esta venta hace que el factor sobrepase el 10% y por ende exista un incremento en el valor de crédito tributario a utilizarse en dicha declaración.

Con relación a los ingresos no operacionales, éstos no representan el 1% del total de ingresos totales de la compañía, por lo que nuestro análisis se encuentra enfocados al análisis de los ingresos operacionales.

Conforme se puede observar en la figura 4, que se muestra a continuación se puede observar la evolución de las ventas gravadas con tarifa IVA 12% y 0% en los últimos cinco (5) años, en el que se puede apreciar que la industria de alimentos de consumo masivo como el que posee la compañía ha incrementado sus ingresos, a excepción del año 2020 por motivos de la pandemia, sin embargo, se observa una recuperación sostenida en el crecimiento de las ventas posterior hasta el año 2022 inclusive.

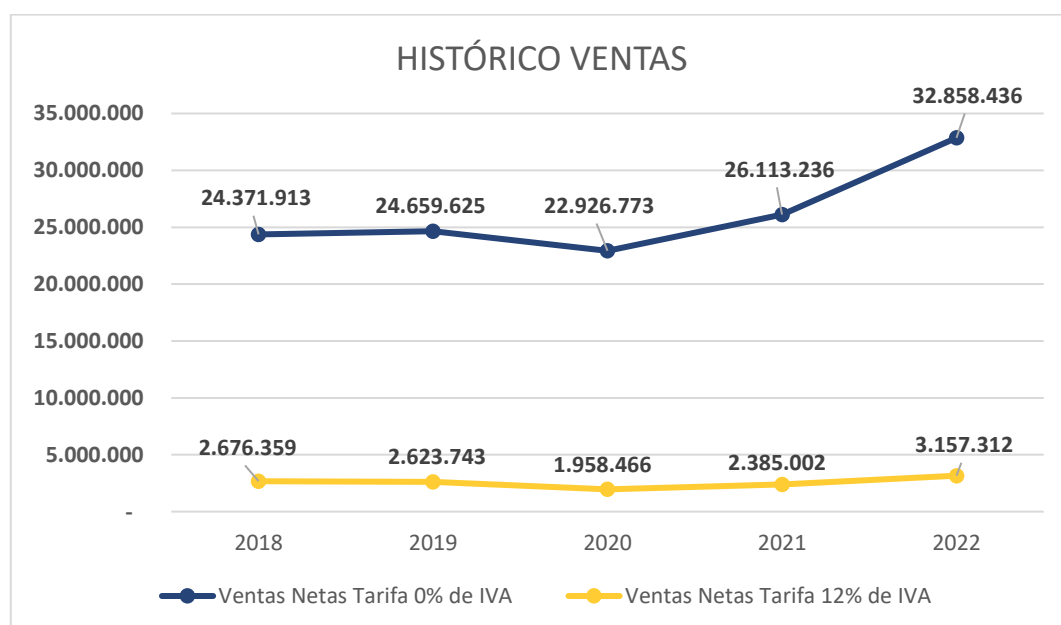


Figura 4. Ventas históricas 2018 – 2022

4.1.2. Ingresos Exentos y No Objeto de Impuesto a la Renta

Son aquellos que se encuentran exonerados en la determinación del pago del Impuesto a la Renta los cuales se encuentran descritos en el Art. 9 de la LRTI y en los artículos 14 al 23 del Reglamento a la LRTI. La compañía ha registrado a través de los años los siguientes Ingresos Exentos:

- Ingreso Exento por dividendos

El artículo 9, numeral 1, señala que “son exentos los dividendos y utilidades, calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos por sociedades residentes nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, a favor de otras sociedades nacionales” (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 9).

La compañía es accionista de varias empresas nacionales y extranjeras, por lo cual percibe dividendos provenientes de las utilidades que están empresas generan en sus negocios.

A continuación, un detalle de las participaciones en otras compañías:

Compañías Asociadas y Subsidiarias	Porcentaje de participaciones
Zulac S.A.	40.00 %
Fundo la Cañera S.A.C.	22.00 %
Perualp S.A.	58.00 %
Limalp S.A.C.	57.00 %
Floralp S.A.S.	100.00 %
Nonolácteos Cía. Ltda.	51.00 %

Sin embargo, algunas de empresas no se encuentran en marcha, por lo que la empresa no ha recibido dividendos últimamente.

- Ingreso no objeto de impuesto a la renta por efectos por método del VPP en Inversiones en Asociadas y Subsidiarias

A pesar de que algunas compañías se encuentran sin actividad económica, hay otras que han incrementado su capital, por lo que la valoración de la inversión también se incrementó en base al Método de cálculo por VPP, en el cual se ajustó la inversión cuya contrapartida tuvo afectación directa en el resultado de la compañía. El efecto del cálculo fue registrado en el casillero 804 en el periodo que se regularizó esta participación. El valor registrado fue de US\$ 176.926 utilizado para la regular la Inversión de Zulac S.A. y Nonolácteos Cía. Ltda.

- Ingreso exento por venta de bienes inmuebles

Según el artículo 9, numeral 14 de la LRTI, los ingresos generados por la enajenación ocasional de inmuebles realizada por personas naturales, siempre que

se trate de inmuebles destinados a vivienda, incluyendo sus bienes accesorios como parqueos, bodegas y similares, y terrenos se encuentran exonerados de impuesto a la renta. Sin embargo, para los efectos de esta Ley se considera como enajenación ocasional aquella que no corresponda al giro ordinario del negocio o de las actividades habituales del contribuyente. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 12)

A pesar de que la norma solo menciona a personas naturales, existe la disposición transitoria décimo quinta de la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras La Pandemia Covid-19 que menciona: no se causará el impuesto a la renta que grava la enajenación ocasional de inmuebles realizada por personas naturales o sociedades, en la primera transferencia de dominio del respectivo inmueble que se realice a partir de la vigencia de esta Ley, hasta cinco años después de su promulgación en el Registro Oficial.

Esta exención no aplicará a quienes obtuvieren ingresos gravados provenientes de las actividades de urbanización, lotización, transferencia de inmuebles y otras similares. No se considerará enajenación para fines de impuesto a la renta, a transferencias de dominio de inmuebles que ocurran por efectos de procesos de reestructuración societaria, fusión o escisión de compañías. (Presidencia de la República del Ecuador, 2021, pág. 113)

- Ingresos exentos por Fideicomisos, Fondos de inversión y complementarios e Ingresos por Intereses por inversiones a plazo fijo

Los ingresos señalados en el artículo 9 numeral 15, de la LRTI son los siguientes:

- Los ingresos que obtengan los fideicomisos mercantiles, siempre que no desarrollen actividades empresariales u operen negocios en marcha.
- Ingresos obtenidos por los fondos de inversión y fondos complementarios. Para ello, es requisito indispensable que, al momento de la distribución de los beneficios, rendimientos, ganancias o utilidades, la fiduciaria o la administradora de fondos, haya efectuado la correspondiente retención en la fuente del impuesto a la renta.
- Los rendimientos y beneficios obtenidos por personas naturales y sociedades, residentes o no en el país, por depósitos a plazo fijo e inversiones en

renta fija que deberán emitirse a un plazo de 180 días calendario o más, y permanecer en posesión del tenedor que se beneficia de la exoneración por lo menos 180 días de manera continua. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 12)

Para el año 2022 se obtuvieron ingresos obtenidos de un fondo de inversión creado por la compañía, con la finalidad de cubrir una parte la provisión para jubilación de empleados.

En el año 2022 el valor generado por interés en el fondo de inversión realizado con la empresa FIDEVAL S.A. Administradora de Fondos y Fideicomisos fue de US\$ 2.500

- Ingreso exento por indemnización de seguros

El artículo 9, numeral 16, considera que “los ingresos obtenidos por la indemnización de seguros son considerados como ingresos exentos, a excepción de los provenientes de lucro cesante”. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 13)

La compañía ha obtenido este tipo de indemnizaciones, sin embargo, los mismos no son significativos, y se detallan a continuación:

Año 2021 – US\$ 914

Año 2022 – US\$ 564

- Ingreso no objeto de impuesto a la renta por reverso de provisiones de jubilación patronal

Se considera rentas no objeto de impuesto a la renta los reversos de los valores de provisión de jubilación patronal que han sido registrado contablemente en años anteriores, originados por la salida de empleados que en su momento del registro de dicha provisión fue considerado como gasto no deducible.

A continuación, un resumen del comportamiento tributario sobre la provisión de jubilación patronal y la provisión por concepto de desahucio desde el año 2017 hasta la presente fecha.

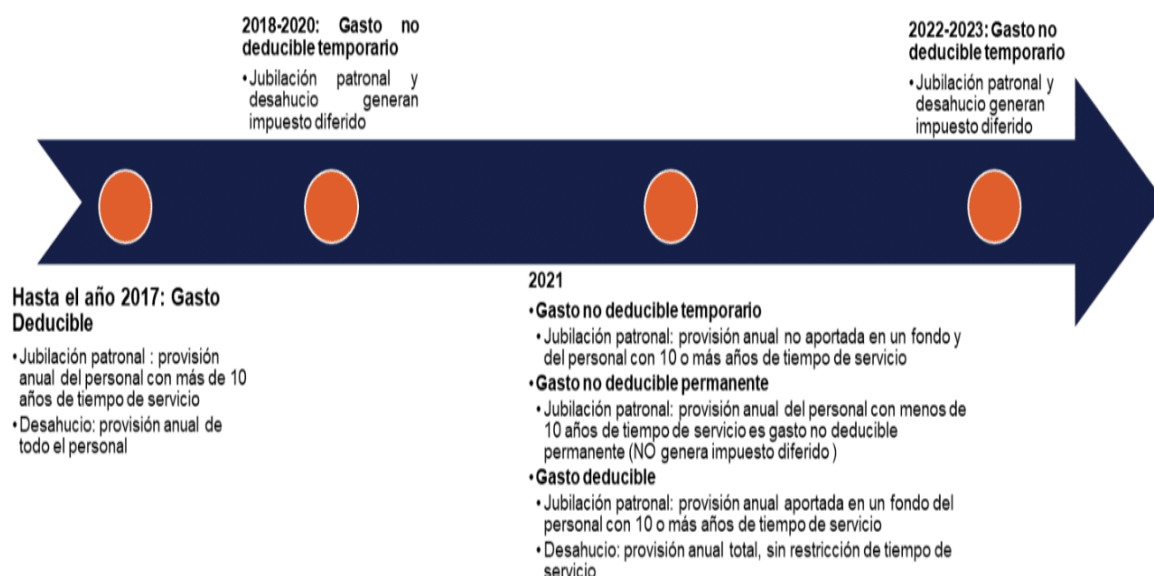


Figura 5. Deducibilidad de la jubilación y desahucio. (Actuaria Consultores S.A., 2023)

En el siguiente detalle, podemos observar las rentas no objeto de impuesto a la renta, originada por la salida de personal antes de su jubilación, por lo que se efectuó un reverso de Provisión por Jubilación Patronal con cargo al Estado de Resultados:

Año 2020 – US\$ 75.044

Año 2021 – US\$ 35.987

Año 2022 – US\$ 27.831

Actualmente las provisiones de jubilación y desahucio se consideran como gastos no deducibles en el ejercicio y originan una diferencia temporaria, lo cual está ratificado en la Circular del SRI No. NAC-DGECCGC23-00000006.

4.2. Inventarios

Los inventarios de la compañía son valorados a precio promedio ponderado, y el método de inventario utilizado es FIFO (*the first-in, first-out*), que asume que los productos en inventarios comprados o producidos antes serán vendidos en primer lugar y, consecuentemente, que los productos que queden en la existencia final serán los producidos o comprados más recientemente, de acuerdo a lo mencionado en el párrafo 27 de la NIC 2.

La compañía tiene varios tipos de inventarios para el desarrollo del proceso de la cadena de producción alimentaria, entre los cuales hay inventarios producidos por la compañía y otros adquiridos a proveedores nacionales y extranjeros. Los tipos de inventarios que maneja la compañía son los siguientes:

- Inventario de materia prima
- Inventario de productos en proceso
- Inventario de producto terminado
- Inventario de insumos y suministros
- Inventario de Repuestos

Inventario de materia prima

La principal materia prima de la compañía es la leche cruda de vaca y en mínima cantidad la leche de cabra. El encargado de la adquisición de la materia prima es el jefe de fomento ganadero, quien es responsable de presupuestar la compra de leche cruda, elaborar tablas de pago por calidad, organizar rutas de recolección, negociar y pagar a los diferentes proveedores de leche. En la figura 6 se puede apreciar el comportamiento de la leche cruda en litros y dólares, utilizada en la producción de la compañía:

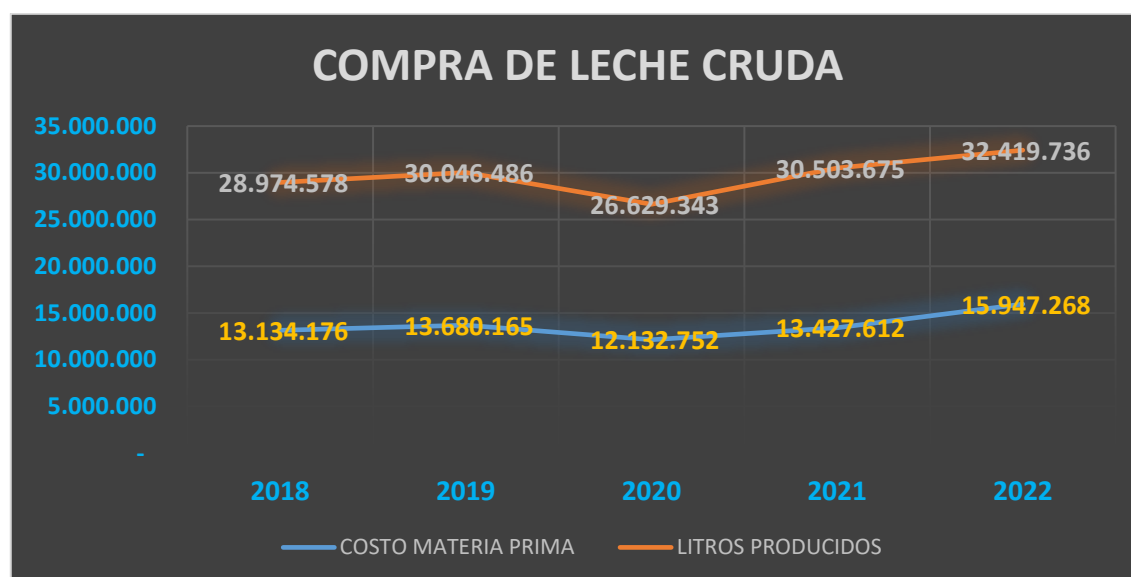


Figura 6. Compra de materia prima

Tal como se puede apreciar, el valor de la materia prima adquirida va en relación a los litros de leche comprados a diferentes proveedores, siendo el pico de producción más alto durante el año 2022.

