

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES**

**ANÁLISIS DE LAS IMPLICACIONES TRIBUTARIAS EN LAS  
OPERACIONES INTERNACIONALES EN UNA EMPRESA  
FLORÍCOLA**

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIA LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA**

**ANGÉLICA VERENICE SALAZAR JIBAJA**

**DIRECTOR: ING. ARMANDO LITUMA**

**QUITO, MAYO 2016**

**DIRECTOR:**

Ing. Armando Lituma

**INFORMANTES:**

Ing. Nancy Pérez

Ing. Halina Lyko

## **DEDICATORIA**

A mis padres, Alberto y Georgina, por su esfuerzo y apoyo incondicional, por ser quienes me motivan a seguir alcanzando metas, por enseñarme el valor de la familia y el trabajo.

A mi hermana Valeria, por ser mi ejemplo y guía.

Su cariño es mi motor de cada día.

*Angélica*

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a Dios, por tener mi vida bajo su protección.

A mi Familia, por creer en mí.

A la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables y mis profesores, por compartir su experiencia y conocimientos.

*Angélica*

## ÍNDICE

### INTRODUCCIÓN, 1

### 1 GENERALIDADES DEL SECTOR FLORÍCOLA, 3

#### 1.1 SITUACIÓN ECONÓMICA ACTUAL DEL SECTOR FLORÍCOLA EN EL ECUADOR, 3

##### 1.1.1 Historia del sector florícola, 3

##### 1.1.2 Información de las importaciones y exportaciones del sector florícola, 5

###### 1.1.2.1 Principales consumidores y competidores, 5

###### 1.1.2.2 Indicadores y estadísticas del sector, 6

#### 1.2 COMPARACIÓN EN EXPORTACIÓN DE FLORES ENTRE ECUADOR Y COLOMBIA, 8

##### 1.2.1 Antecedentes de la relación comercial entre Ecuador y Colombia, 8

##### 1.2.2 Exportaciones de flores de Ecuador y Colombia durante el periodo 2014, 9

##### 1.2.3 Comparación en toneladas, dolores de exportación, y precio a sus principales consumidores, 10

#### 1.3 GENERALIDADES EMPRESA DE ESTUDIO “FLORES EQUINOCCIALES- FLOREQUISA”, 19

##### 1.3.1 Antecedentes y breve reseña histórica, 19

##### 1.3.2 Proceso productivo y comercialización, 20

###### 1.3.2.1 Producción gypsophila, 20

###### 1.3.2.2 Producción Rosas, 21

###### 1.3.2.3 Producción Mini claveles, 22

##### 1.3.3 Planificación estratégica, 23

###### 1.3.3.1 Misión y visión, 23

###### 1.3.3.2 Objetivo estratégico y específico, 24

###### 1.3.3.3 Organigrama estructural, 25

##### 1.3.4 Situación tributaria actual de la empresa, 26

###### 1.3.4.1 Registro único del Contribuyente, 26

###### 1.3.4.2 Estado tributario, 27

###### 1.3.4.3 Indicadores tributarios, 27

###### 1.3.4.4 Calendario tributario, 29

### 2 HISTORIA, BASE LEGAL Y APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS EN EL ECUADOR, 31

#### 2.1 HISTORIA DE LOS TRIBUTOS EN EL ECUADOR, 31

##### 2.1.1 Definición y clasificación de los tributos, 32

##### 2.1.2 Sistema tributario y gasto público, 34

##### 2.1.3 Financiamiento y gasto público, 36

##### 2.1.4 Administración tributaria, 37

- 2.1.5 **Tipos de impuestos, 39**
- 2.2 **CONCEPTO, DEFINICIÓN Y APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS EN LAS OPERACIONES INTERNACIONALES, 41**
  - 2.2.1 **Impuesto a la salida de divisas, 41**
    - 2.2.1.1 Concepto, 41
    - 2.2.1.2 Objeto del impuesto, 42
    - 2.2.1.3 Presunciones del Impuesto a la salida de divisa, 42
    - 2.2.1.4 Liquidación, declaración y pago del impuesto, 43
    - 2.2.1.5 Crédito tributario por pagos al impuesto a la salida de divisas, 44
  - 2.2.2 **Impuestos aduaneros en el pago de regalías, 47**
    - 2.2.2.1 Métodos establecidos por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, 48
    - 2.2.2.2 Valor en aduana: Valor de transacción de las mercancías importadas incluido los cánones y derechos de licencia, 48
    - 2.2.2.3 Determinación del valor en aduana según el Código Orgánico de la Producción, comercio e inversiones, 51
  - 2.2.3 **Concepto, aplicación y beneficios de los Certificados de Abono Tributario (CAT), 51**
    - 2.2.3.1 Aplicación y procedimientos, 53
  - 2.2.4 **Devolución condicionada de tributos (Draw-back)- Régimen 53, 54**
    - 2.2.4.1 Antecedentes, 54
    - 2.2.4.2 Procedimiento de aplicación, 55
- 3 **ANÁLISIS DELAS IMPLICACIONES TRIBUTARIAS EN LAS OPERACIONES INTERNACIONALES, 58**
  - 3.1 **ANÁLISIS DE LA CONCILIACIÓN TRIBUTARIA Y SUS PRINCIPALES PARTIDAS CONCILIATORIAS, 58**
    - 3.1.1 **Detalle de las principales partidas conciliatorias, importancia y naturaleza, 60**
  - 3.2 **ANÁLISIS DE CUENTAS CONTABLES RELACIONADAS CON OPERACIONES INTERNACIONALES, 64**
    - 3.2.1 **Análisis de las implicaciones tributarias en la venta y exportación de flores, 65**
    - 3.2.2 **Análisis de las implicaciones tributarias en las cuentas y documentos por cobrar clientes no relacionados del exterior, 67**
      - 3.2.2.1 Análisis de la situación actual de la empresa, 67
      - 3.2.2.2 Identificación de implicaciones tributarias, 68
    - 3.2.3 **Análisis de las implicaciones tributarias en los pagos, cuentas y documentos por pagar al exterior, 71**
    - 3.2.4 **Análisis tratamiento contable y tributario sobre regalías o cánones en la importaciones de materia prima, 72**
      - 3.2.4.1 Análisis de la situación actual, 72
      - 3.2.4.2 Identificación de implicaciones tributarias, 76
      - 3.2.4.3 Límite de deducibilidad pago de regalías por sociedad domiciliadas no en el Ecuador a sus partes relacionadas, 79
    - 3.2.5 **Análisis de las implicaciones tributarias en pagos al exterior, 80**
      - 3.2.5.1 Identificación de implicaciones tributarias, 81
    - 3.2.6 **Crédito Tributario para la liquidación del impuesto a la renta por el pago del Impuesto a la salida de divisas (ISD), 87**

3.2.6.1	Identificación de implicaciones tributarias, 90
3.3	<b>ANÁLISIS DEL RIESGO FISCAL DE ACUERDO A LAS IMPLICACIONES TRIBUTARIAS IDENTIFICADAS EN LAS OPERACIONES CON EL EXTERIOR, 91</b>
3.3.1	<b>Determinación del riesgo fiscal, 91</b>
3.3.2	<b>Importancia de la determinación del riesgo fiscal, 92</b>
3.3.3	<b>Metodología de aplicación para el análisis de los riesgos fiscales, 92</b>
3.3.3.1	Medición de los riesgos, 93
3.4	<b>MANUAL DE APLICACIÓN DE INCENTIVOS Y BENEFICIOS TRIBUTARIOS EN LAS EMPRESAS FLORÍCOLAS, 99</b>
3.4.1	<b>Introducción, 99</b>
3.4.2	<b>Objetivos, 100</b>
3.4.3	<b>Alcance, 100</b>
3.4.4	<b>Liquidación del impuesto a la renta para sociedades del sector florícola, 101</b>
3.4.4.1	Límites de deducibilidad en gastos con el exterior, 101
3.4.4.2	Retenciones en la fuente de impuesto a la renta e impuesto al valor agregado, 102
3.4.4.3	Pagos al exterior no sujetos a retención en la fuente de impuesto a la renta, 103
3.4.5	<b>Beneficios en la liquidación de impuesto a la renta, 103</b>
3.4.6	<b>Beneficios e incentivos tributarios, 104</b>
3.4.6.1	Devolución del IVA exportadores, 104
3.4.6.2	Certificados de abono tributario, 107
3.4.7	<b>Otra información a considerar en las operaciones con el exterior, 108</b>
4	<b>CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES, 110</b>
4.1	CONCLUSIONES, 110
4.2	RECOMENDACIONES, 112
	<b>REFERENCIAS, 113</b>
	<b>ANEXOS, 116</b>
	Anexo 1: Resolución del Comité de Política Tributaria CPT 04-2013, 117
	Anexo 2: Solicitud para la devolución del IVA a exportadores de bienes – proceso manual, 121
	Anexo 3: Formulario de cumplimiento de obligaciones laborales para beneficio de crédito de abono tributario, 126

**ÍNDICE DE TABLAS**

- Tabla 1: Ecuador y Colombia: Exportaciones por tipo de flor a Estados Unidos, 12
- Tabla 2: Ecuador y Colombia: Exportaciones por tipo de flor a Rusia, 14
- Tabla 3: Ecuador y Colombia: Exportaciones por tipo de flor a la Unión Europea, 16
- Tabla 4: Comparación resumen aspectos laborales y de seguridad social entre Ecuador y Colombia, 18
- Tabla 5: Información del Contribuyente, 27
- Tabla 6: Determinación de la carga fiscal para los periodos fiscales 2013 y 2014, 28
- Tabla 7: Listado publicado por el Comité de Política Tributaria, 45
- Tabla 8: Listado de materia primas, insumos y bienes de capital publicado por el comité de política tributaria, 57
- Tabla 9: Conciliación tributaria del período fiscal 2014 - Florequisa S.A., 59
- Tabla 10: Utilidad contable antes de participación a trabajadores e impuesto a la renta, 60
- Tabla 11: Declaración de impuesto a la renta para sociedades (Formulario 101) del periodo fiscal 2014, 65
- Tabla 12: Ventas al exterior por tipo de flor durante el periodo fiscal 2014, 66
- Tabla 13: Cuantía de multas liquidables de acuerdo al tipo de contribuyente, 70
- Tabla 14: Determinación del cálculo de impuestos aduaneros en la importación de esquejes y plantas madres, 74
- Tabla 15: Tasa referencial para el cálculo del pago de regalías por hectárea física, 75
- Tabla 16: Determinación del límite de deducibilidad por el pago de regalías a partes relacionadas, 80
- Tabla 17: Análisis del escenario No. 1, 83
- Tabla 18: Análisis del escenario No. 2, 84
- Tabla 19: Tasa de intereses trimestrales por mora tributaria, 86
- Tabla 20: Análisis del escenario No. 3, 86
- Tabla 21: Determinación del impuesto a la salida de divisas en la importación de esquejes de clave, 88
- Tabla 22: Conciliación tributaria comparativa para el periodo fiscal 2014, considerando el crédito tributario por ISD, 89
- Tabla 23: Valoración del nivel de probabilidad de detección por parte de la Administración Tributaria, 94
- Tabla 24: Valoración del impacto tributario en la transacción, 95
- Tabla 25: Identificación de la probabilidad de detección y potencial impacto en las transacciones con clientes y proveedores del exterior, 96
- Tabla 26: Retención en distribución de Dividendos, 109

## ÍNDICE DE FIGURAS

- Figura 1: Participación del mercado importador de las flores ecuatorianas, 5
- Figura 2: Exportaciones en USD FOB (Miles) Durante el periodo 1990 al 2014, 7
- Figura 3: Ecuador y Colombia:Comparativo exportaciones de flores (Millones de dólares),  
10
- Figura 4: Organigrama estructural de la empresa Florequisa S.A., 25
- Figura 5: Ventas al exterior por tipo de flor durante el periodo fiscal 2014, 66
- Figura 6: Análisis del riesgo fiscal en las operaciones internacionales de una empresa  
florícola, 98

## **RESUMEN EJECUTIVO**

La pretensión de este trabajo de titulación es aportar a las empresas del sector florícola con un análisis de las implicaciones tributarias que se generan por mantener operaciones internacionales, es decir con proveedores y clientes del exterior. En primera instancia, se presenta un análisis estadístico y comparativo de la situación del sector florícola ecuatoriano en relación a sus principales competidores. Se complementa el estudio con la presentación de la situación tributaria actual e indicadores tributarios de una empresa productora y exportadora de flores, cuya situación y presencia económica son adecuadas para el análisis pretendido.

Como fuente de investigación, se utiliza la información histórica de una empresa del sector para contrastarla con la Normativa Tributaria vigente, con la cual se analiza las implicaciones y principales riesgos tributarios y aduaneros.

A través del método inductivo de investigación, se logra cumplir con los fines de este trabajo, concluyendo que, el pago de tributos incrementa los gastos de las empresas, y afecta su competitividad en el mercado internacional frente a empresas de otros países.

A demás que, el desconocimiento sobre la adecuada aplicación de la Ley y beneficios e incentivos tributarios ocasiona el incremento de la tasa efectiva de impuesto a la renta, es decir aumenta el gasto por impuesto efectivamente pagado, perjudicando a los indicadores financieros de las empresas.

## INTRODUCCIÓN

El Estado a través de un sistema tributario eficiente y equitativo pretende la recolección de recursos, con el fin de cubrir de infraestructura, educación, salud y otras necesidades básicas al país. Esta recolección de recursos se realiza mediante la imposición de tributos tanto a personas naturales como a sociedades, considerándose como la contribución para vivir en sociedad.

Durante los últimos años, los tributos se han convertido en la principal fuente de ingresos para el Estado, lo que ha provocado el incremento de un mayor número de controles, sanciones y cambios en la normativa por parte de la Administración tributaria.

Sin embargo, si observamos la otra parte del sistema tributario, es decir los sujetos obligados al pago de los tributos, cuyo objetivo se basa en aumentar su utilidad y competitividad en el mercado, consideran que el pago de tributos es una barrera de crecimiento debido a la gran cantidad y excesivos montos de los tributos en el Ecuador en relación a países vecinos.

El presente trabajo de titulación ha considerado como base de estudio el sector florícola, fundamentalmente, por su importancia dentro de la economía del país y los grandes cambios que han afectado al desenvolvimiento normal del mismo durante los últimos años. Ecuador es tercer exportador de flores a nivel mundial; distinción otorgada gracias a la variedad de colores, y sobre todo a la alta calidad de sus productos; en este sentido el análisis tributario

de este sector nos permite generalizar nuestra perspectiva sobre los tributos y su implicación en el entorno empresarial.

A continuación, se analiza las implicaciones tributarias en las que incurren las empresas del sector florícola al mantener sus operaciones internacionales, entendiéndose como implicaciones tributarias al cumplimiento de la normativa tributaria y las consecuencias en el caso de no acogerse a la misma. Las implicaciones tributarias se reflejan a través de la determinación de los procesos e interpretación adecuada de la Ley, que para el efecto que se utiliza los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de la misma y su significación económica, como se menciona en el Código Tributario.

En materia tributaria, el incumplimiento de la Ley por parte los sujetos pasivos puede tener consecuencias, las mismas que repercutirían en el giro normal del negocio y desembolsos monetarias; adicional se analiza el riesgo y el impacto tributario que se deriva por los impuestos, tasas, contribuciones y obligaciones impositivas en general.

Por lo mencionado, y considerando que es un tema de interés actual, se considera el presente trabajo como una fuente de materia tributaria para el sector florícola, ayudándoles a que su gestión sea eficiente, genere rentabilidad y sobre todo que aporte al desarrollo del país mediante el pago de tributos.

## **1 GENERALIDADES DEL SECTOR FLORÍCOLA**

### **1.1 SITUACIÓN ECONÓMICA ACTUAL DEL SECTOR FLORÍCOLA EN EL ECUADOR**

#### **1.1.1 Historia del sector florícola**

El sector florícola posee una de las industrias más fuertes en muchos países desarrollados y en vías de desarrollo. Esta industria inició a finales del siglo 19. Hace aproximadamente dos décadas, Ecuador descubrió su potencial para cultivar y exportar flores. Durante los años 90, un mayor apoyo estatal tanto financiero como comercial, las políticas de apertura comercial y la firma de la Ley de Preferencias Arancelarias Andinas en los Estados Unidos (ATPDEA) permitieron que la exportación de los cultivos de flores tuviera un mayor dinamismo.

La biodiversidad geográfica del Ecuador y el clima, favorecen el cultivo de flores consideradas las mejores del mundo por su calidad y belleza; a su vez este factor ha ayudado a varios cantones de las provincias de Pichincha, Imbabura, Cotopaxi, Cañar, Azuay, Carchi y Guayas, sean los sitios adecuados para el cultivo de flores de: gran tamaño, tallos gruesos, botones grandes y colores sumamente vivos y con mayor durabilidad.

Actualmente, este sector se ha convertido en uno de los motores del comercio exterior del Ecuador; según datos del Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), el número de personas ocupadas en el sector de las flores es de 50,000 empleados directos y más de 105,000 empleados indirectos, especialmente en las zonas de Cayambe, Tabacundo (Pichincha), Cotopaxi y Azuay. En este sector económico prevalece la mano de obra de género femenino. (Expoflores, 2015)

En el 2013, Ecuador hizo pública su renuncia unilateral del país a la Ley de Preferencias Arancelarias Andinas (ATPDEA), lo que conllevó a una serie de problemas en el sector Florícola.

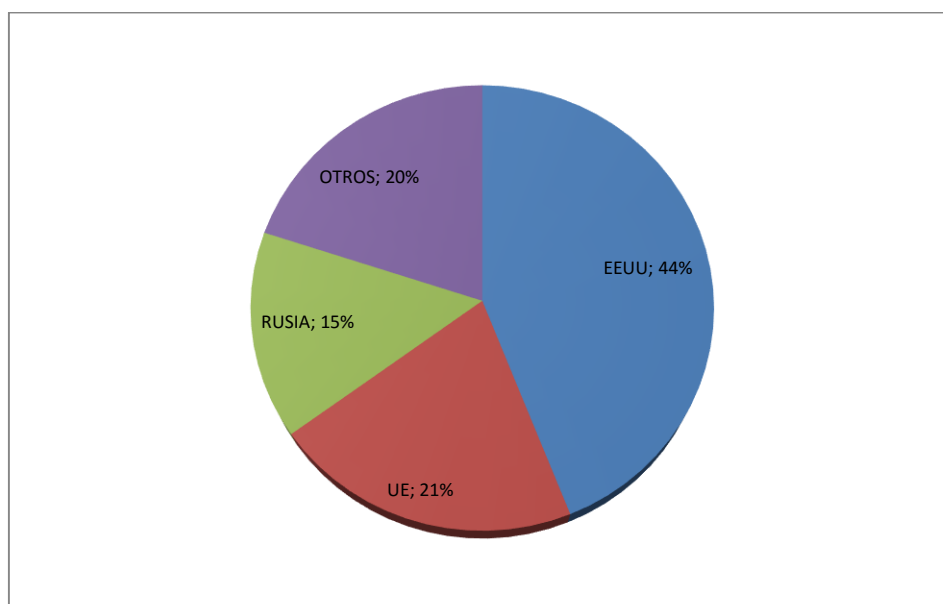
El Gobierno, como medida para contrarrestar los efectos de la renuncia a este tratado, puso a disposición de los exportadores Certificados de Abonos Tributarios, que consisten en que, el pago del arancel, en el caso de las flores alrededor del 6.5%, sea absorbido por el Estado y no incremente el precio del producto.

Actualmente, el sector florícola ha sido golpeado por los diferentes problemas económicos mundiales. La baja del precio del petróleo ha ocasionado que, Rusia, uno de sus grandes mercados, se vea afectado disminuyendo la cantidad de exportaciones a ese país.

## 1.1.2 Información de las importaciones y exportaciones del sector florícola

### 1.1.2.1 Principales consumidores y competidores

Los principales mercados de destino de las flores de Ecuador, se encuentran en los países de Estados Unidos, Canadá, Europa, Rusia, Países Bajos, España, Alemania, Chile y Colombia. El mayor socio comercial son los Estados Unidos con el 44% de las exportaciones, seguido de la Unión Europea con el 21 % y Rusia con el 15% de las exportaciones.



**Figura 1: Participación del mercado importador de las flores ecuatorianas**

**Fuente:** (Expoflores, 2015)

Los principales países competidores en lo que respecta a la exportación de flores son Países Bajos y Colombia. Países Bajos ocupa un importante lugar en la producción y venta mundial de flores de ornato llegando a mercados como Europa, Estados Unidos y Japón. Las variedades más

importantes en este rubro son las rosas, las flores bulbosas, los crisantemos, las fresias y las gérberas, representando el 45% del mercado.

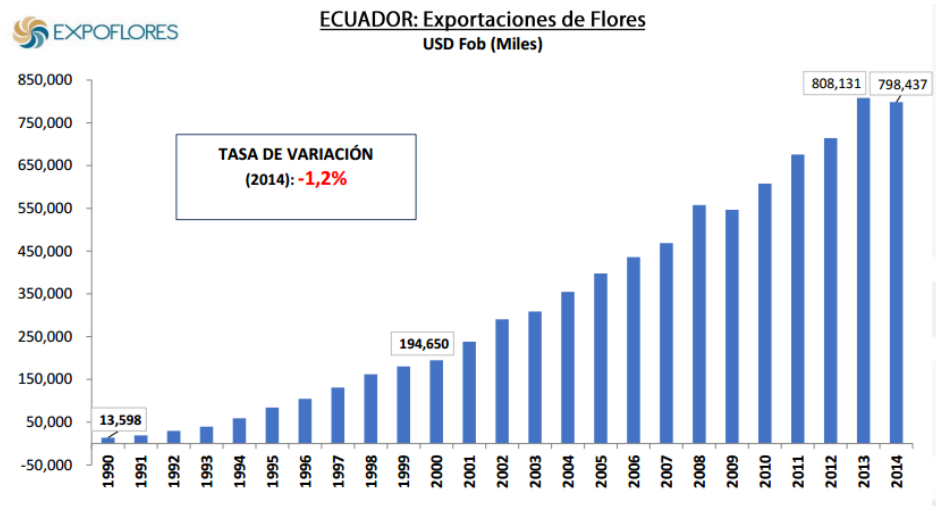
En Colombia, la producción de flores bordea las 7,200 hectáreas, los tipos de flores que se producen son: rosas, claveles, mini claveles, y crisantemos, que representa al 16% de la producción mundial. (Dirección de Inteligencia Comercial e Inversiones, s.f.)

El 10% de las flores que se comercializan en el mercado internacional provienen de Ecuador.

#### 1.1.2.2 Indicadores y estadísticas del sector

El sector florícola ha sido una fuente de recursos importante en el Ecuador a partir de los años noventa, siendo uno de los principales productos primarios de exportación no petroleros.

El Producto Interno Bruto (PIB) del año 2013 para el sector de la agricultura fue de 10%, y en el año 2014 el total de exportaciones de flores represento US\$ 798 millones.



**Figura 2: Exportaciones en USD FOB (Miles) Durante el periodo 1990 al 2014**

**Fuente:** Banco Central del Ecuador

**Elaborado por:** Departamento técnico Expoflores

El sector florícola, ha tenido una disminución de 1.2% con respecto a las exportaciones efectuadas en el año 2013.

Actualmente, existen 629 fincas de diferentes tamaños. Las fincas consideradas pequeñas representan el 62%, seguidos por las fincas medianas en un 28% y por último las fincas grandes en un 10%. En el Ecuador existen más de 4, 218 hectáreas de cultivos de flores para la exportación.

El Ecuador favorecido por su ubicación geográfica y clima, es cuna de cultivo de una gran variedad de flores. Las rosas ecuatorianas se caracterizan por su gran calidad y belleza, siendo estas el tipo de flor con mayor demanda a nivel mundial. El 74% de los cultivos en el país es de rosas.

Las fincas ecuatorianas están ubicadas en su mayoría en la Provincia de Pichincha y Cotopaxi, sin embargo gracias a las condiciones climáticas favorables, se pueden observar cultivos en las Provincias de Carchi e Imbabura.

## 1.2 COMPARACIÓN EN EXPORTACIÓN DE FLORES ENTRE ECUADOR Y COLOMBIA

### 1.2.1 Antecedentes de la relación comercial entre Ecuador y Colombia

Ecuador y Colombia mantienen relaciones comerciales muy activas debido a la cercanía de sus territorios y a la complementariedad de algunos bienes o servicios.

En Latinoamérica, Ecuador y Colombia se han destacado, siendo Ecuador el tercer país exportador de Flores y Colombia el segundo productor y exportador en el mundo.

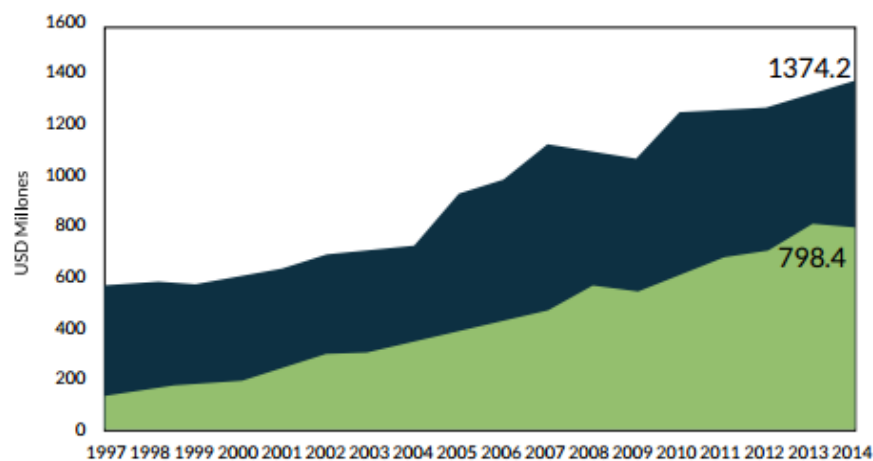
A pesar que Colombia es nuestro principal competidor, también se ha posicionado a nivel de Sudamérica como uno de los principales clientes de Ecuador. La importación de flores de Colombia se debe principalmente a la compra de flores complementarias o de relleno para la elaboración de bouquets, como es el caso de la gypsophila; y en otros casos los importadores prefieren hacer negociaciones con los empresarios Colombianos, solicitando la flor ecuatoriana.