Para poder controlar el ingreso de los litros de materia prima, la empresa tiene establecido controles, que le permiten obtener una seguridad razonable sobre los litros que ingresan a los silos de la compañía. Por una parte, se recibe las guías de remisión emitidas por cada ganadero y por otra parte la leche pasa por un dispositivo de medición de volumen de líquidos llamado flujómetro. La empresa tiene establecido un margen de diferencias entre estos dos controles y la comparación es permanente.

Inventario de productos en proceso

Son aquellos productos que están en desarrollo y que necesitan de uno o más procesos adicionales para estar listos para la distribución. Dentro de este inventario podemos encontrar quesos en maduración, quesos en tinas de salmuera, quesos sin etiquetar, así como también líquidos y salsas en proceso.

A continuación, un detalle en la figura 7 que muestra el comportamiento de productos en proceso, valorado en dólares de los Estados Unidos, con corte a diciembre de cada año:

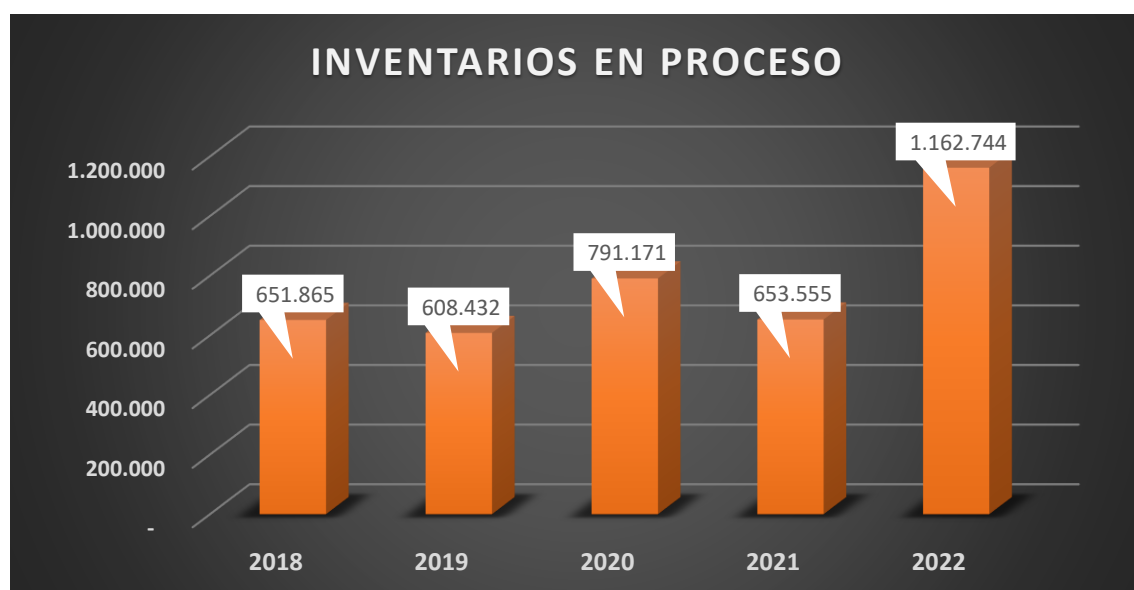


Figura 7. Inventario de productos en proceso

El año 2022, fue un año histórico para la compañía, ya que se encuentra produciendo a más del 100% de su capacidad instalada, lo que hace del espacio físico sea cada vez más insuficiente para el almacenamiento de todo lo producido. Esta situación ha originado plantear a la compañía nuevas inversiones en el mediano plazo que incluye el proyecto de la construcción de una nueva planta.

Inventario de producto terminado

Corresponde al inventario de productos que han terminado su proceso de transformación y que se encuentra listo para su distribución y venta.

Estos productos se almacenan en una bodega central, la cual se encarga de despachar a las bodegas comerciales ubicadas en las ciudades de Quito y Guayaquil. También realiza el envío directamente a las bodegas las cadenas de supermercados como lo es la Corporación Favorita.

En la figura 8 se puede apreciar el valor de este inventario en los últimos 5 años, valorado en dólares de los Estados Unidos de América:

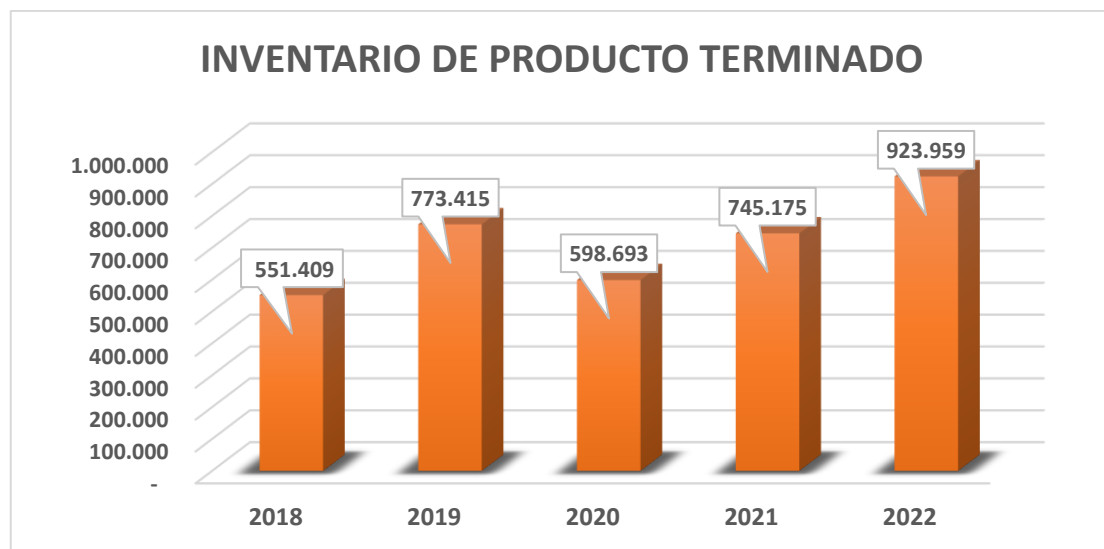


Figura 8. Inventario de producto terminado

Inventario de insumos y suministros

Comprende el inventario de envases, fundas, cajas, etiquetas, *stickers*, *films* y demás materiales que permite a la empresa empacar sus productos desarrollados para la venta. Es un inventario fundamental para el proceso productivo y del cual se debe tener un correcto manejo de sus cantidades mínimas ya que sin este inventario no se podrían empacar los productos que deben salir al mercado.

En la figura 9 podemos observar el comportamiento del inventario para el desarrollo de la operación de los últimos 5 años.



Figura 9. Inventario de suministros, materiales e insumos

Como se puede observar, la empresa ha mantenido un crecimiento muy importante en este inventario que va relacionado directamente con el incremento de la producción y ventas del año 2022. Este año rompió récords históricos en ventas, con un crecimiento aproximado del 26% con relación al año 2021.

Inventario de repuestos

Conforme ha ido creciendo la compañía tanto físicamente como en su producción anual, hace que su maquinaria trabaje 24/7 y esté trabajando sobre su capacidad instalada, lo que implica que los mantenimientos sean cada vez más seguidos y se utilice mayor cantidad de repuestos nacionales e importados.

El crecimiento de la bodega de repuestos ha sido evidente con el transcurso de los años, y la compañía ha direccionado un sin número de recursos para la adecuación de esta área y sobre todo de su control que está a cargo de varias personas, por lo que su manejo y coordinación debe ser periódico por parte del área financiera.

En figura 10 se observa el comportamiento de los valores que componen este inventario, que se ha incrementado de acorde al crecimiento de la compañía.



Figura 10. Inventario de repuestos de mantenimiento

Análisis del Valor Neto de Realización – VNR

Los inventarios de la compañía se registran al costo de adquisición o producción y se ajustan anualmente al Valor Neto de Realización – VNR.

El VNR es el valor estimado de venta en el curso normal de operaciones menos los costos ordinarios estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.

Precio de venta

- (-) Costos de Terminación
- (-) Descuentos
- (-) Costos de Merc., Ventas y Distribución

(=) Valor Neto de Realización

Según el párrafo 28 de la NIC 2, menciona que “el costo de los inventarios puede no ser recuperable en caso de que los mismos estén dañados, si han devenido parcial o totalmente obsoletos, o bien si sus precios de mercado han caído”. (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A1366)

Las estimaciones del valor neto realizable se basarán en la información más fiable de que se disponga, en el momento de cuantificarlas.

En la compañía se realiza la provisión del VNR al cierre de cada ejercicio fiscal, en base al inventario de producto terminado que está disponible para la venta.

En el cálculo se utiliza los listados de precios que tenemos para cada tipo de clientes y se los compara contra el precio unitario ponderado obtenido de las bases de venta por producto de cada año.

Para la obtención de los gastos de venta, se recurre al estado de resultados anual, los cuales están plenamente identificados con las cuentas de ingresos por ventas de producto.

Es importante mencionar que todo el inventario de producto terminado del mes diciembre se realiza al siguiente año, por lo que es necesario reversar la provisión del año inmediato anterior y registrar la nueva provisión.

Bajas de inventario

En la compañía y como en otros tipos de empresas, existen inventarios que por un sin número de circunstancias no pueden destinarse para la venta, lo que implica que las empresas deban registrar estas pérdidas directamente al resultado de caja ejercicio económico.

Existen varias causas por las cuales se puede dar de baja un inventario, y que se detallan a continuación:

- Productos caducados antes de la venta
- Subproductos dañados que no pueden ser reutilizados en el proceso productivo.
- Productos dañados por pérdida del vacío de su empaque.
- Productos con falta de inocuidad
- Desperdicios sin posibilidad de reutilización
- Empaques obsoletos por cambios en el arte de los productos
- Empaques obsoletos por cambios de maquinaria más moderna

En la figura 11 se puede analizar las bajas de la compañía de los últimos 5 años, demostrando que se ha realizado una buena gestión para la disminución de desperdicios y una correcta rotación del inventario.

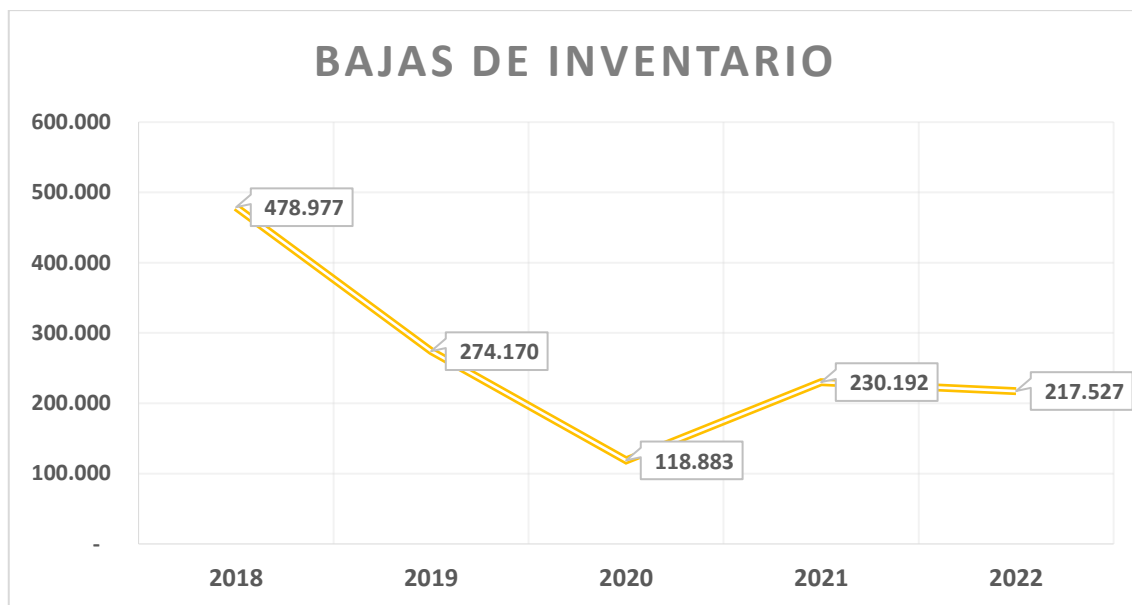


Figura 11. Bajas de inventario de productos

Con el pasar de los años y con cambios acertados en la gerencia de producción, se ha logrado controlar las bajas excesivas e innecesarias, muchas veces ocasionadas por una mala gestión en el manejo de los productos. Las bajas de inventario se realizan en forma mensual, acorde a lo estipulado en la LRTI y su reglamento, mismas que son debidamente notarizadas para que sean completamente deducibles del impuesto a la renta anual.

4.3. Propiedad, planta y equipo

La compañía al ser una industria tiene varios tipos de activos fijos que se describen a continuación de manera general:

- Terrenos
- Construcciones en curso
- Plantas y Oficinas
- Maquinaria y equipos
- Muebles y enseres
- Equipos de computación
- Vehículos

El comportamiento de la propiedad planta y equipo en los últimos años ha sido de la siguiente manera:



Figura 12. Terrenos y construcciones en curso

Referente a terrenos, no se ha realizado nuevas adquisiciones, sin embargo, ha sido objeto de revaluación en los años 2017 y 2022.

En cuanto a construcciones en curso se observa una tendencia a la baja en los años 2019 y 2020, esto debido a las activaciones de proyectos importantes referentes a ampliaciones en la planta y activación de silos para el almacenamiento de leche. En el año 2020 se activa la segunda parte de la planta de tratamiento de aguas, necesario para no tener problemas con la autoridad ambiental.