### **1.2.2 Exportaciones de flores de Ecuador y Colombia durante el periodo 2014**

De acuerdo a estudios del Banco Central del Ecuador y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) de Colombia, durante el año 2014, las exportaciones entre Ecuador y Colombia han reflejado un comportamiento opuesto.

Las flores ecuatorianas han reflejado una desaceleración en el crecimiento de sus exportaciones, sin embargo las flores colombianas poseen una tendencia de crecimiento continua en ascenso. La unidad de investigación de la Asociación de Productores y Exportadores del Ecuador, asegura que este decrecimiento se debe principalmente a la crisis del mercado ruso que ha afectado en mayor medida a las exportaciones provenientes del Ecuador.

En el siguiente cuadro se puede observar el comportamiento de las exportaciones de flores de Ecuador y Colombia y su desenvolvimiento a lo largo de los años; identificando que, Colombia siempre se ha caracterizado por exportaciones mayores que las de Ecuador.



Colombia (verde oscuro) y Ecuador (verde claro).

**Figura 3: Ecuador y Colombia: Comparativo exportaciones de flores (Millones de dólares)**

**Fuente:** (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN, Colombia))

**Elaborado por:** (Expoflores)

Las flores ecuatorianas durante el último periodo, es decir durante el último año de comercialización (2014), han perdido su competitividad en el mercado. Las exportaciones de flores colombianas superan en 58% a las exportaciones ecuatorianas.

Es importante recalcar, que los gustos y preferencias de los clientes se orientan a la calidad de las flores ecuatorianas, debido a su color y durabilidad envidiables, sin embargo las condiciones de negociación orientan a Colombia como la preferida.

### **1.2.3 Comparación en toneladas, dolores de exportación, y precio a sus principales consumidores**

Los principales clientes tanto de las flores ecuatorianas como colombianas, son Estados Unidos, Rusia y la Unión Europea.

A continuación se presenta un resumen de las exportaciones en toneladas y dólares durante el periodo 2014.

En este cuadro resumen se ha realizado considerando únicamente las subpartidas de exportación utilizadas por la empresa bajo análisis.

**Tabla 1: Ecuador y Colombia: Exportaciones por tipo de flor a Estados Unidos**  
**(Toneladas y Miles de dólares FOB)**

Sub-partida arancelaria	Descripción	Ecuador			Colombia		
		Toneladas	USD Miles	Precio	Toneladas	USD Miles	Precio
0603110000	Rosas	40.40	222.46	5.51	35.00	255.47	7.30
0603191000	Gypsophila	3.63	21.04	5.80	0.53	2.23	4.22
0603121000	Claveles	0.03	0.10	3.27	6.84	32.75	4.78

**Fuente:** Expoflores

En la tabla, se observa que la participación del Ecuador en el mercado estadounidense es inferior al porcentaje de mercado que cubren las exportaciones de Colombia en claveles, sin embargo, tanto para rosas como para gypsophila, Ecuador ocupa un mayor dinamismo en el mercado de Estados Unidos.

La competitividad de las exportaciones de Colombia, se debe al Tratado de Libre Comercio con Estados Unidos que mantiene vigente, obteniendo una ventaja sobre las exportaciones de flores ecuatorianas, que, al no poseer un acuerdo comercial, el precio de las flores, se incrementan alrededor de un 6.5% correspondiente al arancel aduanero de entrada a dicho mercado.

**Tabla 2: Ecuador y Colombia: Exportaciones por tipo de flor a Rusia**  
**(Toneladas y Miles de dólares FOB)**

Sub-partida arancelaria	Descripción	Ecuador			Colombia		
		Toneladas	USD Miles	Precio	Toneladas	USD Miles	Precio
0603110000	Rosas	26,362.09	162,241.49	6.15	7,370.52	45,446.90	6.17
0603191000	Gypsophila	554.03	3,587.39	6.48	2.93	6.30	2.15
0603121000	Claveles	259.46	1,061.61	4.09	294.59	1,822.33	6.19
Total promedio		9,058.53	55,630.16	5.57	2,556.01	15,758.51	4.84

**Fuente:** Expoflores

Rusia es uno de los principales clientes de las flores ecuatorianas, por lo que en este mercado Ecuador ocupó una posición en el mercado superior que Colombia, sin embargo, este mercado se ha visto afectado por situaciones económicas como la devaluación del Rublo ruso y la baja del precio del petróleo, provocando que el poder de adquisición de ese país disminuya alrededor del 35%, a comparación con el año anterior. Las rosas son las flores más cotizadas en el mercado ruso.

**Tabla 3: Ecuador y Colombia: Exportaciones por tipo de flor a la Unión Europea**  
**(Toneladas y Miles de dólares FOB)**

Sub-partida arancelaria	Descripción	Ecuador			Colombia		
		Toneladas	USD Miles	Precio	Toneladas	USD Miles	Precio
0603110000	Rosas	18,696.90	111,742.57	5.98	5,001.26	32,717.16	6.34
0603191000	Gypsophila	338.82	1,428.04	4.21	7,277.23	40,011.56	5.50
0603121000	Claveles	151.96	782.72	5.15	393.40	1,934.34	4.92
Total promedio		6,395.89	37,984.44	5.11	4,223.96	24,887.69	5.59

**Fuente:** Expoflores

El Ecuador exporta a la Unión Europea productos no petroleros como: cacao, banano, camarones, flores y atún. Ecuador está enfocado en el acceso a nuevos mercados, con el fin de incrementar sus exportaciones y mejorar su posición frente a los países competidores, quienes ocupan el cuarto lugar como socios económico de la Unión Europea; es por este motivo que actualmente, existe un proceso para concretar un acuerdo comercial entre la Unión Europea y Ecuador, acuerdos que países vecinos como Colombia y Perú ya lo han conseguido.

En general, existen varios factores al considerar el precio de venta al cual se ofrecen tanto las flores ecuatorianas y colombianas; en la mayoría de los mercados y por tipo de flor se observa que el precio de venta de las flores colombianas es menor en comparación del precio de venta de las flores ecuatorianas, lo cual se puede atribuir a los siguientes factores principalmente:

- Colombia tiene firmado tratados de libre comercio que disminuyen y facilitan la entrada de sus productos a Estados Unidos, mientras tanto las flores ecuatorianas sufren un incremento en el precio de sus flores debido al pago de aranceles aduaneros.
- Dentro de los costos de la producción de flores, la mano de obra representa el 45% convirtiéndose en el rubro más alto dentro del costo de producción. El costo de la mano de obra en el Ecuador se ha encarecido debido a aportaciones, que por Ley, realiza el empleador a favor de sus trabajadores.

A continuación se presenta un análisis comparativo de aspectos laborales y seguridad social, que asumen los empleadores de Ecuador y Colombia.

**Tabla 4: Comparación resumen aspectos laborales y de seguridad social entre Ecuador y Colombia**

ASPECTOS LABORALES	Ecuador	Colombia
	Valor en Dólares USD	Valor En Pesos Tasa de Cambio O Valor Dólar 3,200
Remuneración mensual unificada (Salario básico)	354,00	644,350 pesos (USD 201,36)
Horas de trabajo por día	8 horas	8 Horas
Horas de trabajo a la semana	40 horas	48 Horas
Aporte personal al Seguro Social	9.45% del total de remuneraciones aportadas al IESS	4%
Aporte patronal al Seguro Social	12.15% del total de remuneraciones aportadas al IESS	8.50%
Pensiones	No aplica	4% aporte el trabajador y 12% aporte del empleador sobre el salario mínimo legal vigente.
Auxilio de transporte	No aplica	74,000 pesos mensuales (USD 23,00)

**Fuente:** Código de Trabajo

En conclusión, los empleadores de Ecuador incurren en mayores obligaciones laborales y seguridad social que encarecen el valor de la mano de obra, por lo cual los costos de producción de las flores colombianas son menores al de las flores ecuatorianas.

### 1.3 GENERALIDADES EMPRESA DE ESTUDIO “FLORES EQUINOCCIALES-FLOREQUISA”

#### 1.3.1 Antecedentes y breve reseña histórica

Flores Equinocciales S.A. Florequisa, fue fundada el 6 de marzo de 1985 en la provincia de Pichincha, Cantón Cayambe, parroquia de Otón.

Su ubicación, ha sido un determinante que ha favorecido al crecimiento de la empresa, en tierras fértiles de la parroquia de Otón. Las primeras actividades de esta empresa se iniciaron sobre dos grandes haciendas, San Francisco y La Dolores.

Situada en las faldas del Nevado Cayambe, la florícola cuenta con un clima frío-templado, es así como cuenta con las condiciones óptimas para la producción de rosas de calidad: 3.000 metros sobre el nivel del mar, suelo volcánico fértil, doce horas de luminosidad solar, agua pura proveniente de los deshielos de los glaciares del nevado Cayambe y un clima moderado constante.

Su Objetivo Social es:

*“La explotación agroindustrial, ganadera y forestal en todos sus aspectos, especialmente en el cultivo de toda clase de flores, frutas, hortalizas, plantas ornamentales y otras especies ornamentales incluyendo el estudio experimentación y creación de variedades nuevas, lo mismo que la producción, la compra y la venta de semillas, plantas madres, esquejes y cualquier otro producto hortícola, frutícola o floral”.*

*“La importación de maquinaria y repuestos requeridos para la explotación de productos sean estos naturales o industrializados”*

*“Podrá ejercer comisión y representación, marcas, patentes de firmas comerciales, de personas naturales o jurídicas, nacionales y extranjeras. Para el cumplimiento de su objeto la compañía podrá realizar todo acto o contrato de tipo civil o mercantil permitidos por el Código de Comercio, el Código Civil y la Ley de Compañías del Ecuador” (Florequisa S.A., 1985)*

Actualmente cuenta con cincuenta y tres hectáreas en producción, y genera ochocientas treinta y ocho plazas de trabajo tanto directas como indirectas, lo que ha beneficiado directamente al sector; y particularmente a las familias que residen en la parroquia de Otón y barrios aledaños.

Su capital social está conformado por un 60% de inversión panameña y el 40% de inversión ecuatoriana.

Flores Equinocciales ha encaminado su principal objetivo a la producción y exportación de flores frescas.

### **1.3.2 Proceso productivo y comercialización**

Flores Equinocciales Florequisa, oferta al mercado 3 tipos de flores como son: la gypsophila, rosas, y mini claveles.

#### **1.3.2.1 Producción gypsophila**

La gypsophila, conocida también como “suspiro de bebé” se la utiliza como una ‘flor de relleno’, para los arreglos y decoraciones florales. Tiene su origen en las montañas de Europa y Asia.

En Ecuador existen aproximadamente unas 400 hectáreas sembradas de este producto, siendo así el mayor productor a nivel internacional.

Este tipo de siembra no necesita la construcción de invernaderos; la luz perpendicular del sol y la temperatura entre 5 y 27 grados centígrados son las condiciones que permiten el crecimiento de este tipo de flor.

La gypsophila aporta con el 8% de las exportaciones florícolas del país. Actualmente, del total de la producción nacional de gypsophila, el 20% se exporta a Estados Unidos, otro 20% va a Italia, la misma cantidad llega a Rusia y el resto viaja a Chile, Brasil, Colombia, Panamá y la mayoría de países de la Unión Europea. Además, Corea y Singapur se han sumado a los compradores externos.

El ciclo de producción de la Gypsophila requiere un promedio de veinte a veintiún semanas divididas en cuatro fases claramente definidas:

- a) Siembra (incluye refresque y despunte),
- b) Ciclo vegetativo,
- c) Maduración o Panoja; y
- d) Cosecha

#### 1.3.2.2 Producción Rosas

Las rosas ecuatorianas son consideradas las mejores del mundo, por su calidad y belleza inigualables y de características únicas. Las mejores

variedades de rosas son cultivadas en las laderas de los volcanes del Ecuador, a una gran altura, donde el sol las ilumina 12 horas al día durante todo el año.

En la actualidad existen más de 2,500 hectáreas cultivadas de flores, lo cual permite que exista una disponibilidad para la exportación durante todo el año.

Los esquejes son importados desde Israel y España para su propagación bajo invernadero, siendo una planta de larga vida. Su proceso productivo se lo lleva a cabo en las siguientes fases:

- a) Pre-siembra,
- b) Estructura camas para la siembra,
- c) Siembra,
- d) Agobio,
- e) Pinch de Basales,
- f) Descabece,
- g) Tutoreo,
- h) Esclarificada; y,
- i) Cosecha

#### 1.3.2.3 Producción Mini claveles

El clavel pertenece a la familia de las *Carifiláceas* y al género *Dianthus*, que comprende cerca de 250 especies diferentes; junto con las rosas, los

claveles están entre las flores más comercializadas en todo el mundo. Su variedad de colores y penetrante aroma los convirtieron en un favorito.

Es una planta perenne de base leñosa con tallos de hasta 80 cm de altura, sus hojas son lineares, muy olorosas y pétalos dentados de forma irregular; los colores más comunes son el rojo, rosado, blanco, salmón, amarillo y bicolores.

En el Ecuador existen 128 hectáreas de clavel y mini clavel.

Su proceso productivo se lo lleva a cabo en las siguientes fases:

- a) Esqueje para siembra
- b) Ciclo vegetativo y productivo; y,
- c) Cosecha

### **1.3.3 Planificación estratégica**

#### 1.3.3.1 Misión y visión

Florequisa, desde 1985 se ha dedicado a la producción y la exportación de rosas frescas recién cortadas, libres de enfermedades e insectos, así como con un follaje limpio y brillante, que por su alta calidad excede las necesidades de sus clientes.

Gracias a la alta calidad en su producción, ha obtenido certificados internacionales de reconocimiento a la excelencia de su producto. Los certificados garantizan una producción que minimiza el impacto ambiental, protección al trabajador, y un producto de buenas características.

Florequisa, durante su trayectoria ha sido acreedora de varios reconocimientos otorgados por instituciones, organismos o alianzas internacionales, siendo las siguientes:

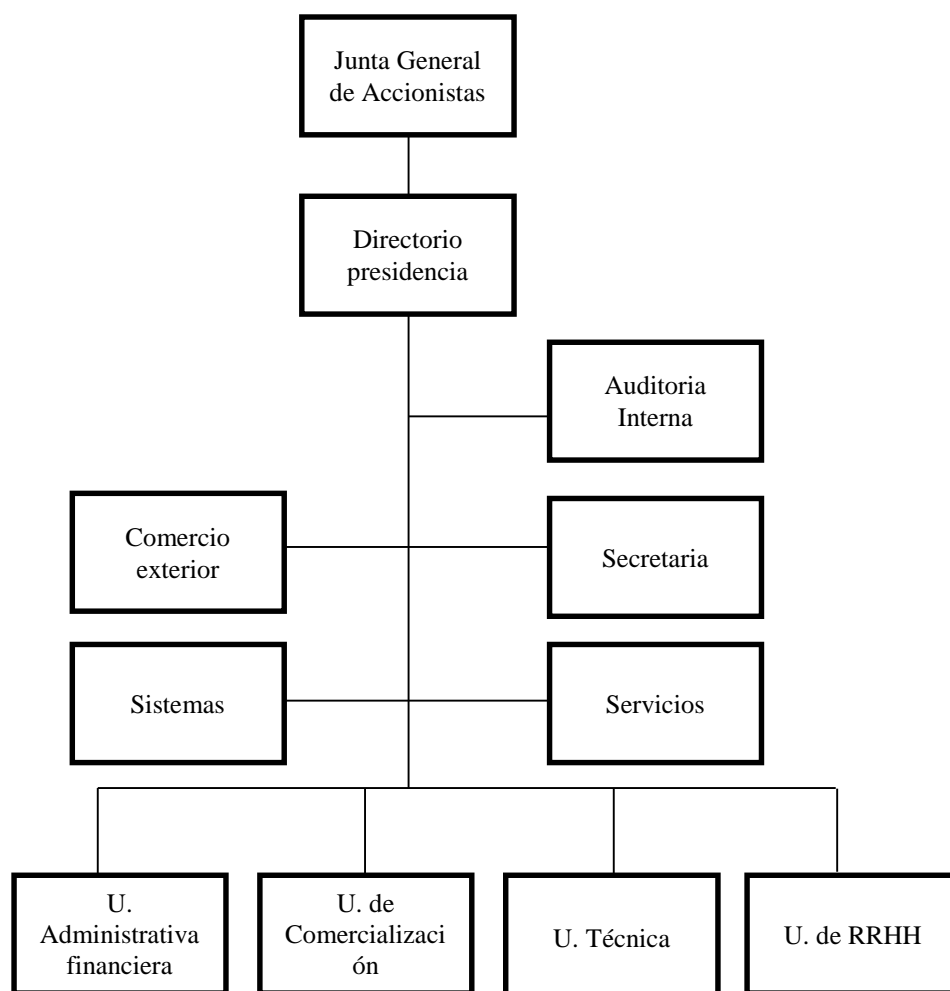
- FlowerLabelProgram
- Flor Ecuador
- BASC Organization
- Eurepgap.

#### 1.3.3.2 Objetivo estratégico y específico

*Flores Equinocciales tiene como objetivo fundamental llegar a ser una institución sólida, organizada y reconocida a nivel nacional e internacional como la mejor florícola ecuatoriana, capaz de proporcionar excelente producción y calidad con el apoyo de un grupo de gente emprendedora, leal, eficiente y con un alto sentido del honor y respeto a la dignidad humana, capaces de producir las mejores flores frescas del mundo, sanas y cultivadas en armonía entre el hombre y la naturaleza. (Florequisa S.A., 1985)*

## 1.3.3.3 Organigrama estructural

Florequisa mantiene una estructura orgánica, tal como se muestra en el cuadro de la parte inferior; cabe mencionar que en la unidad de comercialización se mantiene por grupos de trabajo diferentes para cada una de las variedades que se comercializan en esta finca, lo que ha facilitado un mejor manejo y administración de la misma, en el sentido que el tratamiento y cuidado que se debe dar a cada variedad es diferente.



**Figura 4: Organigrama estructural de la empresa Florequisa S.A.**

**Fuente:** Florequisa

### **1.3.4 Situación tributaria actual de la empresa**

#### **1.3.4.1 Registro único del Contribuyente**

La empresa productora y exportadora “FLOREQUISA”, dedicada al cultivo y venta al por mayor y menor de flores inicia sus actividades el 6 de marzo del año 1985 bajo la razón social FLORES EQUINICCIALES S.A.

Se identifica para fines impositivos y para proporcionar información a la Administración Tributaria con el Registro Único de Contribuyentes (RUC) 1790685314001. Siendo una persona jurídica que realiza actividades económicas lícitas amparadas en una figura legal propia el tipo de contribuyente al que pertenece es de Sociedad privada.

La empresa en mérito a su importancia económica definida con parámetros establecidos de acuerdo a sus transacciones reportadas en declaraciones y anexos es nombrada por el Servicio de Rentas internas como contribuyente especial, con resolución SRI 638 del 29 de Diciembre del 2005, sirviendo así de ayuda a la recaudación efectiva de los tributos, sujetándolo a normas especiales con relación al cumplimiento de sus deberes formales y pago de los tributos.

**Tabla 5: Información del Contribuyente**

Información del Contribuyente	
Razón Social:	FLORES EQUINOCCIALES S.A. FLOREQUISA
RUC:	1790685314001
Nombre Comercial:	FLOREQUISA
Estado del Contribuyente en el RUC	Activo
Clase de Contribuyente	Especial
Tipo de Contribuyente	Sociedad
Obligado a llevar Contabilidad	SI
Actividad Económica Principal	CULTIVO Y VENTA AL POR MAYOR Y MENOR DE FLORES.
Fecha de inicio de actividades	06-03-1985
Fecha de cese de actividades	
Fecha reinicio de actividades	
Fecha actualización	10-09-2015

**Fuente:** Consulta de RUC- Servicio de Rentas Internas

#### 1.3.4.2 Estado tributario

A la fecha de presentación del presente plan de titulación, Florequisa se encuentra “Al día en sus obligaciones”, lo que significa que ha cumplido con la presentación de sus obligaciones tributarias dentro de los plazos establecidos.

Florequisa, tiene la obligación cada año de declarar y pagar el Impuesto a la Renta, que aplica sobre aquellas rentas que obtenga durante cada año.

#### 1.3.4.3 Indicadores tributarios

La carga fiscal es un indicador tributario que relaciona el nivel de contribución de la empresa sobre la renta líquida o neta. En el Ecuador la carga tributaria se encuentra en el 3% de los ingresos gravados.

La carga tributaria en el Ecuador ha aumentado en los últimos años, debido a reformas tributarias que se han presentado.

En el caso de la Compañía, la carga fiscal o presión fiscal se encuentra dentro del rango de lo normal para el sector florícola, sin embargo comparando con los demás sectores, la carga fiscal podría ser insignificante.

**Tabla 6: Determinación de la carga fiscal para los periodos fiscales 2013 y 2014**

<b>CARGA FISCAL 2013-2014</b>		
<b>Años</b>	<b>Impuesto a la renta Causado expresado en US Dólares</b>	<b>Carga Fiscal</b>
2013	223,845.00	1.54
2014	184,546.00	1.11

**Fuente:** Servicio de Rentas Internas

A pesar que, la gestión tributaria y controles de la Administración Tributaria han incrementado, la carga fiscal durante el 2014 es mejor a la carga fiscal generada en años anteriores, debido a que la carga se obtiene como resultado de la relación del el impuesto a la renta causada y el total de los ingresos gravados.

En el año 2013, la compañía obtuvo mayores ingresos en comparación al periodo fiscal 2014.

#### 1.3.4.4 Calendario tributario

Las obligaciones tributarias que se mantiene con el Servicio de Rentas internas vencen según el noveno dígito del RUC de cada contribuyente, independientemente si es una obligación de recaudación mensual o anual.

El noveno dígito de RUC de la Compañía es el “1”, en este sentido la fecha límite de presentación de la información y declaraciones es el décimo día del mes, sin embargo, dicha fecha podría ser modificada por la Administración Tributaria, de acuerdo a disposiciones en Resoluciones.

En el caso de las contribuciones, la fecha de pago puede variar dependiendo de la Institución que regulariza. A continuación se presenta un resumen de las obligaciones tributarias de la empresa Florequisa:

##### Obligaciones tributarias con el SRI mensuales

- Declaración al Impuesto del valor agregado IVA
- Declaración de Retenciones en la fuente
- Declaración Impuesto a la salida de divisas
- Anexo Transaccional Simplificado (mes subsiguiente)

##### Obligaciones tributarias con el SRI anuales

- Anexo de Accionistas, Participes y Administradores. (Febrero)
- Declaración de Impuesto a la Renta (Abril)

- Anexo de Operaciones con partes relacionadas (Septiembre)
- Anexo de retenciones en la fuente bajo relación de dependencia (Enero)
- Anexo de Dividendos (Mayo)

#### Obligaciones tributarias con otras Instituciones

- Contribución a la Superintendencia de Compañías (Septiembre)
- Impuestos 1,5 x mil sobre activos totales (30 días después de la Declaración de Impuesto a la Renta)
- Impuesto a las tierras rurales
- Patente municipal.

## **2 HISTORIA, BASE LEGAL Y APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS EN EL ECUADOR**

### **2.1 HISTORIA DE LOS TRIBUTOS EN EL ECUADOR**

Los tributos son prestaciones establecidas en virtud de una ley, que se satisface generalmente en dinero y que se basa en la capacidad económica del contribuyente. La existencia de esta forma de tributar tiene sus raíces en la antigüedad. Los pueblos primitivos realizaban ofrendas a sus dioses, como una forma de agradecer las bondades de la naturaleza o de prevenir futuros desastres o pedir protección para aquellos fenómenos que no tenían explicación.

La obligación tributaria nace en el siglo XVI bajo la denominación del Diezmo, como medio de recaudar ingresos destinados a la Corona y la Iglesia Católica. La distribución de los ingresos recaudados eran distribuidos en: dos noveno para el fisco y el resto para el clero, destinados a financiar pensiones de los obispo y personal religioso.

El historiador ecuatoriano, González Suarez, (citado por Sanchez A.V., 2014), comenta que en 1714 la fabricación y expendio de alcohol era considerado un negocio lucrativo, por lo cual, La Caja Real con el objetivo de obtener mayores ingresos, monopolizó la comercialización del alcohol causando descontentos y provocando un detonante que tuvo insurrección de los barrios de Quito, conocida como la Guerra de los Estancos.

En el Ecuador habían cinco estancos: alcohol, tabaco, fósforos, sal y explosivos, que, en definitiva, eran productos "estatizados".

En Ecuador a inicios del siglo XXI con la dolarización de nuestra economía, aparecen nuevos impuestos dentro de un marco de leyes, convirtiendo las recaudaciones tributarias en el principal medio para recaudar ingresos públicos y el soporte fundamental para el Presupuesto General del Estado.

### **2.1.1 Definición y clasificación de los tributos**

Los tributos son ingresos públicos, que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia del deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos.

El Código Tributario clasifica a los tributos en impuestos, tasas, y contribuciones especiales o de mejora.

#### **a. Impuestos**

Los impuestos son prestaciones al Estado y demás entidades de derecho público, las mismas que 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. (Blacio Aguirre, 2010)

En el Ecuador, los sujetos obligados al pago de los impuestos, consideran dicho aporte como excesivos, sin embargo se debería considerar los mismos como una prestación tributaria obligatoria, destinada a cubrir los gastos públicos.