En el año 2021, empieza a incrementar el valor de los proyectos debido a que se realizó importantes inversiones de capital que consiste en la renovación de toda una línea de producción de quesos, tal como lo demuestra la figura 12.



Figura 13. Inmuebles

En la figura 13, la compañía tiene una tendencia al alza, debido a la activación de proyectos mencionados en la figura 12. La depreciación acumulada mantiene la misma tendencia que la línea de plantas y oficinas, esto debido al gasto de depreciación anual. En el 2022 hay un pequeño decremento en el valor, debido a la nueva revaluación de activos fijos y el que un bien inmueble dejó de usarse para producir, por lo que su valor de razonable estaba sobrevalorado.



Figura 14. Maquinaria y equipo

La maquinaria puede ser considerada el corazón de la compañía, por lo que se destinan rubros importantes al mantenimiento preventivo e inversión de nuevas maquinarias, para una producción más eficiente y limpia, que garantice la inocuidad de los productos elaborados. En la figura 14 se observa que la empresa mantiene un crecimiento sostenido con tendencia al alza año tras año, excepto en el periodo fiscal 2022; esto se debe a la revalorización de activos fijos y por ello la depreciación acumulada también sufre un decremento, esto debido a que se reversa a la par con el activo fijo revaluado.

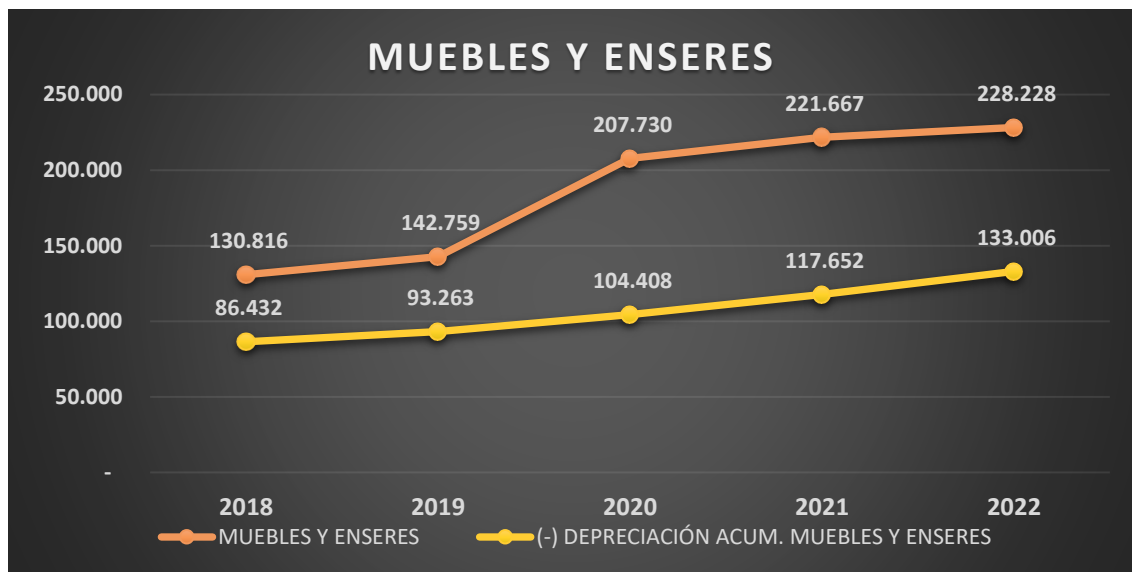


Figura 15. Muebles y eneres

Con respecto a muebles y enseres son activos fijos de larga duración y poca inversión para renovación de esta línea. La tendencia creciente se debe a que la compañía está necesitando de *lockers* con cajoneras individuales para cada trabajador, es decir que el personal de la compañía también está aumentando en la misma magnitud que la producción y sus ventas.

Es importante mencionar que en año 2020 se activa un proyecto importante relacionado con estanterías para el secado de queso en el área de salmueras, tal como se lo puede observar en la figura 15.

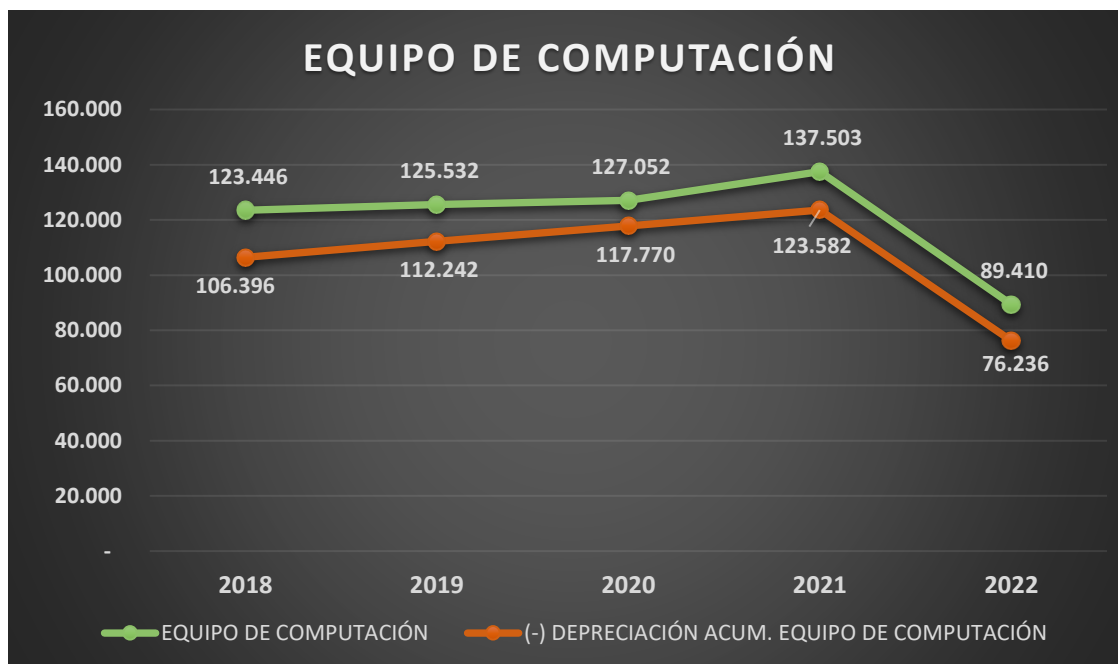


Figura 16. Equipos de computación

La compañía no ha destinado gran cantidad de recursos destinados a la renovación de equipos informáticos, eso explica que la tendencia de la figura 16 no tenga variaciones importantes. Con relación al año 2022, existe un decremento en la línea de tendencia, debido a que la compañía dio de baja en sus libros contables gran cantidad de equipos obsoletos y completamente depreciados que ya no estaban en uso.

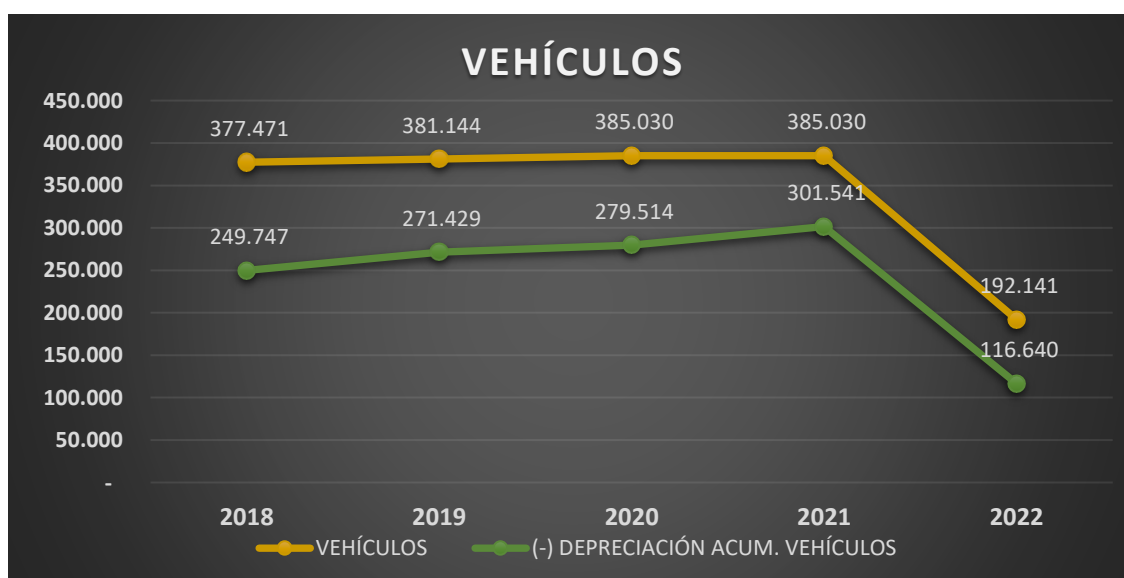


Figura 17. Vehículos

En la figura 17 se puede apreciar que la compañía no invierte en la adquisición de vehículos, esto se debe a que la empresa tiene contratos con empresas especializadas en logística y transporte tanto de materia prima como de producto terminado.

La variación en el año 2022 se debe a la revalorización de activos fijos efectuadas en ese ejercicio fiscal. Esto explica el decremento en libros contables del valor en libros de la cuenta de vehículos y su depreciación acumulada.

Medición inicial del costo

Para realizar el reconocimiento inicial de un activo fijo, la compañía analiza si cumple con lo establecido en el párrafo 7 de la NIC 16 que menciona que para ser reconocido como propiedad, planta y equipo de cumplir con lo siguiente:

“(a) sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y,

(b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.” (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A1517)

La compañía tiene establecido en sus políticas contables que para el reconocimiento inicial de un activo fijo se lo registrará al costo que puede comprender los siguientes componentes, detallados en el párrafo 16 de la NIC 16:

(a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio.

(b) Todos los costos directamente atribuibles a la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia.

(c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento y retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, la obligación en que incurre una entidad cuando adquiere el elemento o como consecuencia de haber utilizado dicho elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos al de producción de inventarios durante tal periodo (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022).

Medición posterior al reconocimiento

La compañía con posterioridad al reconocimiento inicial del activo fijo, registra el costo menos la depreciación acumulada. Sin embargo, tiene establecido en sus políticas contables que cada 5 años realizará una revalorización de sus activos fijos más representativos, tales como terrenos, construcciones y maquinaria, mediante un estudio realizado por un perito autorizado por la Superintendencia de Compañías, de tal manera que el nuevo costo sea medido con fiabilidad.

El tiempo para cada revaluación se encuentra en concordancia con el párrafo 34 de la NIC 16 que señala que: la frecuencia de las revaluaciones dependerá de los cambios que experimenten los valores razonables de los elementos de propiedades, planta y equipo que se estén revaluando. Cuando el valor razonable del activo revaluado difiera significativamente de su importe en libros, será necesaria una nueva revaluación” (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2022, pág. A1524)

Los periodos contables en el que se ha hecho efectivas las revalorizaciones fueron durante los años 2017 y 2022, siendo la revaluación del año 2017 la más significativa.

Depreciaciones

Las depreciaciones se realizan bajo el método de línea recta, es decir que el importe depreciable se distribuirá de forma sistemática a lo largo de su vida útil.

La compañía no asigna un valor residual en el reconocimiento inicial de un activo fijo y deprecia el activo en su totalidad, ya que en la práctica el valor residual de un activo fijo a menudo no es material, y por tanto no es relevante en el cálculo del importe depreciable, tal como lo indica la NIC 16 en su párrafo 53.

Cuando existe la incorporación de un activo nuevo, la vida útil del activo será determinada por el jefe de mantenimiento, quien realiza la estimación de la vida útil en base a su experiencia o en base a la ficha técnica del activo.

Al momento de la estimación de la vida útil, no se toma en consideración los porcentajes señalados en el numeral 6 del art.28 de la LRTI, sino que se basa en la estimación del jefe de mantenimiento. El 89% de la depreciación anual de la compañía es atribuible directamente al costo de los productos de la compañía, el 9% al gasto de ventas y el 2% al gasto de administración.

En la figura 18 podemos apreciar la evolución del gasto de depreciación de la compañía:

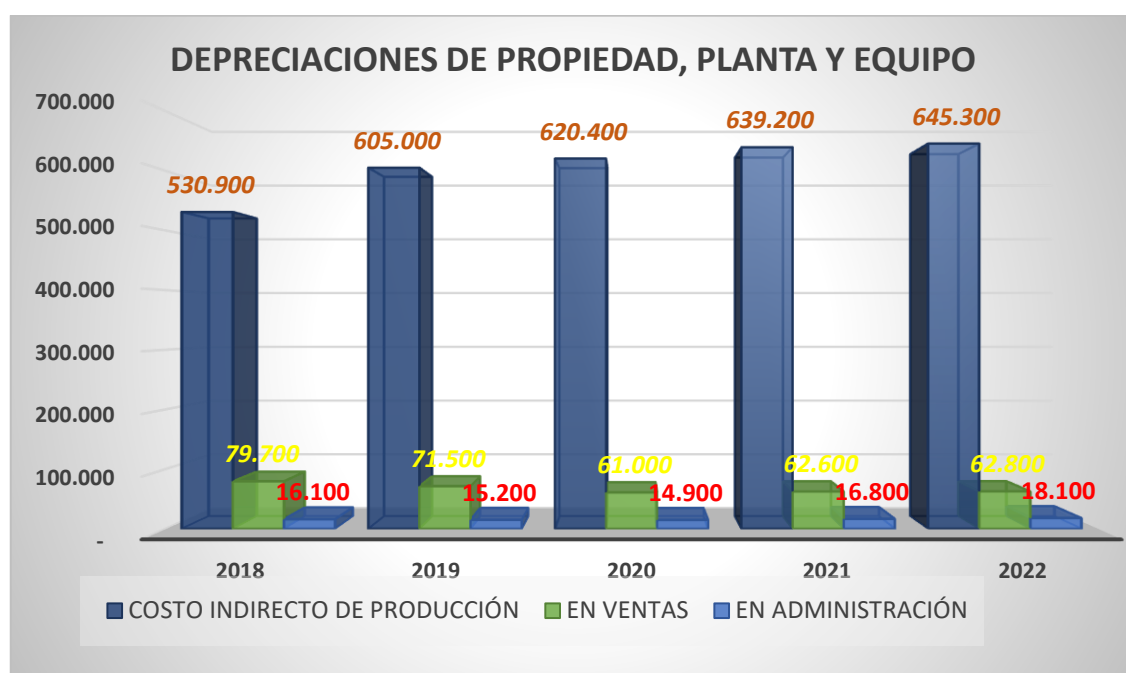


Figura 18. Gasto de depreciación 2018 - 2023

Tal como se puede apreciar en la figura 18, los valores tienen una tendencia al alza debido a que la compañía ha realizado grandes inversiones en la compra de propiedad, planta y equipo, compensando así el valor sin depreciar de bienes que han cumplido su vida útil.