El tratadista A. D. Giannini (citado por Plazas Vega, 2005), define al impuesto como: “la prestación pecuniaria que un ente público tiene el derecho de exigir en virtud de su potestad de imperio, en los casos, en la medida y la forma establecida por la ley, con el objeto de obtener algún ingreso”.

#### b. Tasas

Las tasas son todo pago efectuado por un particular al Estado por un servicio que éste le presta. La tasa no es un impuesto, sino el pago que una persona realiza por la utilización de un servicio, por tanto, si el servicio no es utilizado, no existe la obligación de pagar.

Cabanellas define a las tasas como: “el tributo cuyo hecho imponible consiste en la utilización del dominio público, la prestación de un servicio público o la realización por la administración de una actividad que se refiera, afecte o beneficie de modo particular al sujeto pasivo”.

Las tasas comprenden únicamente las que recaude la tesorería o quien haga sus veces de gobiernos autónomos descentralizados, no incluyéndose, por consiguiente, las tasas que recauden las empresas de los Gobiernos Autónomos Descentralizados.

### c. Contribuciones especiales

Las contribuciones especiales son una prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o colectivos derivados de obras públicas o actividades especiales del Estado. Las contribuciones especiales son tributos cuya obligación tiene como fin imponible el beneficio que los particulares obtienen como consecuencia de la realización de una obra pública.

Plazas Vega (2005) define las contribuciones especiales como, “la contribución es una prestación tributaria establecida por la ley, a favor del Estado, en virtud de la realización actual o potencial de una obra o de la ejecución de una actividad de interés colectivo que no depende de la solicitud del contribuyente pero le reporta un beneficio, liquidada en función de ese beneficio y destinada a financiar la obra o la actividad de que se trate”.

En el Art. 225 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización se comprende como contribución únicamente a las que recaude la tesorería o quien haga sus veces de gobiernos autónomos descentralizados.

#### **2.1.2 Sistema tributario y gasto público**

El sistema tributario es la organización legal, administrativa y técnica que crea el Estado con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva el poder tributario.

Mediante la recaudación de los tributos se financian las inversiones del gobierno, en este sentido, el Estado tiene el desafío de utilizar la técnica más adecuada que garantice los ingresos públicos, y a su vez evite la evasión fiscal del sector privado.

Es indudable que los ingresos fiscales dependen de la capacidad administrativa para la recaudación de impuestos y de la voluntad de los contribuyentes para cumplir el pago, conforme a su cultura tributaria.

Para el cumplimiento de las leyes fiscales es importante para mantener el sistema y apoyar los programas y servicios sociales que mejoran la vida de los ciudadanos. Por ello, el cumplimiento voluntario y la auto-evaluación se han convertido en una manera de administrar con eficiencia el sistema tributario, dando la confianza para que los contribuyentes determinen su responsabilidad y paguen la cantidad de impuestos correcta.

Por su parte el desafío de todo sistema tributario es el fomento de la cultura tributaria, la prevención y control de la evasión y elusión de los tributos, así como la sanción al cometimiento de infracciones tributarias.

Si nos referimos en términos de carga tributaria, la recaudación en Ecuador está en la cola de la región, pues el promedio de América Latina es de 18% y en el país se ha llegado al 14% (Bonilla, 2014). (Vergara Bonilla, 2014)

### **2.1.3 Financiamiento y gasto público**

Los tributos, además de ser medios para recaudar ingresos públicos, servirán como instrumento de política económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional. (Art. 6.- Código Tributario)

Los tributos son esenciales para el desarrollo económico y social, por ello, la sociedad y las empresas tienen un papel clave como contribuyentes y los gobiernos en la consecución de un sistema tributario justo, estable y sostenible.

En la mayoría de economías del sistema tributario es la principal fuente de financiamiento para una amplia gama de programas sociales y económicos.

En este sentido la Administración tributaria ha aumentado sus controles, emisión de reformas que incrementan la recaudación directa e indirectamente.

Al mes de Agosto del 2015, la recaudación efectiva del SRI es de USD 10.157 millones de dólares valor con cual se alcanza un cumplimiento del 103% y un crecimiento del 11% frente a la recaudación de igual período del ejercicio 2014. (Dirección Nacional de Planificación y Gestión Estratégica, 2015)

En los años 90, se pudo evidenciar un crecimiento en la recaudación tanto de los impuestos directos e indirectos, debido a reformas que estuvieron orientadas a generar mayores ingresos.

En la actualidad el SRI se encuentra alineado al Plan Nacional para el Buen Vivir, estableciéndose metas e indicadores para alcanzar a través de nuevos planteamientos sobre justicia, desarrollo y economía, ética, solidaridad, democracia, participación social y soberanía, entre otros temas, con la finalidad de construir un nuevo modelo de gestión enfocada al desarrollo integral de la sociedad.

#### **2.1.4 Administración tributaria**

Las administraciones tributarias, tiene como actividad principal la aplicación y cobranza de impuestos, como lo dispone la ley.

Durante los últimos años en el Ecuador, la Administración Tributaria ha intensificado sus controles y de igual forma se ha reformado las leyes, con el fin de evitar tanto la evasión y elusión tributaria.

La formación de una cultura tributaria responsable, ayuda a demostrar a las empresas, personas naturales e individuos que a través de la liquidación de sus impuestos, se está aportando al desarrollo y crecimiento de un país.

Los órganos encargados de la administración tributaria son:

**a. Administración tributaria central.-** La dirección de la administración tributaria corresponde, en el ámbito nacional, al Presidente de la República, quien la ejercerá a través de los organismos que la Ley establezca. En materia aduanera se está a lo dispuesto en la Ley de la materia y en las demás normativas aplicables. (Art. 64 Código tributario).

**b. Administración Tributaria Seccional.-** En el ámbito provincial o municipal, la dirección de la Administración Tributaria corresponderá, en su caso, al Prefecto Provincial y al Alcalde o Presidente del Concejo, quienes la ejercerán a través de las dependencias, direcciones u órganos administrativos que la Ley determine. (Art. 65 Código tributario)

**c. Administración Tributaria de Excepción.-** Se exceptúan de lo dispuesto para la Administración Tributaria Central y Seccional, los casos en que la Ley expresamente conceda la gestión tributaria a la propia entidad pública acreedora de tributos. En tal evento, la administración de esos tributos corresponderá a los órganos del mismo sujeto activo que la ley señale; y, a falta de este señalamiento, a las Autoridades que ordenen o deban ordenar la recaudación.

En el Artículo 67 del Código Tributario, se faculta a los Órganos de la Administración Tributaria, lo siguiente:

- Aplicación de la ley,
- Determinación de las obligaciones tributarias;

- Facultad de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos;
- La potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos; y
- Recaudación de los tributos.

En el Ecuador, las fuentes normativas del sistema tributario son: la Constitución de la República del Ecuador, el Código Orgánico Tributario, la Ley de Régimen Tributario Interno y el Reglamento de aplicación de dicha ley, sin perjuicio de otros cuerpos normativos que merezcan señalarse y serán materia de estudio en este trabajo de titulación: Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, Código Orgánico De Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, Código Orgánico de la Producción, Comercio E Inversiones, entre otras leyes que regulen los temas de investigación.

### **2.1.5 Tipos de impuestos**

Los impuestos se pueden clasificar por tipo de recaudación o por forma de aplicación:

Por tipo de recaudación puede ser:

**a. Impuestos directos.-** Son aquellos que recaen y asume directamente sobre los ingresos de las personas naturales, sociedades, etc. “El valor del impuesto

dependerá de la cuantía de dichos ingresos o capacidad económica, como por ejemplo el impuesto a la renta”. (PiguaveJara)

**b. Impuestos indirectos.-** Estos Impuestos gravan a los bienes y prestación de servicios, sin considerar las cualidades de quien paga la transacción o adquiere, pues, el contribuyente que en primer lugar pagó del impuesto lo trasladará a otra persona, con excepción sí se trata de un consumidor final.

Por su forma de aplicación, los impuestos pueden ser progresivos, proporcionales, y regresivos:

**a. Impuestos progresivo.-** El impuesto progresivo tiene como característica de variación en relación al aumento de la base imponible o el hecho generador. Este tipo de impuesto considera la capacidad económica que tenga el contribuyente, sea una persona natural o una persona jurídica, es decir, si crece la capacidad económica de los contribuyentes, crece el porcentaje que el Estado exige en cobranza.

**b. Impuesto proporcional.-** implica que, a medida que crece la capacidad económica de los contribuyentes, el porcentaje que el Estado exige en cobranza de tributos se mantiene, como es el caso del 12% de Impuesto al Valor agregado.

**c. Impuestos regresivos.-** implica que, a medida que crece la capacidad económica de los contribuyentes, disminuye el porcentaje que el Estado exige en cobranza.

## 2.2 CONCEPTO, DEFINICIÓN Y APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS EN LAS OPERACIONES INTERNACIONALES

### 2.2.1 Impuesto a la salida de divisas

#### 2.2.1.1 Concepto

Las empresas que se encuentran en el campo de la producción y exportación de productos, tienen que realizar varios pagos con empresas del exterior, lo cual implica el pago de tributos, que encarecen el costo de los productos, perdiendo su competitividad en el mercado.

En el Ecuador, a partir del 29 de Diciembre del 2007 se creó el Impuesto a la Salida de Divisas mediante la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Tercer Suplemento del Registro Oficial No. 242.

En sus inicios la tarifa de impuesto a la salida de divisas correspondía al 3%, sin embargo a partir del año fiscal 2011 dicha tarifa incremento 2% puntos porcentuales, y se ha mantenido la tarifa, por varios años en el 5%.

El impuesto a la salida de divisas, también denominado por sus siglas ISD, en el año 2014, el SRI como Administración Tributaria, recaudo alrededor de USD 1.259,7 millones, es decir, el 9,2% de lo que recibió por concepto de tributos (USD 13.617 millones). Las transacciones gravadas con ISD en 2014 sumaron USD 25.076 millones. (Redacción economía, 2015)

### 2.2.1.2 Objeto del impuesto

El hecho generador se produce al momento de la transferencia, traslado, o envío de divisas al exterior, o cuando se realicen retiros de divisas desde el exterior con cargo a cuentas nacionales, con o sin la intervención de las instituciones que integran el sistema financiero. (Art. 6 Reglamento para la aplicación del impuesto a la Salida de Divisas RO 336)

### 2.2.1.3 Presunciones del Impuesto a la salida de divisa

El hecho generador para este impuesto, se ha establecido en el Art. 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador; de acuerdo a las siguientes presunciones:

- **Pagos efectuados desde el exterior, por concepto de importaciones.-** se causa el impuesto al momento de la nacionalización o desaduanización de los bienes. Si la importación se encontrase registrada como pendiente de pago, por un lapso mayor a doce meses, contados a partir de la fecha de nacionalización o desaduanización de los bienes, se causará el impuesto al día siguiente de cumplirse el plazo señalado.
- **Exportaciones de bienes o servicios.-** en el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el país, efectuadas por sociedades domiciliadas en Ecuador, que realicen actividades económicas de exportación, y las divisas no ingresen al Ecuador, el impuesto se

presume se causará 180 días después de que las mercancías arriben al puerto de destino. (Art. innumerado después del Artículo 6 del Reglamento para la aplicación del impuesto a la Salida de Divisas)

#### 2.2.1.4 Liquidación, declaración y pago del impuesto

Los sujetos pasivos del Impuesto a la Salida de Divisas declararán y pagarán el impuesto de la manera siguiente:

- a. Pagos desde Ecuador utilizando Institución Financiera (IFI).-** el Impuesto a la Salida de Divisas será retenido por la institución financiera a través de la cual se realizó la operación. Las instituciones financieras acreditan los impuestos retenidos en una cuenta única de donde los recursos no podrán ser retirados sino hasta cuando deban ser transferidos mensualmente a la cuenta respectiva en el Banco Central del Ecuador. de acuerdo al calendario de pago de retenciones en la fuente establecido en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus reformas. Los mismos plazos se aplicarán para la declaración del impuesto ante el Servicio de Rentas Internas.
  
- b. Pagos desde Ecuador sin utilizar Institución Financiera (IF) o empresas de Courier.-** Los sujetos pasivos que no utilicen el sistema financiero deberán declarar y pagar el impuesto dentro de los dos días siguientes a la operación, en cualquiera de las instituciones financieras.

**c. Liquidación de impuesto a la salida de divisas presuntivo.-** En el caso de las presunciones para pagos al exterior, la liquidación y pago del Impuesto a la Salida de Divisas se efectúa, sobre la parte pagada desde el exterior, el mismo día en que se cause el impuesto, en la forma, plazos y cumpliendo los demás requisitos que mediante resolución de carácter general establezca el Servicio de Rentas Internas.

Sobre los pagos efectuados desde el exterior por concepto de importaciones, que causen este impuesto, al momento de la nacionalización o desaduanización de los bienes el importador declarará, en los medios que establezca el SENA, el monto pagado desde el exterior por los bienes importados.