Depreciaciones aceleradas

La compañía ha identificado algunos activos fijos cuya depreciación se ha calculado en un porcentaje mayor de los determinados por el numeral 6 del art. 28 del RLRTI, por consiguiente, se ha calculado una vida útil acelerada de sus activos fijos originados por su utilización intensiva, por lo que en cada cierre contable anual se realiza un cálculo de gasto de depreciación no deducible por exceso de los porcentajes permitidos por el RLRTI.

Esta comparación la podemos apreciar en la siguiente tabla:

Tabla 3. Depreciación no deducible 2022

TIPO DE ACTIVO	GASTO FINANCIERO	GASTO TRIBUTARIO	GASTO NO DEDUCIBLE	IR 25%
PLANTAS	1.368	684	684	171
MAQUINARIA Y EQUIPO	55.613	27.919	27.694	6.924
MUEBLES Y ENSERES	2.791	1.396	1.396	349
COMPUTADORAS	4.130	1.907	2.223	5
TOTALES	63.902	31.905	31.997	7.448

Es necesario recalcar que la compañía no ha solicitado autorizaciones al SRI para depreciaciones aceleradas, por tal motivo la depreciación en exceso se considera un gasto no deducible.

Un cambio importante que fue incluido en las reformas tributarias del año 2022 para ser aplicado en el año 2023, se encuentra la eliminación del procedimiento de un ingreso de trámite para obtener la autorización del SRI que faculte practicar una depreciación acelerada, en su lugar se dispone la posibilidad de reconocer un impuesto diferido por el exceso entre la depreciación financiera de planta, propiedad y equipo y los límites previstos en la ley. Este impuesto diferido podrá ser utilizado a partir del ejercicio fiscal siguiente a aquel en que finalice la vida útil establecida financieramente. Esto permitirá a la compañía recuperar ese impuesto a la renta con el paso del tiempo. Este cambio no aplica para activos que se hayan adquirido antes del año 2023.

Venta de activos fijos

Como resultado del desgaste en el proceso productivo, u obsolescencia tecnológica, la compañía tiene como política transferir o enajenar activos fijos, ya sea que los mismos se encuentren completamente depreciados o cerca de finalizar su vida útil.

El valor de venta es acordado entre el comprador y la administración financiera, en la cual siempre se obtiene una utilidad en venta de activos fijos.

En los últimos 5 años se han efectuado entre 1 y 5 ventas de activos fijos por año, especialmente de maquinaria como se lo puede apreciar en la figura 19. Es necesario mencionar que la maquinaria es específicamente para la industria láctea, por lo que encontrar clientes para este tipo de maquinaria muchas veces se vuelve complicado y se debe evaluar por temas de cumplimiento, que los clientes no deban representar una competencia directa para la compañía.

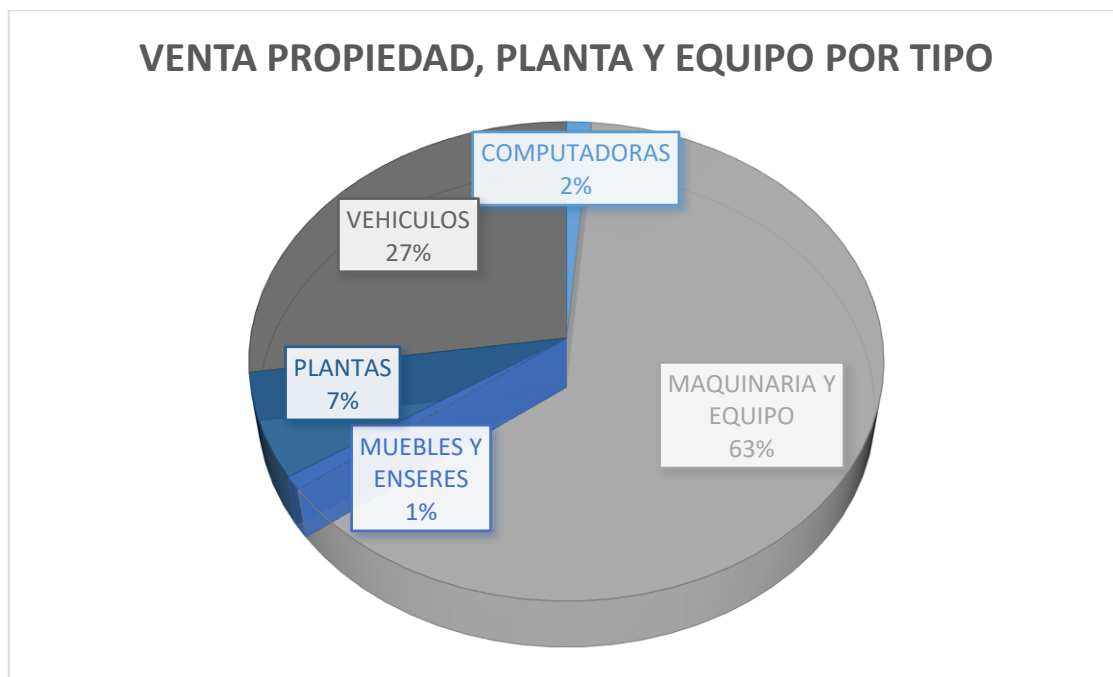


Figura 19. Venta de propiedad planta y equipo 2018 -2022

En como se puede observar en figura 20, en el año 2020 se realizaron ventas de maquinaria y vehículos en mayor proporción comparado con años anteriores, entre estas ventas se incluye moldes de prensado, parrillas de secado de queso y tinas de leche. Adicional se vendió un camión pequeño que se lo utilizaba para la distribución en la bodega comercial en la ciudad de Cuenca antes de su cierre definitivo.

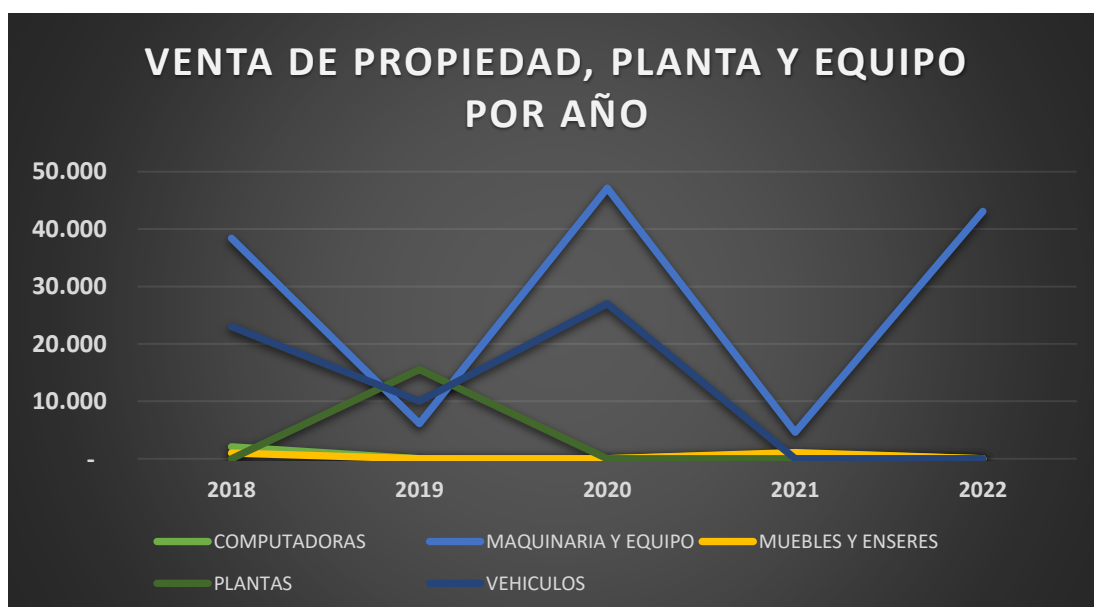


Figura 20. Ventas por tipo de propiedad, planta y equipo.

4.4. Cuentas por Cobrar

La revisión y análisis de cuentas por cobrar se encuentra enmarcada en el Procedimiento de Control de Cartera Clientes.

Las cuentas por cobrar se originan por la venta de productos a clientes. Los encargados de realizar la venta son los equipos de trabajo o vendedores que se encuentran en distintas ciudades tales como Ibarra, Quito y Guayaquil, los cuales a su vez se convierte en responsables de la recuperación del dinero por la venta de estos productos.

Para el control de cartera vencida, los asistentes de cartera generan los reportes diarios de cuentas por cobrar en cada localidad, para que cada vendedor pueda solicitar al cliente el pago de las facturas vencidas. Adicional comparten un reporte semanal dirigido a la gerencia general, financiera y de ventas para la toma de decisiones oportunas. Cuando existen cuentas individuales de alto riesgo de no recuperabilidad, son tratadas en las reuniones del comité corporativo para su gestión de cobranzas ya sea con personal propio o con empresas especializadas en cobranzas.

Con la finalidad de minimizar el riesgo de fraude o jineteo de los dineros de clientes, se ha dispuesto que todos los pagos sean realizados por transferencia bancaria o cheque; esto ha permitido a la empresa mejorar su control con respecto al dinero de las cobranzas.

Cuando un cliente se encuentra en mora, los vendedores tienen la disposición de suspender los despachos hasta que el cliente se ponga al día con los valores adeudados.

En la figura 21 se observa la cartera de los últimos años y su deterioro correspondiente, el que se demuestra que los niveles de incobrabilidad se encuentran controlados por la administración y su riesgo de incobrabilidad es marginal:



Figura 21. Cuentas por cobrar 2018 - 2022

Deterioro de Cartera

El deterioro de la cartera se realiza en base a lo especificado en la NIIF 9, tomando en cuenta el comportamiento histórico de la cartera y sus porcentajes de recuperabilidad y de incobrabilidad. La Compañía siempre ha sido consciente de provisionar correctamente el deterioro de su cartera y que esta se encuentre completamente cubierta financieramente. En el caso que supere los porcentajes permitidos por la norma tributaria, el cual corresponden al 1%, su exceso es declarado como gasto no deducible en la conciliación tributaria.

Análisis de Riesgo Crediticio

Tabla 4. Tabla de análisis de riesgo de cartera

VENCIMIENTOS	PROMEDIO 3 AÑOS	TOTAL CARTERA	DETERIORO
0 a 30 días	0,25%	2.298.935	5.793
de 31 a 60 días	1,71%	525.007	8.982
de 61 a 120 días	3,40%	202.247	6.886
de 121 a 180 días	24,99%	29.141	7.283
de 181 a 360 días	21,56%	52.862	11.397
Más de 361 días	73,90%	56.510	41.759
DETERIORO FINAL			82.101
VALOR EN LIBROS			54.276
DETERIORO DE CARTERA			27.825

En la tabla 4, después de realizar el análisis correspondiente se determinó una provisión subvalorada, por lo cual se decidió reconocer el valor adicional para ajustar el balance a la realidad financiera.

Para verificar que el gasto de provisión no supere 1% deducible sobre la cartera corriente se ingresaron los datos en el anexo del informe de cumplimiento tributario que se presenta en cada ejercicio fiscal, tal como se muestra a continuación:

Cálculo del gasto por deterioro en el valor de cuentas incobrables

Tabla 5. Control de deducibilidad de cartera 1%

No. Casillero declaración de I.R. (a)	Descripción	Referencia	Valor
-	Créditos comerciales concedidos en el ejercicio fiscal auditado a No Relacionados y que se encuentran pendientes de cobro.	(a)	4.150.089
-	Porcentaje máximo de deducibilidad por deterioro en el valor de activos financieros (provisiones para créditos incobrables)	(b)	1,00%
-	Cálculo del valor de deducibilidad de gastos por deterioro en el valor de cuentas por cobrar (si existe un valor pendiente para alcanzar el límite	(c= a*b)	41.501
-	Revisión del valor que puede sobrepasar el límite del deterioro acumulado correspondiente a cuentas por cobrar	(e)	0
-	Valor máximo de deducibilidad de gastos por deterioro en el valor de cuentas por cobrar	(f= c - e)	41.501
7113	Gastos por pérdidas netas por deterioro en el valor de activos financieros (provisiones para créditos incobrables) declarados	(g)	27.825
7114	Gastos por pérdidas netas por deterioro en el valor de activos financieros (provisiones para créditos incobrables) declarados como no deducibles	(h)	0
-	Gastos por pérdidas netas por deterioro en el valor de activos financieros (provisiones para créditos incobrables) declarados como	(i= g-h)	27.825
-	Diferencia no deducible en el valor máximo de deducibilidad de gastos	(j= i - f)	0

(Servicio de Rentas Internas, 2022)

Como resultado final del cálculo realizado en la tabla 5, se verificó que el valor no supera el 1% de la cartera corriente, lo que implica que no hay gasto no deducible por superar este límite en el presente periodo.

Cálculo del deterioro acumulado de cuentas incobrables

Tabla 6. Control de deducibilidad de cartera 10%

No. Casillero declaración de I.R. (a)	Descripción	Referencia	Valor
-	Saldo de la cartera total del período corriente	(c= a+b)	4.217.451
312	Relacionados	(a)	159
315	No relacionados	(b)	4.217.292
-	Porcentaje máximo del límite del deterioro acumulado correspondiente a créditos incobrables (s)	(d)	10%
-	Límite del valor del deterioro acumulado correspondiente a créditos incobrables	(e= c*d)	421.745
-	Valor del deterioro acumulado correspondiente a créditos incobrables del período anterior (t)	(f)	114.068
-	Valor para alcanzar el límite en el deterioro acumulado correspondiente a créditos incobrables	(g= e - f)	307.677

(Servicio de Rentas Internas, 2022)

En la tabla 6, se realizó el control para verificar que no se haya superado el 10% del deterioro acumulado sobre la cartera total de la empresa. Como resultado se comprobó que el deterioro acumulado no supera el límite permitido en la LRTI y no existe gasto no deducible por este tema.