#### 2.2.1.5 Crédito tributario por pagos al impuesto a la salida de divisas

Los pagos realizados por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria pueden ser considerados como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta o de su anticipo, del año en que se efectuaron dichos pagos.

A continuación se presenta un resumen de las principales partidas arancelarias, utilizadas por la Compañía bajo nuestro análisis; las mismas que han sido incluidas en el Listado de Comité de Política Tributaria.

El último listado vigente publicado por el Comité de Política tributaria es del 27 de Diciembre del 2013.

**Tabla 7: Listado publicado por el Comité de Política Tributaria**

<b>Partida</b> <b>Arancelaria</b>	<b>Concepto</b>
0601100000	Bulbos, cebollas, tubérculos, raíces y bulbos tuberosos, turiones y rizomas, en reposo vegetativo
0601200000	Bulbos, cebollas, tubérculos, raíces y bulbos tuberosos, turiones y rizomas en vegetación o en flor; plantas y raíces de achicoria.
0602101000	Orquídeas
0602109000	Los demás
0602200000	Árboles, arbustos y matas, de frutas o de otros frutos comestibles, incluso injertados
0602300000	Rodadendros y azalea, incluso injertados
0602400000	Rosales, incluso injertados
0602901000	Orquideas, incluidos sus esquejes enraizados
0602909000	Los demás

**Fuente:** Comité de Política Tributaria- CPT 04-2013 Cuarto suplemento del Registro Oficial publicado el 27 de Diciembre del 2013 (Fragmento).

En el primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador por el artículo 20 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado establece:

*“Que podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, y por cinco ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos”.*

Florequisa es una empresa dedicada a la exportación de flores frescas a diferentes partes del mundo, por lo cual para cumplir con los requisitos de calidad, ha optado por importar la materia prima, principalmente esquejes y plantas madres desde Israel.

Florequisa se dedica a la importación de esquejes y plantas madres, con las partidas arancelarias “0602109000” y “0602901000”, las mismas que forman parte del Listado de partidas con derecho a crédito tributario que para el efecto emite el Comité de Política Tributaria.

El ISD pagado por dichas partidas arancelarias puede constituir para la empresa:

- Gastos deducibles únicamente en la declaración de impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio económico en el que se generaron los respectivos pagos de ISD.
- Crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo, en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes cuatro años.
- Solicitar la devolución de dichos valores al Servicio de Rentas Internas, dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los cuatro ejercicios posteriores.

El uso de créditos tributarios ayuda a las Compañías a mejorar sus indicadores de liquidez, ya que disminuye el desembolso de efectivo que se realizaría para el pago de los impuestos correspondientes. De la misma manera, es importante considerar la aplicación correcta de este beneficio tributario, ya que su mal uso puede generar el pago de interés y multas.

### **2.2.2 Impuestos aduaneros en el pago de regalías**

Cada vez son más frecuentes los controles por parte del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador; para determinar si, ante la existencia de un contrato de regalías entre las partes, dichos valores fueron incluidos en el cálculo de la base imponible de las importaciones, con la cual se identifica el correspondiente pago de los impuestos aduaneros.

En el Ecuador, el valor en aduana de la mercadería es regulado por la aplicación de la Actualización del Reglamento comunitario de la decisión 571- Valor en aduana de las mercaderías importada, en relación a los métodos y procedimientos, que para dichos fines promueve la Organización Mundial del Comercio.

La Organización Mundial del Comercio (OMC) es una organización internacional que se ocupa en regir las normas para el comercio entre los países, cuyo objetivo fundamental es fomentar el comercio exterior y conducir a la buena práctica entre los países miembros.

Hasta el año 2015, la OMC está conformada por 162 países miembros; el Ecuador es miembro de esta organización a partir del 26 de enero de 1996.

#### 2.2.2.1 Métodos establecidos por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC

Los métodos establecidos por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC a efectos de la determinación del valor en aduana o base imponible para la percepción de los impuestos a la importación son los señalados en el artículo 3 de la Decisión 571, siendo los siguientes:

1. Primer Método: Valor de Transacción de las mercancías importadas.
2. Segundo Método: Valor de Transacción de Mercancías Idénticas.
3. Tercer Método: Valor de Transacción de Mercancías Similares.
4. Cuarto Método: Método del Valor Deductivo.
5. Quinto Método: Método del Valor Reconstruido.
6. Sexto Método: Método del "último recurso".

La aplicación de los métodos de valoración se realizará estrictamente en el orden sucesivo de su presentación indicado anteriormente conforme a lo señalado en la Nota General del Acuerdo de Valoración de la OMC.

#### 2.2.2.2 Valor en aduana: Valor de transacción de las mercancías importadas incluido los cánones y derechos de licencia

Para fines de nuestro análisis se identifica los impuestos aduaneros de acuerdo al primer método: Valor de Transacción de las mercancías

importadas, en el sentido que dicho método es utilizado por las empresa florícola bajo revisión al momento de la importación de la materia prima, bienes y otros suministros necesarios para la producción de las flores.

*Valor de transacción de las mercaderías importadas: El valor en aduana de las mercancías importadas será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando éstas se venden para su exportación al país de importación*

*Para determinar el valor en aduana, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar. (Art. 8 Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994)*

*Los “cánones y derechos de licencia” se refieren entre otros, a los pagos por los derechos de propiedad intelectual y/o industrial necesarios para producir o vender un producto o una mercancía con el uso de derechos de obtentores de variedades vegetales contemplados en la Decisión 345 o en las que la sustituyan o modifiquen. (Art. 28 Resolución 1684 Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas)*

El canon o el derecho de licencia sólo se sumará al precio realmente pagado o por pagar, si ese pago:

- a) Está relacionado con la mercancía que se valora; Es posible considerar que un canon o derecho de licencia está relacionado con las mercancías objeto de valoración cuando las mercancías importadas incorporan la propiedad intelectual y/o se fabrican utilizando la propiedad intelectual incluida en la licencia.

b) Constituye una condición de venta de dicha mercancía: Un factor clave que permite determinar si el comprador debe pagar el canon o derecho de licencia como condición de venta de las mercancías importadas reside en saber si el comprador no podría adquirir las mercancías importadas sin pagar dicho canon o derecho de licencia.(Cláusulas contractuales).

Se pueden dar casos en los que se considere que el pago de cánones o de derechos de licencia constituye una condición de venta incluso cuando éstos se pagan a un tercero.

c) Se basa en datos objetivos y cuantificables: Son datos objetivos y cuantificables a aquellos que pueden demostrarse con elementos de hecho, tales como documentos escritos, medios magnéticos, digitales o electrónicos. Son susceptibles de cálculos matemáticos y/o de verificación.

- Estados financieros e información contable.
- Informes de precios de transferencia.
- Detalle de pagos y cuentas bancarias.
- Contratos, facturas, etc.

d) No está incluido en el precio realmente pagado o por pagar: Se verificaría que el valor pagado por concepto de cánones o regalías no se encuentre incluido en la declaración aduanera de los bienes importados.

### 2.2.2.3 Determinación del valor en aduana según el Código Orgánico de la Producción, comercio e inversiones

En el Artículo 110 del Código Orgánico de la producción, comercio e inversiones determina que la base imponible de los derechos arancelarios es el valor en aduana de las mercancías importadas.

El valor en aduana de las mercancías será el valor de la transacción de las mismas más los costos del transporte y seguro, determinado según lo establezcan las disposiciones que rijan la valoración aduanera.

Las disposiciones aduaneras a las que se refiere el mencionado Artículo, están relacionadas con el acuerdo de Valoración de la OMC anteriormente mencionadas; con esto, podemos verificar que la normativa ecuatoriana se rige las normas internacionales del comercio, lo cual beneficia sus relaciones con sus usuarios del exterior.

### **2.2.3 Concepto, aplicación y beneficios de los Certificados de Abono Tributario (CAT)**

La globalización es un tema que ha obligado a los países a mejorar sus relaciones de negocios, con el fin de aperturar mercados y lograr el desarrollo de las empresas nacionales; sin embargo los impuestos, tasas y otros tributos, se convierten en barreras para la negociación.

A fines de junio de 2013, Ecuador renunció unilateralmente a las preferencias arancelarias andinas conocidas por sus siglas en inglés como ATPDEA. El ATPDEA, era un tratado entre Estados Unidos y Ecuador, el cual permitía que el ingreso de las exportaciones ecuatorianas a ese país con tarifa cero de arancel.

Al renunciar a dicho acuerdo, el arancel promedio que tienen que cancelar las exportaciones florícolas para entrar en el mercado norte americano corresponde alrededor del 6.4%.

Como medida de ayuda a los exportadores, en La Ley Orgánica de Incentivos para el Sector Productivo publicada en el Registro oficial No. 56 del 12 de agosto del 2013 se expide las reformas a la Ley de Abono tributario, en las cuales se establece lo siguiente:

- a. Los abonos tributarios se concederán a los exportadores cuyo nivel de acceso a un determinado mercado hayan sufrido una desmejora, ya sea por cambios en los niveles arancelarios o imposición de sanciones unilaterales. (Art. 7 Ley de Abono tributario)
- b. El valor del certificado del abono tributario será calculado sobre el valor en aduana de origen, el peso o la cantidad de unidades exportadas, según el tipo de sanción unilateral o restricción que se establezca y afecte a los productos ecuatorianos en el extranjero (Art. 2 Reglamento a la Ley de Abono Tributario)

### 2.2.3.1 Aplicación y procedimientos

Los Certificados de Abono Tributario serán emitidos por el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, en favor de las personas naturales o jurídicas que efectúen exportaciones, previa la presentación y cumplimiento de los requisitos.

Entre los requisitos que deberán cumplir, los exportadores para acceder a estos beneficios son:

- Estar calificados como beneficiarios por el Comité Administrativo de la Ley de Abono Tributario;
- Exportar efectivamente los productos sujetos al beneficio previsto en la Ley de Abono Tributario;
- Encontrarse al día en el cumplimiento de las obligaciones con el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas Internas.
- Presentar el Formulario referido en el artículo 6 del Reglamento de aplicación de la Ley de Abono Tributario, y;
- Las demás que establezca la Ley de Abono Tributario, el Reglamento y el Comité de Abono Tributario.

Además, los Certificados de Abono Tributario podrán utilizarse para cancelar cualquier obligación tributaria con la Administración Pública Central e Institucional o aquellas contraídas con instituciones del sistema financiero público, a excepción de: tasas por servicios prestados, y regalías. Finalmente, los exportadores beneficiarios de Certificados de Abono Tributario (Exportadores) pueden pagar sus tributos a través de notas de crédito desmaterializadas emitidas por el Servicio de Rentas Internas en reemplazo de los CAT.

#### **2.2.4 Devolución condicionada de tributos (Draw-back)- Régimen 53**

##### 2.2.4.1 Antecedentes

Como medida para precautelar el comercio exterior y favorecer a los sectores golpeados por problemas económicos, como la baja del precio del petróleo y la apreciación del dólar que impacta a las exportaciones no tradicionales; en mayo del 2015, el ministro de Comercio exterior, Diego Aulestia anunció los porcentajes de devolución de impuestos para los exportadores de bienes no tradicionales, a través del mecanismo “drawback”.

El porcentaje varía según el producto y el mercado de las exportaciones, en el caso de flores es el 5% sobre los montos exportados.

#### 2.2.4.2 Procedimiento de aplicación

La devolución condicionada o “Drawback” es el régimen por el cual se permite obtener la devolución automática total o parcial de los tributos al comercio exterior pagados por la importación de las mercancías que se exporten dentro de los plazos y porcentajes que señale el reglamento de este Código Orgánico de la Producción, Comercio, e inversiones, en los siguientes casos:

- a. Las utilizadas en el país en un proceso de transformación;
- b. Las incorporadas a la mercancía; y,
- c. Los envases o acondicionamientos. (Art. 157 Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversión)

Los exportadores deberán presentar una declaración aduanera simplificada en la que harán referencia a la declaración aduanera regularizada bajo el régimen de exportación definitiva.

La declaración aduanera de devolución condicionada bajo el procedimiento simplificado deberá ser presentada en un plazo no mayor a tres meses desde la regularización de la declaración aduanera de exportación.

La devolución condicionada simplificada se podrá aplicar respecto de todas las declaraciones aduaneras de exportación definitivas numeradas a partir del 1 de febrero 2015.

El proceso de devolución condicionada de tributos esta íntegramente a cargo del Servicio Nacional de Aduanas. De esta manera, la autoridad aduanera devolverá todos los tributos al comercio exterior que correspondan, y, posteriormente, cruzará contablemente dichos valores con las demás autoridades titulares de los tributos devueltos, quienes deberán ser parte del sistema interconectado de ventanilla única electrónica de comercio exterior.

El Servicio Nacional de Aduana del Ecuador a través de su sistema electrónico efectuará la devolución correspondiente, sin perjuicio del derecho del contribuyente de efectuar un reclamo administrativo en contra de dicho acto si se creyere afectado por el mismo.

El sector florícola tendrá una devolución de los tributos correspondiente al 5%, de acuerdo a la tabla siguiente:

**Tabla 8: Listado de materia primas, insumos y bienes de capital publicado por el comité de política tributaria**

<b>Subpartidas</b>	<b>Descripción arancelaria</b>	<b>OBSERVACIONES</b>
0603110000	- - Rosas	5%
0603121000	- - - Miniatura	5%
0603129000	- - - Los demás	5%
0603130000	- - Orquideas	5%
0603141000	- - - Pompones	5%
0603149000	- - - Los demás	5%
0603150000	- - Azucenas ( <i>Lilium</i> spp.)	5%
0603191000	- - - <i>Gypsophila</i> (Lluvia, ilusión) ( <i>Gypsophila paniculata</i> L.)	5%
0603192000	- - - Aster	5%
0603193000	- - - Alstroemeria	5%
0603194000	- - - Gerbera	5%
0603199010	- - - - Lirios	5%
0603199090	- - - - Las demás	5%
0603900000	- Los demás	5%
0604200000	- Frescos	5%
0604900000	- Los demás	5%

**Fuente:** Suplemento del Registro Oficial No. 473 – Lunes 6 de abril del 2015.

**Elaborado por:** Código Orgánico de la Producción, Comercio, e inversiones

### **3 ANÁLISIS DELAS IMPLICACIONES TRIBUTARIAS EN LAS OPERACIONES INTERNACIONALES**

#### **3.1 ANÁLISIS DE LA CONCILIACIÓN TRIBUTARIA Y SUS PRINCIPALES PARTIDAS CONCILIATORIAS**

La empresa presentó su declaración de impuesto por sus operaciones realizadas en el periodo fiscal 2014; en la siguiente conciliación tributaria se detalla la conciliación tributaria, con el análisis de cada partida conciliatoria.

**Tabla 9: Conciliación tributaria del período fiscal 2014 - Florequisa S.A.**

Descripción	Casillero del Formulario 101	Valor Según la Cía.
<b><u>CÁLCULO DE LA PARTICIPACIÓN TRABAJADORES</u></b>		
Utilidad del Ejercicio	801	804,414.78
Pérdida del Ejercicio	802	0.00
<b>Más:</b>		
Ajuste por precios de transferencia	097	0.00
<b>BASE DE CÁLCULO DE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES</b>	<b>098</b>	<b>804,414.78</b>
<b>PARTICIPACIÓN TRABAJADORES</b>	<b>803</b>	<b>120,662.22</b>
<b><u>CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO</u></b>		
<b>UTILIDAD / PÉRDIDA DEL EJERCICIO</b>	<b>801 o 802</b>	<b>804,414.78</b>
<b>Menos:</b>		
Participación a Trabajadores (d)	803	120,662.22
Otras Rentas Exentas (Art. 9 LRTI)	805	9,331.68
<b>Más:</b>		
Gastos no deducibles locales	807	155,474.09
Gastos no deducibles del exterior	808	0.00
Gastos Incurridos para Generar Ingresos Exentos	809	8,884.01
Participación de trabajadores atribuible a ingresos exentos	810	67.15
<b>UTILIDAD GRAVABLE / PÉRDIDA SUJETA A AMORTIZACIÓN EN PERIODOS SIGUIENTES</b>	<b>819 o 829</b>	<b>838,846.13</b>
<b>BASE IMPONIBLE PARA EL IMPUESTO A LA RENTA TARIFA 22% (Art. 37 LRTI; Arts. 47 y 51 RALRTI)</b>	<b>832</b>	<b>838,846.13</b>
<b>BASE IMPONIBLE PARA EL IMPUESTO A LA RENTA TARIFA 12% (Art. 37 LRTI; Arts. 47 y 51 RALRTI)</b>	<b>831</b>	<b>0.00</b>
<b>IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO</b>	<b>839</b>	<b>184,546.15</b>
<b><u>CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR / SALDO A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE</u></b>		
<b>IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO</b>	<b>839</b>	<b>184,546.15</b>
<b>Menos:</b>		
Anticipo Determinado Correspondiente al Ejercicio Fiscal Corriente (e)	841	126,329.13
<b>IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO</b>	<b>842</b>	<b>58,217.02</b>
<b>Más:</b>		
Saldo del Anticipo Pendiente de Pago	844	1,525.17
<b>Menos:</b>		
Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal	845	3,747.54
Retenciones por dividendos anticipados (Art. 126 RALRTI)	847	0.00
Retenciones por ingresos provenientes del exterior con derecho a crédito tributario (f)	848	0.00
Anticipo de Impuesto a la Renta pagado por espectáculos públicos	849	0.00
Crédito Tributario de Años Anteriores	850	0.00
Crédito Tributario Generado por Impuesto a la Salida de Divisas	851	0.00
Exoneración y Crédito Tributario por leyes especiales (b)	852	0.00
<b>SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>	<b>855</b>	<b>55,994.65</b>
<b>SUBTOTAL SALDO A FAVOR</b>	<b>856</b>	<b>0.00</b>

**Fuente:** Declaración impuesto a la renta 2014- Formulario 101

### 3.1.1 Detalle de las principales partidas conciliatorias, importancia y naturaleza

**Utilidad del ejercicio antes de participación a trabajadores e impuesto a la renta.-** Durante el año 2014, la utilidad del ejercicio de la Compañía es de USD\$ 804,414.28. La utilidad relaciona los ingresos percibidos por el cultivo y venta de gypsophila, rosas y clavel miniatura, generalmente destinados al mercado internacional; y los costos y gastos incurridos para la generación de ingresos.

**Tabla 10: Utilidad contable antes de participación a trabajadores e impuesto a la renta**

Ingresos	16,767,842.00
Costos y Gastos	15,963,428.00
Utilidad contable	<b>804,414.00</b>

La utilidad contable de la compañía representa el 4,79 % sobre el total de sus ingresos, es decir a pesar que el valor de ingresos percibidos es aparentemente alto, el importe pagado por costos y gastos representan el 95,20% de los ingresos.

La tasa efectiva de impuesto a la renta en la cual se relaciona la el impuesto causado con la utilidad contable una vez considerada la participación a trabajadores es del 26,99%, es decir, por medio de las partidas conciliatorias la Compañía causa un impuesto a la renta 4.99 % puntos porcentuales por encima de la tarifa normal para sociedades, determinada para el periodo fiscal 2014.

El incremento en la tasa efectiva de impuesto a la renta, se debe principalmente, a las siguientes partidas conciliatorias: rentas exentas, gastos no deducibles, deducciones adicionales, entre otros.

**Otras rentas exentas.-** en la conciliación tributaria se considera como ingreso exento todos aquellos exonerados en el Art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno; el ingreso recibido por la indemnización del seguro que mantiene la Compañía por sus instalaciones es considerado una renta exenta, sin embargo al no mantener por separado dentro de su contabilidad, los costos y gastos incurridos para la generación de dicha renta exenta, se procedió a determinar el gasto no deducible relacionado a la renta exenta según se establece el Art. 47 del Reglamento de Aplicación de Ley de Régimen Tributario Interno.

Al momento de determinar los gastos no deducibles relacionados con dicha renta exenta, utilizando el método propuesto en el Art. 47 antes mencionado, se estaría estimando un gasto no deducible del 95% del total de los ingresos exentos.

Este valor reportado por la compañía se encontraría sobrevalorado en relación a los gastos reales incurridos por la generación del ingreso exento, en ese sentido, se debería realizar un análisis en el que se puede determinar de forma real o aproximada, los costos y gastos incurridos.

**Gastos no deducibles locales.-** los gastos no deducibles son aquellos que no están relacionados con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos, además de aquellos gastos que han superado los límites de deducibilidad establecidos en el Ley de Régimen Tributario Interno.

En el año 2014, la Compañía presenta en la conciliación tributaria US\$155,479 de gastos no deducibles, los cuales representan 1% del total de gastos y costos de ese periodo.

Los principales gastos no deducibles que mantiene la Compañía son como sigue:

- **Gasto relacionado a la provisión por jubilación patronal de los empleados con un tiempo de servicio menor a 10 años -USD\$ 93, 405.00.**

La Compañía bajo estudio actuarial, cuenta con más de 900 empleados. La rotación del personal en las empresas florícolas es alta en relación a otras industrias, por lo cual, la gran mayoría de sus trabajadores no superan los diez años de tiempo de servicio.

- **Gasto relacionado al exceso de la provisión de cuentas incobrables que supera el 10% de la provisión acumulada al 31 de Diciembre del 2014- USD 5, 818.57.**

- **Gasto relacionado a la depreciación por revaluó de propiedad, planta y equipo. USD 45,206.22.-** para el análisis de esta partida conciliatoria se debe remitir al Art. 3 del Decreto Ejecutivo 1180 publicado el 19 de junio del 2012:

*“Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos, la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible, si se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar. En Dirección Nacional Jurídica Departamento de Normativa el*

*caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el revalúo;”*

El mencionado artículo fue derogado por el Art. 3 del Decreto Ejecutivo 1180 publicado el 19 de junio del 2012, sin embargo, el 31 de Diciembre del 2014 fue agregado, en este sentido, no existiría gasto no deducible por la depreciación del revalúo de activos para el periodo fiscal 2013 y 2014 conforme lo establece la Legislación ecuatoriana.

Las empresas tratan de disminuir su riesgo tributario al mínimo posible, con el fin de evitar problemas con el Servicio de Rentas Internas, y generación de glosas en el caso de determinaciones fiscales.

La compañía siguiendo una posición conservadora ha considerado la depreciación por revaluación de activos como una partida conciliatoria para la determinación de la base imponible de impuesto a la renta para el periodo fiscal 2013 y 2014.

- **Gasto por depreciación acelerada de propiedad planta y equipo sin contar la autorización del Servicio de Rentas Internas. USD 2, 336.17**
- **Impuestos, multas y contribuciones USD 5, 241.72**

**Base imponible de impuesto a la renta.-** la tarifa de impuesto a la renta para el periodo fiscal 2014 es el 22% sobre la base imponible. En este sentido el impuesto a la renta correspondiente al periodo fiscal 2014 es de, US\$184,546.15.

De acuerdo al Art. 41 de la Ley de régimen Tributario Interno, se estableció que el pago del anticipo de impuesto a la renta se lo realice de acuerdo a la aplicación de los siguientes porcentajes, considerando ciertas exclusiones y adiciones:

- Total del Activo multiplicado por el 0.04%
- Total del Patrimonio multiplicado por el 0.02%
- Total del Ingreso multiplicado por el 0.04%
- Total del Gasto multiplicado por el 0.02%

El pago de este anticipo, constituiría un impuesto mínimo en el caso que, el impuesto causado sea menor al anticipo determinado según los valores presentados en el formulario 101 de la declaración de impuesto a la renta del periodo fiscal anterior. El anticipo pagado la Compañía es menor que el impuesto causado por lo cual, en este caso en particular no constituiría el impuesto mínimo.

### 3.2 ANÁLISIS DE CUENTAS CONTABLES RELACIONADAS CON OPERACIONES INTERNACIONALES

Las sociedades están obligadas a presentar su declaración de impuesto a la renta en el formulario 101; el formulario es un esquema detallado en casilleros sobre los balances de la Compañía, donde se incluye información de activos, pasivos, patrimonio ingresos y gastos.

Los principales casilleros relacionados con las operaciones internacionales, entendiéndose como tal, a la exportación e importación, se presenta el siguiente

resumen de los casilleros relacionados con operaciones del exterior del formulario 101 “Declaración de impuesto a la renta para sociedades” del periodo fiscal 2014.

**Tabla 11: Declaración de impuesto a la renta para sociedades (Formulario 101) del periodo fiscal 2014**

<b>No. casillero Formulario 101</b>	<b>No. cuenta</b>	<b>Valor en dólares USD</b>
317	Cuentas y documentos por cobrar clientes no relacionados del exterior	1,418,045
6031	Exportaciones netas	16,436,059
7071	Importaciones de materia prima	3,115,795
7332	Comisiones del exterior	29,075
851	Crédito tributario generado por impuesto a la salida de divisas	0.00

**Fuente:** Declaración impuesto a la renta 2014- Formulario 101

### 3.2.1 Análisis de las implicaciones tributarias en la venta y exportación de flores

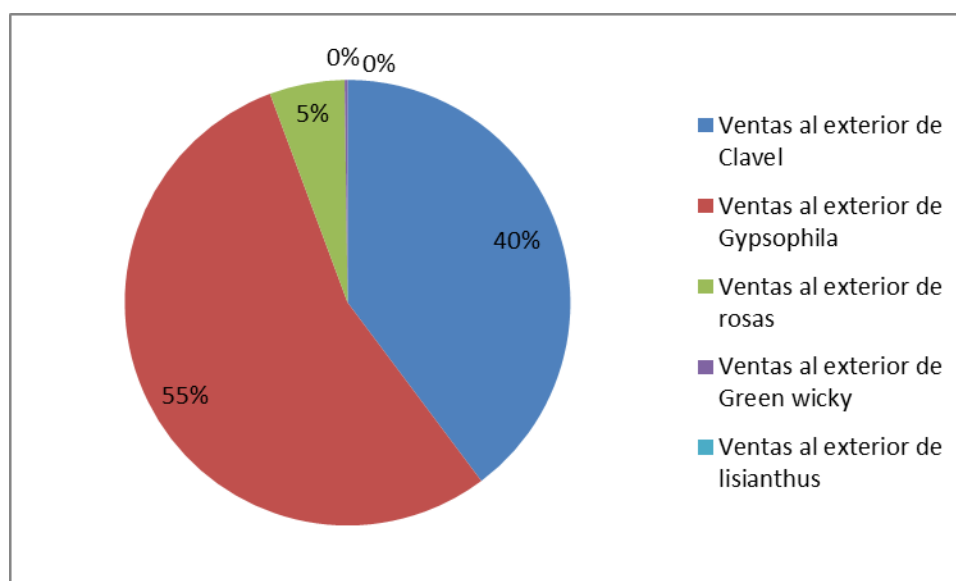
El 99% de las ventas de Compañía son realizadas al exterior. La compañía es considerado exportador habitual según el catastro de exportadores del Servicio de Rentas Internas.