4.5. Provisiones y su tratamiento

Provisión por Juicio Ambiental

Actualmente la compañía tiene un juicio de tema ambiental, por lo cual las confirmaciones de abogados han estimado que el proceso judicial será adverso para los intereses de la Compañía por lo que se ha estimado el reconocimiento del registro de una provisión con la finalidad que no exista un impacto financiero en el momento que se finalice el proceso judicial. La administración tiene considerado que este gasto se considere como gasto no deducible de impuesto a la renta en la elaboración de la conciliación tributaria.

4.6. Límites de gastos

Gastos de gestión

Si bien los gastos de gestión no representan una partida importante en los estados financieros de la Compañía, estos han sido utilizados en forma estratégica y controlada en cada ejercicio fiscal. Estos montos nunca han excedido el límite máximo del equivalente al 2% de los gastos generales realizados en el ejercicio en curso, según lo expresado en el Reglamento a la LRTI, artículo 28 numeral 10, que también se encuentra relacionado con el artículo 106 del mismo Reglamento.

Los gastos de gestión están plenamente identificados en el estado de resultados, lo que permite tener un control sobre ellos y que los mismos sean declarados en el casillero correcto del formulario del impuesto a la renta anual.

A continuación, un detalle de los gastos de gestión de los últimos 5 años comparados con su tope máximo de deducibilidad:

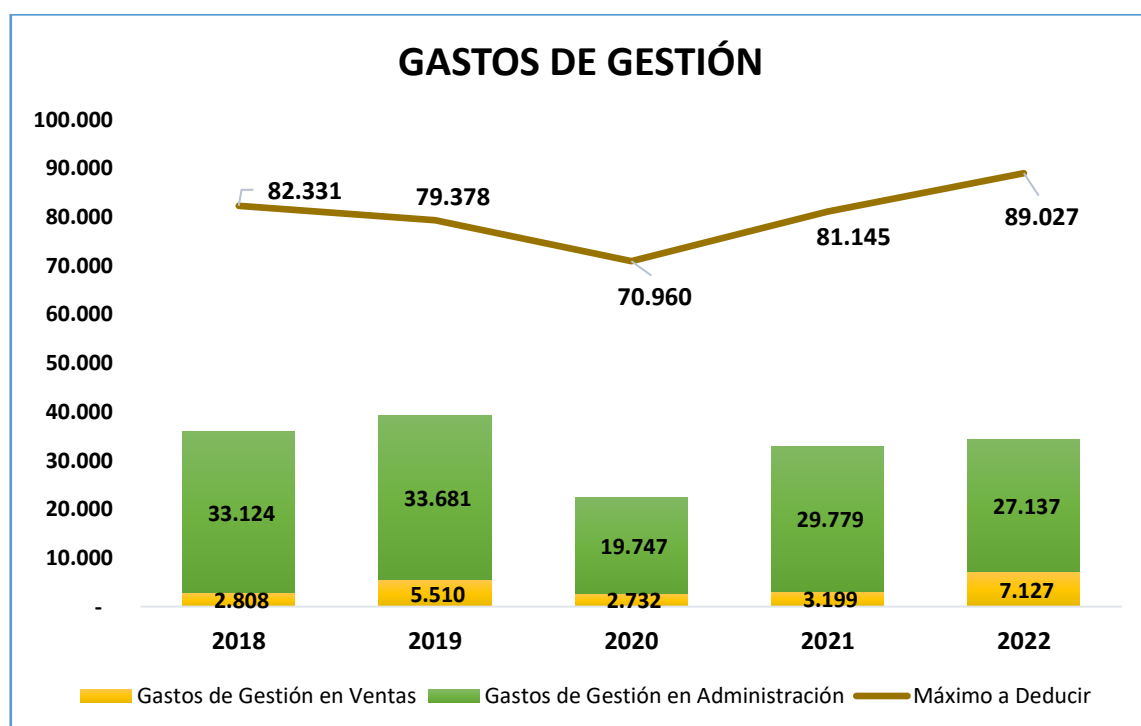


Figura 22. Gastos de gestión 2018 – 2022

Como se puede observar en la figura 22, los gastos de gestión no sobrepasan lo permitido en el reglamento a la LRTI.

En la tabla 7 que se inserta a continuación, podemos comprobar que el gasto de gestión no supera el máximo permitido.

Tabla 7. Control de deducibilidad gastos de gestión

No. Casillero declaración de I.R. (a)	Descripción	Referencia	Valor
7992	Total gastos declarados	{1}	4.063.987
7185	Gastos de gestión declarados	{2}	34.264
-	Total gastos generales (base para el cálculo del valor máximo de deducibilidad de gastos de gestión)	{3}={1-2}	4.029.723
-	Porcentaje máximo de deducibilidad de gastos de gestión (b)	{4}	2%
-	Valor máximo de deducibilidad de gastos de gestión	{5}={3*4}	80.594
7185	Gastos de gestión declarados	{6}	34.264
7186	Gastos de gestión declarados como no deducibles	{7}	0
-	Gastos de gestión declarados como deducibles	{8}={6-7}	34.264
-	Diferencia en el valor máximo de deducibilidad de gastos de gestión (c)	{9}={8-5}	0,00

(Servicio de Rentas Internas, 2022)

Gastos de viaje

Al igual que los gastos de viaje son rubros que no son materiales en el estado de resultados de la compañía. En materia tributaria se encuentran identificados para su correcta declaración en el formulario de impuesto a la renta.

La normativa tributaria que enmarca a este tipo de gastos, se encuentra descrita en el artículo 10 numeral 6 de la LRTI, donde señala que los gastos de viaje no podrán exceder del tres por ciento (3%) del ingreso gravado del ejercicio.

El artículo 28, numeral 1, literal i, del reglamento a la LRTI, señala como gastos deducibles a los gastos de viaje, hospedaje y alimentación realizados por los empleados y trabajadores del sector privado y de las empresas del sector público sujetas al pago del impuesto a la renta, que no hubieren recibido viáticos, por

razones inherentes a su función y cargo. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 29)

En la figura 23 podemos apreciar que los gastos de viaje de los últimos 5 años no superan el límite permitido en la normativa, por lo que la compañía no tiene un gasto no deducible por sobrepasar este límite.

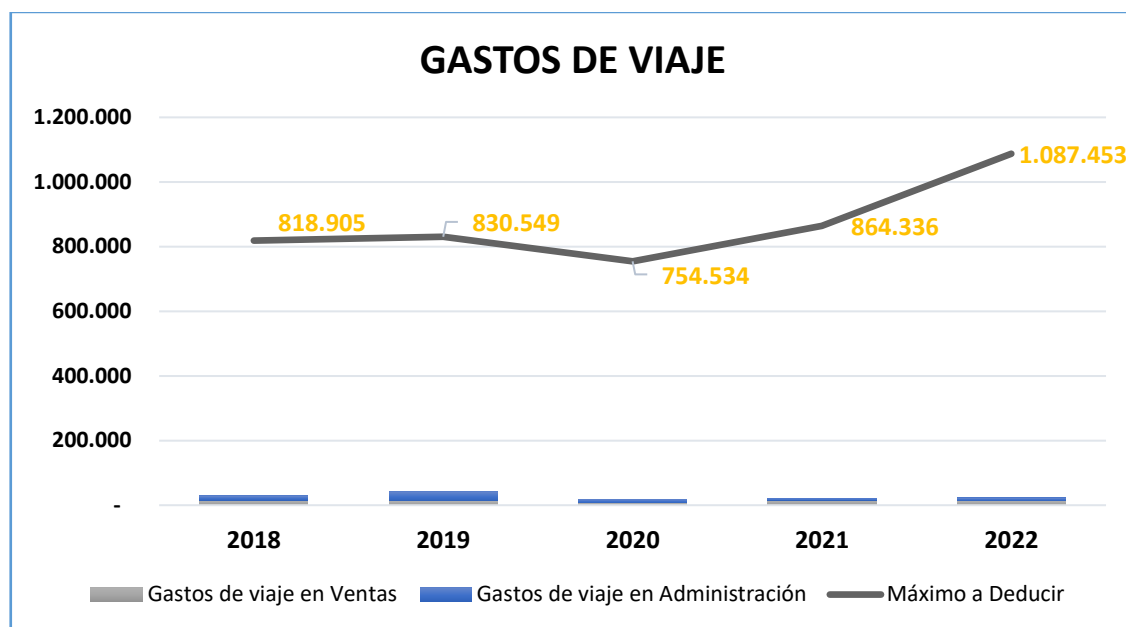


Figura 23. Gastos de viaje 2018 - 2022

En la tabla 8 referente al periodo fiscal 2022 se demuestra que los gastos de viaje no superan el máximo de deducibilidad, y la probabilidad de superar este límite en el futuro es casi nula.

Tabla 8. Control de deducibilidad gastos de gestión

No. Casillero declaración de I.R. (a)	Descripción	Referencia	Valor
6999	Total Ingresos	{1}	36.180.592
804	Dividendos exentos y efectos por método de participación	{2}	0
805	Otras rentas exentas e ingresos no objeto de impuesto a la renta	{3}	0
812	Ingresos sujetos a impuesto a la renta único	{4}	0
1116	Diferencias temporarias - Por contratos de construcción (generación)	{5}	0
828	Diferencias temporarias - Por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta / Ingresos (generación)	{6}	0
834	Diferencias temporarias - Por otras diferencias temporarias (generación) (d)	{7}	0
1117	Diferencias temporarias - Por contratos de construcción (reversión)	{8}	0
829	Diferencias temporarias - Por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta / Ingresos (reversión)	{9}	0
835	Diferencias temporarias - Por otras diferencias temporarias (reversión) (d)	{10}	0
-	Total ingresos gravados (base para el cálculo del valor máximo de deducibilidad de gastos de viaje)	{11}={1-2-3-4-5-6-7+8+9+10}	36.180.592
-	Porcentaje máximo de deducibilidad de gastos de viaje (e)	{12}	3%
-	Valor máximo de deducibilidad de gastos de viaje	{13}={11*12}	1.085.418
7182	Gastos de viaje declarados	{14}	23.116
7183	Gastos de viaje declarados como no deducibles	{15}	0
-	Gastos de viaje declarados como deducibles	{16}={14-15}	23.116
-	Diferencia en el valor máximo de deducibilidad de gastos de viaje (f)	{17}={16-13}	0,00

(Servicio de Rentas Internas, 2022)

Gastos de promoción y publicidad

Actualmente en el artículo 10, numeral 19 de la LRTI existen deducciones adicionales de impuesto a la renta por promoción y publicidad que no han sido explotadas en su totalidad por la compañía. Esta deducción corresponde al ciento cincuenta por ciento (150%).

Adicional para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta en los siguientes gastos:

- Gastos de publicidad, promoción y patrocinio, realizados a favor de deportistas, y programas, proyectos o eventos deportivos calificados por la entidad rectora competente en la materia.
- Los valores que, de manera directa o mediante instituciones educativas, se entreguen para la concesión de becas o ayudas a estudiantes de bajos recursos en instituciones educativas de formación dual y de tercer o cuarto nivel.
- Los auspicios y patrocinios realizados a entidades educativas de nivel básico y bachillerato destinados a becas, alimentación, infraestructura, en escuelas y colegios públicos y fiscomisionales.

Referente a la no deducibilidad del gasto de promoción y publicidad, la compañía tiene controlado este rubro para que esté dentro de los límites de deducibilidad permitido en el Reglamento a la LRTI en su artículo 28, numeral 11, en donde menciona que serán deducibles los costos y gastos incurridos para la promoción y publicidad de bienes y servicios hasta un máximo del 20% del total de ingresos gravados del contribuyente.

En la figura 24 se observa que en los últimos 5 años no se ha excedido el máximo permitido en la normativa tributaria y que la brecha para alcanzar este límite es muy grande:



Figura 24. Gasto de promoción y publicidad 2018 - 2022

En el periodo fiscal 2022, se verifica que el porcentaje máximo de deducibilidad del 20% representa US\$ 7.236.118 dólares y el gasto real de promoción y publicidad apenas llega a US\$ 520 mil dólares, siendo este valor completamente deducible de Impuesto a la Renta.

Tabla 9. Control de deducibilidad de gastos de promoción y publicidad

No. Casillero declaración de I.R. (a)	Descripción	Referencia	Valor
6999	Total Ingresos	{1}	36.180.592
804	Dividendos exentos y efectos por método de participación	{2}	0
805	Otras rentas exentas e ingresos no objeto de impuesto a la renta	{3}	0
812	Ingresos sujetos a impuesto a la renta único	{4}	0
1116	Diferencias temporarias - Por contratos de construcción (generación)	{5}	0
828	Diferencias temporarias - Por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta / Ingresos (generación)	{6}	0
834 (d)	Diferencias temporarias - Por otras diferencias temporarias (generación)	{7}	0
1117	Diferencias temporarias - Por contratos de construcción (reversión)	{8}	0
829	Diferencias temporarias - Por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta / Ingresos (reversión)	{9}	0
835 (d)	Diferencias temporarias - Por otras diferencias temporarias (reversión)	{10}	0
-	Total ingresos gravados (base para el cálculo del valor máximo de deducibilidad de gastos de promoción y publicidad)	{11}={1-2-3-4-5-6-7+8+9+10}	36.180.592
-	Porcentaje máximo de deducibilidad de gastos de promoción y publicidad (k)	{12}	20,00%
-	Valor máximo de deducibilidad de gastos de promoción y publicidad	{13}={11*12}	7.236.118
7173	Gastos de promoción y publicidad declarados	{14}	520.112
7174	Gastos de promoción y publicidad declarados como no deducibles	{15}	0
-	Gastos de promoción y publicidad declarados como deducibles	{16}={14-15}	520.112
-	Diferencia en el valor máximo de deducibilidad de gastos de promoción y publicidad (l)	{17}={16-13}	0,00

(Servicio de Rentas Internas, 2022)

Gastos de intereses por créditos con partes relacionadas

Actualmente la compañía no tiene créditos con partes relacionadas del exterior, únicamente con partes relacionadas locales.

El artículo 13 numeral 3 de la LRTI, sobre los pagos al exterior, menciona que serán deducibles los pagos originados en financiamiento externo a instituciones financieras del exterior, legalmente establecidas como tales, o entidades no financieras especializadas calificadas por los entes de control correspondientes en el Ecuador; así como los intereses de créditos externos conferidos de gobierno a gobierno o por organismos multilaterales.

En los casos de intereses pagados al exterior no contemplados en el inciso anterior, se deberá realizar una retención en la fuente equivalente a la tarifa general de impuesto a la renta de sociedades, cualquiera sea la residencia del financista. (Presidencia de la República del Ecuador, 2022, pág. 28)

Este tipo de transacciones se encuentran reglamentadas en los artículo 29 numeral 3 del Reglamento a la LRTI.

En la tabla 10, se controla que el gasto de intereses no supere el valor máximo de deducibilidad por créditos con partes relacionadas.

Tabla 10. Control de deducibilidad de gasto interés de créditos del exterior

CONCEPTO	Cálculo UAPL (EBITDA)	i) Cálculo límite	ii) Cálculo Valor Mínimo del interés neto (MIN)	iii) Interés neto en OPR (INR)	Análisis de deducibilidad
Total Ingresos	36.180.592				
Total Costos y Gastos	35.181.526				
(=) Utilidad antes participación laboral (UAPL)	999.066				
Total ingresos intereses	623.001				
Gasto interés independientes	101.276				
Gasto interés relacionadas (IOR)	46.180				
(=) Total Gastos Intereses (I)	147.456				
Depreciación (D)	726.414				
Amortización (A)	22.046				
Límite del 20% (L)		378.996			
Valor Mínimo de Interés Neto (MIN)			(475.545)		
Interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR)				46.180	
L <= 0 (?)					NO
INR - L (EXCESO SI ES POSITIVO)					(332.816)
EXCESO >= IOR (?)					NO
VALOR DEDUCIBLE IOR					46.180
VALOR NO DEDUCIBLE IOR					-

(Servicio de Rentas Internas, 2022)

Gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas

Actualmente la compañía tiene una composición societaria 100% ecuatoriana y sus partes relacionadas en el exterior son compañías subsidiarias, lo que implica que los gastos indirectos desde el exterior por partes relacionadas no serán factibles de aplicación. Sin embargo, se deja referenciado que este caso fue analizado con la finalidad de descartar dicha aplicación.

Los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas, se encuentra enmarcados en el artículo 10, en párrafo in - numerado de la LRTI, y que fija un límite de dicho gasto hasta un máximo del 5% de la base imponible del Impuesto a la Renta más el valor de dichos gastos. Este tipo de gastos también se encuentran reglamentados en el artículo 30 del RLRTI.

A continuación, en la tabla 11 se puede observar los casilleros que se utilizan para el control y no exceder los límites permitidos:

Tabla 11. Control de deducibilidad de gastos asignados desde el exterior

No. Casillero declaración de I. R. (a)	Descripción	Referencia	Valor
-	Utilidad gravable (base imponible) sin incluir límites (g)	{1}	0
7205+7206	Costos y gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas declarados	{2}	0
-	Base imponible más el valor de los gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas (base para el cálculo del valor máximo de deducibilidad de los gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas)	{3}={1+2}	0
-	Porcentaje máximo de deducibilidad de gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas (h)	{4}	5,00%
-	Valor máximo de deducibilidad de gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas (i)	{5}={3*4}	0
7205+7206	Costos y gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas declarados	{6}	0
7207	Costos y gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas declarados como no deducibles	{7}	0
-	Costos y gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas declarados como deducibles	{8}={6-7}	0
-	Diferencia en el valor máximo de deducibilidad de gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas (j)	{9}={8-5}	0,00

(Servicio de Rentas Internas, 2022)

4.7. Deducciones adicionales

En los últimos años la compañía ha evaluado internamente acogerse a todo tipo de beneficios tributarios, tanto de leyes anteriores como las que van saliendo con el cambio de políticas de los presidentes de turno del país. Se ha realizado un gran esfuerzo en la preparación del personal y se ha buscado apoyo externo de firmas expertas en asesoría tributaria, la cuales han emitido informes sobre consultas tributarias y que de alguna forma estos documentos se vuelvan respaldos ante una eventual revisión por parte de la administración tributaria.

En este contexto, la compañía en los últimos años ha realizado las siguientes deducciones:

- **Deducción del 100% adicional en gasto depreciación**

Este tipo de deducción se realizó considerando los activos fijos destinados a la actividad productiva de la compañía, amparados en la Segunda Disposición Transitoria de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal.

La compañía se encuentra enmarcada dentro de lo referido en el literal a., es decir sobre los Sectores Económicos Prioritarios, es decir al Sector Agrícola. Las actividades de este sector incluyen la elaboración de productos lácteos.

Producto de este estudio, se logró calcular un rubro muy importante por doble depreciación que fue aplicado como deducción adicional en las declaraciones de impuesto a la renta de los años 2021, 2022 y que estará vigente hasta el periodo fiscal 2024.

Para efectos del cálculo se consideró los límites de depreciación establecidos en la normativa, sin que en ningún caso el beneficio supere al gasto que contablemente ha sido registrado. La tarifa del Impuesto a la Renta aplicable para la compañía en los años 2021 y 2022 fue del 25%. Considerando lo anterior, para efectos de la cuantificación del beneficio monetario futuro se ha establecido una tasa impositiva del 25%.

A continuación los valores de esta deducción:

Tabla 12. Deducción doble depreciación activos productivos

DETALLE	BENEFICIO	BENEFICIO	BENEFICIO	BENEFICIO
	2021	2022	2023	2024
Deducción 100% depreciación adicional	310.882	219.766	168.487	94.868
25% Ahorro Impositivo Impuesto a la Renta	77.721	54.942	42.122	23.717

- **Deducción adicional por adquisición de bienes o servicios a Organizaciones de la Economía Popular y Solidaria Microempresas.**

Para aplicación de esta deducción se deberá observar las siguientes relaciones:

Tabla 13. Límites de deducción compras a Organizaciones EPS

Proporción de costos y gastos en Organizaciones EPS	Límite de deducción adicional del costo o gasto en EPS
Hasta el 5%	6%
Desde 5.01% hasta 10%	8%
Desde 10.01% en adelante	10%

A pesar de que esta deducción está vigente desde el ejercicio fiscal 2018, la compañía no hizo uso de esta deducción sino a partir del ejercicio fiscal 2020, esto se debe al poco interés que se ha prestado cuando se crean nuevas leyes en el Ecuador. Adicional, también es un tema de falta de comunicación del Estado y sus entidades públicas.

Esta debilidad de la compañía ha sido identificada y actualmente se está más pendiente para aprovechar todo tipo de beneficios tributarios que otorgan las nuevas leyes ecuatorianas. A continuación, un detalle de la deducción por compras a EPS y su ahorro impositivo de los últimos 5 años:

Tabla 14. Deducción adicional por compras a Organizaciones EPS

AÑOS	2018	2019	2020	2021	2022
Deducción	-	-	56.844	98.779	69.079
AHORRO I.R.	-	-	14.211	24.695	17.270

Para el cálculo de la deducción del año 2022 se utilizó el siguiente cálculo:

Tabla 15. Cálculo de deducción por compras a organizaciones EPS

DETALLE	VALOR
TOTAL COMPRAS ANUALES (a)	28.753.129
COMPRAS 2022 A SEPS (b)	1.151.314
% DE COMPRA (b/a)	4%
LÍMITE DE DEDUCCIÓN (HASTA EL 5%) (c)	6%
DEDUCCIÓN POR COMPRAS A SEPS (b*c)	69.079

- **Deducción por empleados discapacitados o empleados sustitutos legales de discapacitados o empleados con discapacitados dependientes a su cargo**

Los valores de esta deducción están normados en la LRTI artículo 10, numeral 9 y en el RLRTI artículo 46, numeral 10.

Tabla 16. Cálculo de deducción adicional empleados con discapacidad

Mes	No. total de empleados bajo relación de dependencia (a)	% de inclusión laboral a personas con discapacidad (b)	No. mínimo de inclusión laboral a personas con discapacidad en la empresa (c)	No. total de personas con discapacidad o sus sustitutos que trabajan en la empresa (d)	No. de personas contratadas que exceden el número mínimo de inclusión laboral para personas con discapacidad (e)	Valor total de remuneraciones y beneficios sociales pagados a empleados contratados con discapacidad o sus sustitutos (f)	Deducción adicional por pago a empleados contratados con discapacidad o sus sustitutos (g)
	{1}	{2}	{3}={1*2}	{4}	{5}={4-3}	{6}	{7}={{6/4}*5}*1 50%
Enero	214	4%	8	9	1	5.625	938
Febrero	217	4%	8	9	1	5.679	947
Marzo	224	4%	8	9	1	5.715	953
Abril	224	4%	8	9	1	5.760	960
Mayo	227	4%	9	10	1	6.500	975
Junio	229	4%	9	10	1	6.360	954
Julio	236	4%	9	10	1	6.450	968
Agosto	242	4%	9	10	1	6.420	963
Septiembre	240	4%	9	10	1	6.380	957
Octubre	241	4%	9	10	1	6.430	965
Noviembre	239	4%	9	10	1	6.350	953
Diciembre	241	4%	9	10	1	6.410	962
Deducción por empleados contratados con discapacidad o sus sustitutos calculada							11.492
Valor de la deducción por empleados contratados con discapacidad o sus sustitutos declarada en el formulario de impuesto a la							0
Diferencia (h)							11.492

(Servicio de Rentas Internas, 2022)

En la tabla 16 se observa que la compañía sobrepasa en todos los meses con una persona adicional, lo que implica que pueda acogerse a la deducción adicional mencionada en el párrafo anterior.

- **Deducción de depreciación adicional por adquisición de activos ecoeficientes**

Deducción normada en la LRTI artículo 10, numeral 7 y el RLRTI artículo 46, numeral 13.

Para aprovechamiento esta deducción adicional, la compañía ha invertido en un proyecto fotovoltaico para la generación de energía limpia, capaz de suministrar tranquilamente la energía para la producción del día, permitiendo a la compañía un importante ahorro en el valor del consumo de energía eléctrica.

La inversión del proyecto fotovoltaico fue de US\$ 150.000 dólares con una vida útil de 20 años, por lo que la depreciación anual es US\$ 7.500., siendo este valor la deducción adicional para la conciliación tributaria del año 2022

- **Deducción Seguros Médicos Privados y/o Medicina Prepagada**

Deducción detallada en la LRTI artículo 10, numeral 12 y el artículo 46 del RLRTI, numeral 14.

Se entenderá que los gastos de seguros médicos privados y/o medicina prepagada incluyen la prima y los gastos directamente relacionados con dichos servicios.

En el periodo fiscal 2022 la compañía realizó la contratación de un seguro para todo el personal con la empresa Pan American Life de Ecuador Compañía de Seguros. El pago de las primas empezó a partir del mes de junio del 2022, tal como se detalla en la siguiente tabla:

Tabla 17. Deducción adicional gasto seguro médico privado empleados

MES	VALOR PRIMA
Jun	1.293
Jul	1.293
Ago	1.427
Sep	1.380
Oct	1.351
Nov	1.398
Dic	1.387
DEDUCCIÓN ADICIONAL	9.529

El 100% del valor de la tabla 17 fue tomado como deducción adicional en la conciliación tributaria periodo fiscal 2022 lo que representa un ahorro impositivo de US\$ 632.

- **Otras deducciones adicionales**

En la tabla 18 podemos identificar los valores que la compañía ha invertido para hacerse beneficiario de estas deducciones adicionales y la vez ser un apoyo social con el entorno que rodea a la compañía:

Tabla 18. Deducciones adicionales varias

DEDUCCIONES ADICIONALES	ART. LRTI - RLRTI	VALOR GASTO	% DEDUCCIÓN ADICIONAL	VALOR DEDUCCIÓN	AHORRO IMPOSITIVO
Gastos de promoción, publicidad y patrocinio a favor de deportistas programas y proyectos deportivos.	Art.10 Num.19	8.000	150%	12.000	3.000
Gastos por concesión de becas o ayudas a estudiantes de bajos recursos.	Art.10 Num.19	5.000	150%	7.500	1.875
Gastos de auspicios y patrocinios realizados a entidades educativas de nivel básico y bachillerato.	Art.10 Num.19	3.500	150%	5.250	1.313
Gastos de patrocinios otorgados a entidades sin fines de lucro cuya actividad se centre en la erradicación de la desnutrición infantil y atención de madres gestantes.	Art.10 Num.19	2.500	150%	3.750	938
Gastos de organización y patrocinio de eventos artísticos y culturales y de producción y patrocinio de obras cinematográficas.	Art.10 Num.22	1.800	150%	2.700	675
Gastos por aportes privados para el fomento a las artes, el cine y la innovación en cultura.	Art.10 Num.23	2.500	150%	3.750	938
Gastos por donaciones, inversiones y/o patrocinios que se destinen a favor de programas, fondos y proyectos de prevención, protección, conservación, bio emprendimientos, restauración y reparación ambiental.	Art.10 Num.26	2.000	100%	2.000	500
TOTALES		25.300		36.950	9.238

4.8. Nuevas Inversiones Productivas

4.8.1. Reducción de tres puntos porcentuales (3%) del Impuesto a la Renta para el desarrollo de nuevas inversiones

Esta reducción está determinada en el artículo 37.2 de la LRTI, creada por medio de Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID-19.

A continuación en la tabla 19 se puede verificar los ingresos con sus costos asociados de la nueva inversión de la cual se hace uso del beneficio tributario antes mencionado. Los US\$ 33.751 serán descontados directamente del impuesto a la renta causado y no como una deducción.

Tabla 19. Ingresos asociados a nueva inversión, periodo 2022

VIDA ÚTIL: 15 AÑOS

Mes	Ingresos Asociados	Costos Asociados	Base Imponible	3% Reducción IR
JUN	1.121.000	964.060	156.940	4.708
JUL	1.131.000	972.660	158.340	4.750
AGO	1.134.000	975.240	158.760	4.763
SEP	1.141.000	981.260	159.740	4.792
OCT	1.164.000	1.001.040	162.960	4.889
NOV	1.167.000	1.003.620	163.380	4.901
DIC	1.178.000	1.013.080	164.920	4.948
TOTALES:	8.036.000	6.910.960	1.125.040	33.751

4.8.2. Reducción especial de la tarifa de Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión

La compañía ha empezado a realizar las gestiones necesarias para acogerse a la reducción que permite con los contratos de inversión, contando con asesoría de expertos en la materia tributaria y legal.

4.9. Conciliación Tributaria

4.9.1. Conciliación Tributaria Histórica

A continuación, un anexo con las conciliaciones tributarias históricas de los últimos 5 años de la compañía, en la que se puede apreciar las principales falencias que la compañía ha tenido en su declaración de Impuesto a la Renta de cada año.

Tabla 20. Conciliación tributaria histórica

PARTIDAS CONCILIATORIAS	2018	2019	2020	2021	2022
UTILIDAD DEL EJERCICIO	360.424	112.785	968.914	1.296.178	999.066
DIFERENCIAS PERMANENTES					
(-) 15% PARTICIPACIÓN TRABAJADORES	- 54.064	- 16.918	- 145.337	- 194.427	- 149.860
(+) GASTOS NO DEDUCIBLES	281.239	415.503	165.513	376.046	219.734
GND Deterioro de Cuentas De Inversión	145.850	291.700	-	-	-
GND ISD Años Anteriores	-	-	-	-	-
GND Por Provisión de Cuentas Incobrables	-	23.452	28.641	-	-
GND Por Documentos No Autorizados	30.000	15.452	16.566	39.965	54.686
GND Provisión Jubilación Patronal de 1 A 10 Años	-	-	-	-	-
GND Provisión por Valor Neto De Realización (VNR)	10.792	-	-	-	-
GND Gasto Intereses Letras de Cambio	-	-	-	109.498	31.896
GND Depreciación Activos Fijos Revaluados	85.057	73.770	64.517	19.323	52.430
GND Depreciación Activos Fijos Mayor a Autorización SRI	9.539	11.129	13.113	53.423	31.997
GND Contribución Única y Temporal 2020 - 2021 y 2022	-	-	42.676	42.676	42.676
GND Contribución Temporal Post Covid-19 2021	-	-	-	111.161	6.049
(-) INGRESOS EXENTOS	- -	150.387 -	63.787 -	54.209 -	27.831
(-) Otras Rentas Exentas Dividendos Recibidos	-	-	-	-	-
(-) Salida de Empleados Jubilación Patronal	-	- -	75.044 -	35.987 -	27.831
(-) Indemnizaciones De Seguros	-	-	- -	915	-
(-) Otras Rentas Exentas e Ingresos No Objeto de Impuesto a la Renta	-	-	- -	20.522	-
(+) Participación Trabajadores Atribuible a Ingresos Exentos	-	26.539	11.257	3.216	-
(-) Dividendos Exentos y Efectos por Método De Participación (Vpp)	-	176.926			
(-) DEDUCCIONES ADICIONALES	-	- -	56.844 -	409.661 -	288.845
(-) Deducción 100% Doble Depreciación	-	-	- -	310.882 -	219.766
(-) Deducción 10% Compras SEPS	-	- -	56.844 -	98.779 -	69.079
(-) Deducción de Incremento Neto de Empleados	-	-	-	-	-
TOTAL DE DIFERENCIAS PERMANENTES	227.175	248.198 -	100.455 -	282.250 -	246.802

Tabla 20. (Continuación)

PARTIDAS CONCILIATORIAS	2018	2019	2020	2021	2022
DIFERENCIAS TEMPORARIAS					
Provisión Valor Nero Realización - VNR	-	9.839	-	34.511	60.839
Reversión Diferencias Temporarias - VNR	-	-	-	29.537	34.511
Provisión Jubilación Patronal De 1 A 10 Años	71.224	196.927	84.016	-	203.024
Provisión Según Estudio Actuarial Desahucio	23.987	-	27.694	-	70.949
Reversión Diferencias Temporarias Jubilación Patronal y Desahucio	-	-	3.158	3.984	-
TOTAL DIFERENCIAS TEMPORARIAS	95.211	206.766	108.552	989	300.301
(=) UTILIDAD GRAVABLE	682.811	567.750	977.010	1.014.917	1.052.564
UTILIDAD A REINVERTIR Y CAPITALIZAR	-	-	317.947	400.000	-
SALDO UTILIDAD GRAVABLE	682.811	567.750	659.063	614.917	1.052.564
25% Impuesto a la Renta	170.703	141.937	212.458	213.729	263.141
Anticipo de Impuesto a la Renta	225.664	-	-	-	-
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO	225.664	141.937	212.458	213.729	263.141
(-) Anticipo De Impuesto A La Renta Pagado	-	-	-	-	-
(-) Retenciones Presente Año Fiscal	- 254.118	- 256.774	- 353.910	- 456.548	- 578.530
(-) Crédito Tributario Años Anteriores	- 29.306	- 67.651	- 186.522	- 329.492	- 267.622
(+) Solicitud de Devolución por Pago en Exceso	-	-	-	329.492	245.805
(-) Crédito Tributario ISD Presente Año Fiscal	- 9.890	- 4.035	- 1.517	- 24.804	- 28.760
(-) Crédito Tributario ISD Años Anteriores	-	-	-	-	21.817
(=) IMPUESTO A LA RENTA POR PAGAR / (CRÉDITO TRIBUATRIO)	- 67.651	- 186.522	- 329.492	- 267.622	- 365.966
UTILIDAD ANTES DE PARTICIPACIÓN TRABAJADORES E IMPUESTO A LA RENTA	360.424	112.785	968.914	1.296.178	999.066
(-) 15% Participación Trabajadores	- 54.064	- 16.918	- 145.337	- 194.427	- 149.860
(-) 25% Impuesto a la Renta	- 225.664	- 141.937	- 212.458	- 213.729	- 263.141
UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO	80.697	- 46.070	611.119	888.022	586.065

En la tabla 20 se realizó un análisis de las conciliaciones tributarias desde el año 2018 hasta el año 2022, con los valores realmente declarados, en donde se pudieron encontrar varias observaciones que se detallan a continuación:

- Error en reconocimiento de diferencias temporarias y gastos no deducibles; al no existir un formato detallado con todas las partidas conciliatorias, existían valores que en un año era diferencia temporaria y en otros era considerado un gasto no deducible.
- La conciliación tributaria era muy básica, por lo que se dificultaba reconocer los tipos de gastos no deducibles o ingresos exentos.
- Complicaciones para tener una lectura correcta del arrastre del crédito tributario, por retenciones de renta e ISD.
- En el periodo 2022 se hicieron uso de algunas deducciones adicionales, pero para fines didácticos en la tabla 4.9.2.1 se le quitaron todas las deducciones adicionales y tener una mejor visión de su impacto en el Impuesto Causado.

La presente tabla, fue ajustada lo más similar posible a la estructura del formulario 101 de declaración del impuesto a la renta anual, para tener una visión global de las conciliaciones que se han elaborado desde el año 2018, permitiendo identificar las falencias como las detalladas anteriormente, y sobre esa base estructurar la nueva conciliación tributaria 2022 la cual se puede observar en el punto 4.9.2., y que va a servir de base para conciliaciones tributarias futuras.

4.9.2. Conciliación Tributaria Integral 2022

4.9.2.1. Conciliación Tributaria 2022 sin Deducciones Adicionales

Tabla 21. Conciliación Tributaria 2022 sin deducciones adicionales

CASILLERO (+ / -) F-101		DETALLE DE PARTIDAS CONCILIATORIAS		VALORES
(+)	6999	INGRESOS		36.180.592
(-)	7999	TOTAL COSTOS Y GASTOS		- 35.181.526
(-)	7991	COSTOS OPERACIONALES	- 31.117.540	
(-)	7992	GASTOS TOTALES	- 4.063.987	
	801	UTILIDAD DEL EJERCICIO - BASE PARA PARTICIPACIÓN TRABAJADORES		999.066
	802	PÉRDIDA DEL EJERCICIO		-
DIFERENCIAS PERMANENTES				69.874
(-)	803	15% PARTICIPACIÓN UTILIDAD TRABAJADORES	-	149.860
(-)		INGRESOS EXENTOS		-
(-)	804	Dividendos exentos y efectos por método de participación (VPP)	-	
(-)	805	Indemnizaciones de Seguros	-	
(-)	805	Otras Rentas Exentas e Ingresos No Objeto de Impuesto a la Renta	-	
(+)	808	Gastos incurridos para generar ingresos exentos	-	
(+)	809	Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos - $\{(804 \times 15\%) + [(805-808) \times 15\%]\}$	-	
(-)	1110	Ingresos (utilidad) sujetos al IRU en la enajenación de Derechos Representativos de Capital	-	
(+)	1111	Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a IRU en la enajenación de Derechos Representativos de Capital	-	
(+)		GASTOS NO DEDUCIBLES		219.734
(+)	806	GND Deterioro de Cuentas de Inversión	-	
(+)	806	GND ISD Años Anteriores	-	
(+)	806	GND por Provisión de Cuentas Incobrables	-	
(+)	806	GND por Documentos No Autorizados	54.686	
(+)	806	GND Provisión Jubilación Patronal De 1 A 10 Años	-	
(+)	806	GND Provisión Por Valor Neto De Realización (VNR)	-	
(+)	806	GND Gasto Intereses Letras de Cambio	31.896	
(+)	806	GND Depreciación Activos Fijos Revaluados	52.430	
(+)	806	GND Depreciación Activos Fijos Mayor a Autorización SRI	31.997	
(+)	806	GND Contribución Única y Temporal 2020 - 2021 y 2022	42.676	
(+)	806	GND Contribución Temporal Post Covid-19 2021	6.049	
(+)	806	GND de Reembolso Gastos Indirectos Asignados desde el Exterior	-	
(+)	806	GND de Instalaciones, Organización y Similares	-	
(+)	807	GND del Exterior	-	
(+)	811	Ajuste por Precios de Transferencia	-	
(-)		DEDUCCIONES POR LEYES ESPECIALES		-
(-)	810	Deducción Adicional 100% Depreciación Activos Productivos	-	
(-)	810	Deducción Adicional 10% Compras SEPS	-	
(-)	810	Otras Deducciones por Leyes Especiales	-	
(-)		DEDUCCIONES ADICIONALES		-
(-)	810	DED: Deducción por Empleados Discapacitados	-	
(-)	810	DAE: Deducción de Activo Ecológico	-	
(-)	810	DSM: Deducción Seguros Médicos Privados y/o Medicina Prepagada	-	
(-)	810	DSE: Deducción Seguros de Crédito Contratados para la Exportación	-	

Tabla 21. (Continuación)

(+) / (-)		CASILLERO F-101	DETALLE DE PARTIDAS CONCILIATORIAS	VALORES	
DIFERENCIAS TEMPORARIAS				272.469	
				GENERACIÓN (+)	REVERSIÓN (-)
(+/-)	814 - 815		Por valor neto realizable de inventarios	26.328	-
(+/-)	816 - 817		Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales	246.141	-
(+/-)	818 - 819		Por costos estimados de desmantelamiento	-	-
(+/-)	820 - 821		Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo	-	-
(+/-)	822 - 823		Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)	-	-
(+/-)	1114 - 1115		Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un activo por derecho de uso	-	-
(-)	833		Amortización pérdidas tributarias de años anteriores		-
(+/-)	834 - 835		Por otras diferencias temporarias permitidas por la normativa tributaria	-	-
(=)	836		BASE IMPONIBLE GRAVABLE		1.341.410
(=)	837		PÉRDIDA SUJETA A AMORTIZACIÓN EN PERÍODOS SIGUIENTES		-
(=)	850		25% IMPUESTO RENTA CAUSADO		335.352
(-)	892		Anticipo de Impuesto a la Renta Pagado Voluntariamente		-
(-)	857		Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal		- 578.530
(-)	859		Retenciones o impuesto pagado por ingresos provenientes del exterior con derecho a crédito tributario		-
(-)	862		Crédito Tributario ISD - Ejercicio Fiscal Declarado		- 28.760
(-)	863		Crédito Tributario ISD - Ejercicios Fiscales Anteriores		- 21.817
(-)	059		Beneficio en impuesto por la reducción del 3% del Impuesto a la Renta para el desarrollo de nuevas inversiones		-
(-)	060		Beneficio en impuesto por la reducción especial de tarifa de Impuesto a la Renta por Suscripción de Contratos de Inversión		-
(=)	865		IMPUESTO A LA RENTA POR PAGAR		-
(=)	866		CRÉDITO TRIBUTARIO / SALDO A FAVOR		- 293.755

La nueva conciliación tributaria 2022 ha sido realizada incluyendo todas las partidas conciliatorias que pueden ser aplicadas a la compañía en la que se puede observar que hay varias casillas en cero, especialmente en deducciones que pueden ser aprovechadas por la empresa en futuros ejercicios fiscales.

Se ha incluido el casillero del formulario 101, para facilitar el registro al momento de la declaración en línea del impuesto a la renta.

En cuanto al saldo a favor, la compañía tiene establecido como política solicitar la devolución del saldo a favor, con el asesoramiento y acompañamiento de un asesor tributario externo.

En el periodo 2021 se obtuvo una devolución con más del 99% de efectividad de valor solicitado, lo cual nos da la tranquilidad que la compañía está mejorando sus controles tributarios y con ello obtener el mismo resultado con respecto de la devolución del ejercicio fiscal 2022 que se encuentra ingresada la respectiva solicitud por pago en exceso.

4.9.2.2. Conciliación Tributaria 2022 con incentivos y deducciones adicionales

Tabla 22. Conciliación Tributaria 2022 con deducciones adicionales

(+ / -)	CASILLERO F-101	REF. TABLAS	DETALLE DE PARTIDAS CONCILIATORIAS		VALORES
(+)	6999		INGRESOS		36.180.592
(-)	7999		TOTAL COSTOS Y GASTOS		- 35.181.526
(-)	7991		COSTOS OPERACIONALES	- 31.117.540	
(-)	7992		GASTOS TOTALES	- 4.063.987	
	801		UTILIDAD DEL EJERCICIO - BASE PARA PARTICIPACIÓN TRABAJADORES		999.066
	802		PÉRDIDA DEL EJERCICIO		-
			DIFERENCIAS PERMANENTES		- 284.921
(-)	803		15% PARTICIPACIÓN UTILIDAD TRABAJADORES		- 149.860
(-)			INGRESOS EXENTOS		- 479
(-)	804		Dividendos exentos y efectos por método de participación (VPP)	-	
(-)	805		Indemnizaciones de Seguros	- 564	
(-)	805		Otras Rentas Exentas e Ingresos No Objeto de Impuesto a la Renta	-	
(+)	808		Gastos incurridos para generar ingresos exentos	-	
(+)	809		Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos - $\{(804 \times 15\%) + [(805-808) \times 15\%]\}$	85	
(-)	1110		Ingresos (utilidad) sujetos al IRU en la enajenación de Derechos Representativos de Capital	-	
(+)	1111		Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a IRU en la enajenación de Derechos Representativos de Capital	-	
(+)			GASTOS NO DEDUCIBLES		219.734
(+)	806		GND Deterioro de Cuentas de Inversión	-	
(+)	806		GND ISD Años Anteriores	-	
(+)	806	Tabla 4 Tabla 5	GND por Provisión de Cuentas Incobrables	-	
(+)	806		GND por Documentos No Autorizados	54.686	
(+)	806		GND Provisión Jubilación Patronal De 1 A 10 Años	-	
(+)	806		GND Provisión Por Valor Neto De Realización (VNR)	-	
(+)	806		GND Gasto Intereses Letras de Cambio	31.896	
(+)	806		GND Depreciación Activos Fijos Revaluados	52.430	
(+)	806	Tabla 3	GND Depreciación Activos Fijos Mayor a Autorización SRI	31.997	
(+)	806		GND Contribución Única y Temporal 2020 - 2021 y 2022	42.676	
(+)	806		GND Contribución Temporal Post Covid-19 2021	6.049	
(+)	806	Tabla 11	GND de Reembolso Gastos Indirectos Asignados desde el Exterior	-	
(+)	806		GND de Instalaciones, Organización y Similares	-	
(+)	807		GND del Exterior	-	
(+)	811		Ajuste por Precios de Transferencia	-	
(-)			DEDUCCIONES POR LEYES ESPECIALES		- 288.845
(-)	810	Tabla 12	Deducción Adicional 100% Depreciación Activos Productivos	- 219.766	
(-)	810	Tabla 15	Deducción Adicional 10% Compras SEPS	- 69.079	
(-)	810		Otras Deducciones por Leyes Especiales	-	
(-)			DEDUCCIONES ADICIONALES		- 65.471
(-)	810	Tabla 16	DED: Deducción por Empleados Discapacitados	- 11.492	
(-)	810		DAE: Deducción de Activo Ecológico	- 7.500	
(-)	810	Tabla 17	DSM: Deducción Seguros Médicos Privados y/o Medicina Prepagada	- 9.529	
(-)	810	Tabla 18	DA: Promoción, publicidad y patrocinio a favor de deportista	- 12.000	
(-)	810	Tabla 18	DA: Concesión de becas o ayudas a estudiantes de bajos recursos	- 7.500	
(-)	810	Tabla 18	DA: Auspicios y patrocinios para entidades educativas de nivel básico y bachillerato	- 5.250	
(-)	810	Tabla 18	DA: Patrocinios a entidades sin fines de lucro, para la erradicación de la desnutrición infantil	- 3.750	
(-)	810	Tabla 18	DA: Organización y patrocinio de eventos artísticos y culturales de obras cinematográficas	- 2.700	
(-)	810	Tabla 18	DA: Aportes privados para el fomento a las artes, el cine y la innovación en cultura.	- 3.750	
(-)	810	Tabla 18	DA: Donaciones, inversiones y/o patrocinios a favor de proyectos de prevención, protección, conservación, bio emprendimientos y reparación ambiental.	- 2.000	
(-)	810		DSE: Deducción Seguros de Crédito Contratados para la Exportación	-	

Tabla 22. (Continuación)

(+) / (-)		CASILLERO F-101	REF. TABLAS	DETALLE DE PARTIDAS CONCILIATORIAS	VALORES	
				DIFERENCIAS TEMPORARIAS	272.469	
					GENERACIÓN (+)	REVERSIÓN (-)
(+/-)	814 - 815			Por valor neto realizable de inventarios	26.328	-
(+/-)	816 - 817			Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales	246.141	-
(+/-)	818 - 819			Por costos estimados de desmantelamiento	-	-
(+/-)	820 - 821			Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo	-	-
(+/-)	822 - 823			Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)	-	-
(+/-)	1114 - 1115			Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un activo por derecho de uso	-	-
(-)	833			Amortización pérdidas tributarias de años anteriores		-
(+/-)	834 - 835			Por otras diferencias temporarias permitidas por la normativa tributaria	-	-
(=)	836			BASE IMPONIBLE GRAVABLE	986.614	
(=)	837			PÉRDIDA SUJETA A AMORTIZACIÓN EN PERÍODOS SIGUIENTES	-	
(=)	850			25% IMPUESTO RENTA CAUSADO	246.654	
(-)	892			Anticipo de Impuesto a la Renta Pagado Voluntariamente		-
(-)	857			Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal	-	578.530
(-)	859			Retenciones o impuesto pagado por ingresos provenientes del exterior con derecho a crédito tributario		-
(-)	862			Crédito Tributario ISD - Ejercicio Fiscal Declarado	-	28.760
(-)	863			Crédito Tributario ISD - Ejercicios Fiscales Anteriores	-	21.817
(-)	059	Tabla 19		Beneficio en impuesto por la reducción del 3% del Impuesto a la Renta para el desarrollo de nuevas inversiones	-	33.751
(-)	060			Beneficio en impuesto por la reducción especial de tarifa de Impuesto a la Renta por Suscripción de Contratos de Inversión		-
(=)	865			IMPUESTO A LA RENTA POR PAGAR	-	
(=)	866			CRÉDITO TRIBUTARIO / SALDO A FAVOR	-	416.205

4.9.3. Tasa Efectiva de Impuesto a la Renta

La tasa efectiva de impuesto a la renta es la relación entre el valor del impuesto pagado sobre el resultado antes de impuestos. Se la calcula con la finalidad de revelar lo determinado en el párrafo 81 de la NIC 12, respecto de las tasas impositivas nominales y efectivas que se aplican en la conciliación tributaria.

Es por ello de una correcta planificación tributaria, para demostrar que las empresas tienen la capacidad de administrar los resultados para aumentar los ahorros en impuestos en cada ejercicio fiscal.

En la tabla 23 se puede apreciar una comparación en el mismo periodo fiscal la tasa efectiva entre una conciliación tributaria sin acogerse a varias deducciones adicionales permitidas por la ley vs., la otra conciliación tributaria en la que si se aprovechó varios de los incentivos tributarios y sus deducciones adicionales permitidas por la Ley.

Tabla 23. Comparación tasa efectiva de impuesto a la renta 2022

COMPARACIÓN DE TASA EFECTIVA IMPUESTO A LA RENTA 2022		CON DEDUCCIONES ADICIONALES	SIN DEDUCCIONES ADICIONALES
801 UTILIDAD DEL EJERCICIO - BASE PARA PARTICIPACIÓN TRABAJADORES		999.066	999.066
(-) PARTICIPACIÓN TRABAJADORES	-	149.860	149.860
(=) UTILIDAD ANTES DEL IMPUESTO A LA RENTA		849.206	849.206
(-) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO	-	246.654	335.352
UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO		1.245.719	1.334.418
TASA DE IMPUESTO A LA RENTA EFECTIVA		29%	39%

En la tabla 23 se demuestra la importancia de la aplicación de la planificación tributaria, en la cual se aprovechen al máximo las deducciones adicionales e incentivos tributarios que la Ley de Régimen Tributario y su reglamento permiten.

Esta es la capacidad de eficiencia de la empresa en materia fiscal, obteniendo un ahorro del 10% en la tasa efectiva tributaria lo que implica un ahorro de US\$ 88.699, valor de gran importancia que puede ser reinvertido o distribuido mediante dividendos a los accionistas de la compañía.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES:

- Se identificó las obligaciones tributarias de la compañía con el Estado lo que permite generar estrategias administrativas y financieras para dar fiel cumplimiento a lo solicitado por el ente fiscal.
- Se estructuró un matriz tributaria que servirá como base para el cálculo del impuesto a la renta anual y dar el mejor cumplimiento a las normas tributarias.
- Se identificó que la compañía no tiene de políticas tributarias, que permita asegurar el total cumplimiento de las obligaciones, sin embargo el presente estudio es el inicio para el planteamiento de nuevas políticas para la empresa.
- Se creó una guía a la medida para la elaboración de la Conciliación Tributaria, en la que se considere todas las partidas conciliatorias ajustadas a la realidad de la compañía, con la finalidad de reducir el pago del impuesto a la renta anual.
- Se identificó la falta de uniformidad o criterio en común al momento de ubicar ciertas partidas conciliatorias, pues en algunos casos se han declarado en diferentes casilleros del formulario de declaración del impuesto a la renta.
- Se confirmó que la compañía la pertenecer a un sector estratégico del país tiene varias ventajas para poder aplicar incentivos tributarios, que se han creado con la promulgación de Leyes importantes para el país.
- Se consiguió una disminución la tasa efectiva del impuesto a la renta en 10 puntos porcentuales, con la aplicación de deducciones adicionales.
- Se identificó varios riesgos tributarios en el análisis de partidas del balance general y del estado de resultados, que pueden ser mitigadas en ejercicios posteriores a la entrega del presente plan.

RECOMENDACIONES:

- El presente plan debe ser considerado por la compañía como una herramienta confiable para el control permanente de las obligaciones tributarias de la compañía.
- Elaborar políticas y procedimientos tributarios que garanticen el control permanente de todos los aspectos tributarios en las transacciones que realiza la compañía y que a la vez aseguren el fiel cumplimiento de las obligaciones tributarias tanto mensuales como anuales.
- Aprovechar las diferentes deducciones adicionales y/o especiales que la legislación tributaria permite a las diferentes empresas pertenecientes a sectores estratégicos
- Implementar un anexo de Conciliación Tributaria acoplado a las necesidades de la empresa, que contenga todas las partidas conciliatorias debidamente permitidas en la Ley de Régimen Tributario, misma que se actualiza permanentemente.
- Generar un anexo de gastos no deducibles en forma mensual, ya que en la operatividad de la empresa muchas veces se realizan asientos diarios que contienen gastos no deducibles y que el sistema contable no los incluye en el reporte anual de gastos no deducibles.
- Realizar un anexo para el control de impuestos diferidos reconocidos en el balance general de la empresa, en el que se identifique las generaciones y reversiones con la finalidad de poder justificar los diferentes valores ante la autoridad tributaria en sus procesos de control.
- Capacitar permanentemente al área contable, ya que son los encargados de generar, controlar y gestionar la información tributaria, la cual debe estar enmarcada en la legislación tributaria aplicable a la compañía en cada ejercicio fiscal.

- Crear espacios discusión especialmente cuando hay cambios en la Ley Tributaria, impulsadas por la creación de nuevas leyes orgánicas que modifican la Ley de Régimen Tributario y su Reglamento.
- Analizar con detenimiento los impactos tributarios al momento de realizar nuevas inversiones productivas, con la finalidad de acogerse a los importantes incentivos tributarios que permitan bajar la carga impositiva anual de la compañía.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Actuaría Consultores S.A. (2023). *Actuaría Asesoramiento Estratégico*. Obtenido de <https://actuaría.com.ec/es/aplicacion-de-la-normativa-tributaria-para-reversos-de-provisiones-de-jubilacion-patronal-y-desahucio/>
- Artiles Bisbal, L., Otero Iglesias, J., & Barrios Ozuna, I. (2008). *Metodología de la Investigación Para las Ciencias de la Salud*. La Habana: Editorial Ecamed.
- Bender, T., & Broekhuijsen, D. (2015). The Relationship between Corporate Social Responsibility and International Tax Avoidance.
- Bernal, C. A. (2010). *Metodología de la Investigación, administración, economía, humanidades y ciencias sociales*. Colombia: Pearson Educación.
- Bernal, C. A. (2016). *Metodología de la investigación, administración, economía, humanidades y ciencias sociales*. Colombia: Pearson Educación.
- Ciodaro Guerra, M. (2020). *Universidad de los Andes*. Obtenido de Repositorio Universidad de los Andes: <https://repositorio.uniandes.edu.co/entities/publication/ef42acd6-c202-4180-84cd-21bab39bb62a>
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2022). *Las Normas de Contabilidad NIIF*. Londres: IFRS Foundation.
- Contreras, C. (2016). *Planificación Fiscal*. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces.
- Floralp S.A. (s.f.). *Floralp S.A.* Obtenido de Floralp S.A.: <https://www.floralp-sa.com/quienes-somos>
- H. Congreso Nacional. (2005). *Código Tributario*. Quito: La Comisión de Legislación y Codificación.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. (2010). *Metodología de la Investigación*. México: Interamericana Editores S.A.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: Interamericana Editores S.A.
- Lafuente Ibáñez, C., & Marín Egoscozábal, A. (2008). Metodología de la Investigación en las Ciencias Sociales: Fases, Fuentes y Selección de Técnicas. *Revista EAN*, 15.
- Maranto, M., & González, M. E. (2015). *Fuentes de Información*. México.
- Pimienta Prieto, J. H., & de la Orden Hoz, A. (2017). *Metodología de la Investigación*. México: Pearson.
- Presidencia de la República del Ecuador. (2014). *Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención de Fraude Fiscal*. Quito: Registro Oficial Suplemento 405.

Presidencia de la República del Ecuador. (2021). *Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal Tras la Pandemia COVID 19*. Quito: Registro Oficial Suplemento 587.

Presidencia de la República del Ecuador. (2022). *Ley de Régimen Tributario Interno*. Quito: La Comisión de Legislación y Codificación.

Presidencia de la República del Ecuador. (2022). *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*. Quito: Decreto Ejecutivo 374.

Servicio de Rentas Internas. (2022). *Servicio de Rentas Internas*. Recuperado el Junio de 2022, de Servicio de Rentas Internas: <https://www.sri.gob.ec/fiscalidad-internacional2>

Servicio de Rentas Internas. (2022). *Servicio de Rentas Internas*. Obtenido de Servicio de Rentas Internas: <https://www.sri.gob.ec/ict#formatos>