A continuación, se muestra un resumen de las ventas realizadas por la Compañía durante el periodo fiscal 2014.

**Tabla 12: Ventas al exterior por tipo de flor durante el periodo fiscal 2014**

Ventas al exterior de Clavel	<b>6,533,776</b>
Ventas al exterior de Gypsophila	<b>8,971,516</b>
Ventas al exterior de rosas	<b>895,759</b>
Ventas al exterior de Green wicky	<b>34,459</b>
Ventas al exterior de lisianthus	<b>536</b>
<b>TOTAL</b>	<b>16,436.058</b>

**Fuente:** Información contable Florequisa S.A.

**Figura 5: Ventas al exterior por tipo de flor durante el periodo fiscal 2014**

**Fuente:** Información contable Florequisa S.A.

Como se puede observar, la fuerza de ventas de la compañía constituye la venta del clavel y la gypsophila, y en menor cantidad se encuentra la exportación de rosas. El mercado de las rosas se ha visto afectado terriblemente, razón por la cual la compañía ha disminuido notablemente su producción en este tipo de variedad.

### **3.2.2 Análisis de las implicaciones tributarias en las cuentas y documentos por cobrar clientes no relacionados del exterior**

#### 3.2.2.1 Análisis de la situación actual de la empresa

La Compañía mantiene cuentas por cobrar al exterior, relacionadas con la exportación de sus productos. Sus principales clientes se encuentran en Estados Unidos y Rusia.

La política de cobranzas de la Compañía se caracteriza según las el tipo de cliente, las mismas que pueden ser: cliente nuevo o cliente antiguo.

- a. Política de cobro para clientes nuevos.- La modalidad de pago en las ventas a clientes nuevos es prepago; bajo esta modalidad el cliente debe cancelar la totalidad de la factura y consiguiente se procederá al despacho de la mercadería.
- b. Política de cobro para clientes antiguos.- los “clientes antiguos” se ha concedido un plazo de pago de hasta 90 días; sin embargo no se ha establecido multas o interés por el incumplimiento del plazo de pago.

El 99% de las ventas son destinadas a clientes del exterior, en este sentido, la Compañía posee una cuenta bancaria en un banco del exterior como un medio para facilitar el cobro de la venta a clientes

Los clientes del exterior realizan transferencias bancarias a la cuenta en el exterior de la Compañía para la liquidación de sus facturas.

La cuenta bancaria en el Banco del exterior que mantiene la Compañía, es una de las cuentas contables con mayor movimiento dentro del activo corriente, siendo parte del efectivo y equivalente del efectivo; el movimiento se debe, en gran parte, que constantemente la Compañía se encuentra realizando transferencias desde su cuenta del exterior a su cuenta bancaria en un banco local.

#### 3.2.2.2 Identificación de implicaciones tributarias

- La mayor parte de los pagos de las exportaciones son efectuados a hacia la cuenta bancaria en el exterior, ya que son facilidades de pago que la Compañía ofrece a sus clientes.
- Si las divisas relacionadas a los pagos por concepto de dichas exportaciones no ingresan al Ecuador, en el plazo de 180 días calendario de efectuada la exportaciones, se presume haberse efectuado la salida de divisas.
- La Compañía deberá cancelar el ISD presuntivo correspondiente al 5% del total de exportación, de la cual no regresaron las divisas al Ecuador.

- Por las exportaciones no retornadas la país se deberá presentar y pagar la declaración de impuesto a la salida de dividas de forma acumulativa anual, según el noveno dígito del RUC, en el mes de junio del año siguiente.
- La empresa por ser exportadora de bienes está obligada a presentar la declaración respectiva del ISD, aun cuando luego de la liquidación correspondiente no se refleje un impuesto a pagar.
- -El ISD presuntivo se genera en varios momentos dependiendo de la fecha de entrega de la mercadería, fecha de cobro y el tipo de operación.
- La no presentación de la declaración de ISD, origina un riesgo tributario, ya que la Compañía estaría involucrada en el pago de multas y sanciones, como sigue:

**Tabla 13: Cuantía de multas liquidables de acuerdo al tipo de contribuyente**

<b>Cuantía de multas liquidables</b>	<b>Persona Natural obligada a llevar contabilidad</b>	<b>Sociedad con fines de lucro</b>	<b>Contribuyente especial</b>
Por omisión no notificada por la Administración Tributaria.	USD 45	USD 60	USD 90
Por omisión detectadas y notificadas por la Administración Tributaria.	USD 60	USD 90	USD 120
Por omisiones detectadas y juzgadas por la Administración Tributaria.	USD 90	USD 120	USD 180

Fuente: Instructivo de multas pecuniarias y sanciones

A continuación, mediante el siguiente ejemplo, se indica el momento en el que se genera el impuesto a la salida de divisa presuntivo; los datos utilizados, son únicamente considerados para la realización del ejemplo práctico.

**Ejemplo.-**El 15 de enero del 2014, la Compañía exportó USD 158,753 a su cliente en el exterior, el cual le cancela en su cuenta bancaria del exterior el 15 de marzo del 2014; sin embargo la compañía mantiene dicho monto en su cuenta bancaria del exterior hasta el 30 de agosto del 2014.

<b>Tipo de operación</b>	<b>Fecha de entrega</b>	<b>Fecha de cobro</b>	<b>Fecha de retorno de las Divisas al país</b>
Exportación	15/01/2014	15/03/2014	30/08/2014

**Total ISD presuntivo:** USD 7,938.

**Fecha de presunción de la salida de divisas:** 16/ 06/ 2014

**Fecha de presentación y declaración de ISD:** 16/06/2015

**Observaciones:** A pesar que, el cliente cancelo el valor de la exportación, dichas divisas se mantuvieron en la cuenta bancaria del exterior por más de 180 días; la Compañía debe presentar la declaración de impuesto a la salida de divisas presuntivo

### **3.2.3 Análisis de las implicaciones tributarias en los pagos, cuentas y documentos por pagar al exterior**

Las empresas florícolas tiene que realizar varios pagos al exterior ya que la mayoría de sus proveedores se encuentran en domiciliados fuera del país. Los pagos al exterior derivan una serie de obligaciones que las empresas deben cumplir, con el fin de evitar ser sancionados o notificados por la Administración tributaria.

Los pagos al exterior están relacionados con el pago a sus principales proveedores de materia prima, servicio técnico, regalías y otros servicios administrativos.

El objetivo en este trabajo de titulación, es identificar los métodos utilizados por la Compañía para la liquidación de sus obligaciones con sus proveedores del exterior, con el fin e identificar los posibles riesgos tributarios que habría en cada una de las transacciones.

### **3.2.4 Análisis tratamiento contable y tributario sobre regalías o cánones en la importaciones de materia prima**

#### 3.2.4.1 Análisis de la situación actual

La compañía recibe licencias limitadas, conocidas como regalía para la reproducción asexual material vegetal de plantas madres, las mismas que permanecen en el área de propagación.

Las regalías se cancelan dependiendo de la variedad que se pretende cultivar y además considerando el “contrato de acuerdos” que se mantenga con los obtentores o “breeders” de las variedades.

Los breeders son laboratorios especializados, generalmente con base en Europa, encargados en crear nuevos tipos de flores mediante procesos de investigación biogenética.

Los pagos por el uso de las variedades de flores de exportación representan cerca del 30% de los costos de producción inicial.

Algunas empresas han considerado exagerados los costos pagados por el uso de la propiedad intelectual de la variedad, sin embargo, según Dean Rule, representante de las firmas holandesas Terra Nigra y Spek Rose Breeding asegura que, en promedio, un campo bien trabajado gana de seis a siete veces más de lo que invierte en regalías.

A pesar, que los floricultores consideran que las regalías es un valor exagerado, ya que en muchos de los casos su costo es mayor al de la planta madre, se adaptan a los condiciones propuestas en los acuerdos, ya que requieren mantener la calidad de sus cultivos. El pago y tipo de regalía depende esencialmente de los términos y condiciones que se han pactado en los contratos con los diferentes “breeders”.

La empresa bajo revisión mantiene cultivado en sus terrenos principalmente 3 tipos de flores: claveles, gypshophila y rosas; y en cada una el pago por el uso de regalías es diferente.

Los métodos y formas de pagos utilizados por la Compañía para el pago de regalías son los siguientes:

- a. **Pago de regalía por unidad de materia prima importada.-** en la importación de claveles el pago de regalías se lo realiza al momento de la importación de la plantas madres por cada unidad; el tipo de regalía depende de la variedad importada y en promedio su costo duplica al

costo de la planta madre. La regalía pagada por la variedad de claveles se encuentra en promedio en USD 0.30.

En las declaraciones de aduanas de la compañía se ha observado que el valor pagado por regalías no es incluido en el valor de aduana, ya que el pago se lo realiza mediante otra factura independiente a la factura utilizada para la liquidación de los impuestos aduaneros.

La declaración de importación aduanera, se la realiza considerando los rubros que se muestran a continuación:

**Tabla 14: Determinación del cálculo de impuestos aduaneros en la importación de esquejes y plantas madres**

	<b>Concepto</b>	<b>DAU Según Compañía Valor En dólares USD</b>	<b>DAU Según Normativa Tributaria vigente Valor En dólares USD</b>
(=)	Valor FOB	2,084.00	2,084.00
(+)	Flete	236.2	236.2
(+)	Seguro	23.2	23.2
(+)	Ajustes(canones o regalías)		4,525.00
(=)	Valor en aduana	<b>2,343.40</b>	<b>6,868.40</b>
(=)	Fondinfa	11.72	34.342
(=)	IVA	281.21	824.21
(-)	Liberación de IVA	-281.21	-824.21
	Total Tributos	11.72	34.342

(\*)Los valores y datos utilizados son aproximados a la realidad en base a las declaraciones aduaneras de la compañía en estudio.

**Fuente:** Declaración de Impuestos aduaneros de la Compañía en estudio

**b. Regalías por hectárea física por año:** el pago de la regalía se realiza por cada hectárea física de cultivo, conforme lo pactado en el acuerdo de licencia de auto propagación.

El pago de este tipo de regalías se lo realiza al final de cada trimestre, con un crédito de hasta 75 días plazo.

Para el cálculo de la regalía, se ha establecido una tabla referencial, donde se considera el total de hectáreas física cultivas y una tasa original por hectárea física por año cultivada.

**Tabla 15: Tasa referencial para el cálculo del pago de regalías por hectárea física**

<b>TOTAL DE HECTÁREA FÍSICA</b>	<b>Tasa Original por una hectárea física por año</b>	<b>Tamaño descuento por una hectárea física por año</b>
Hasta 5 Hectáreas físicas	USD 19, 500	USD 16,575
5-10 Hectárea física	USD 19, 300	USD 16,405
10-15 hectárea física	USD 19, 000	USD 16,150
15-25 hectárea física	USD 18, 824	USD 16,000
25 y más hectáreas físicas	USD 17, 880	USD 15,200

(\*) La información utilizada es estrictamente confidencial, por lo cual se ha utilizado datos aproximados.

**Fuente:** Acuerdo de Licencia de auto propagación

**Elaborado por:** Acuerdo de Licencia de auto propagación – Apéndice “A”

La compañía cancela una vez al año el valor de la regalía, considerando para el cálculo, el valor promedio del número de hectáreas físicas cultivadas por cada semana durante todo el año.

El proceso productivo de las flores es escalonado, es decir, las áreas productivas son trabajadas en diferentes épocas del año, con el fin de obtener una producción permanente.

Las empresas florícolas llevan el control de su proceso productivo a través de las semanas que contiene un año, es decir 52 semanas; en cada semana se hace una medición de las hectáreas físicas cultivadas con el fin de que, al terminar el año se puede determinar el valor promedio de hectáreas cultivadas.

#### 3.2.4.2 Identificación de implicaciones tributarias

- La valoración del valor de aduana promulgado por la OMC, indica que, el valor correspondiente a las regalías a los obtentores de las variedades debe ser ajustado al valor en aduana, en los casos que este no incluya.
- A pesar, que las importaciones no se encuentran sujetas al valor de la fuente; el valor de las regalías liquidadas al momento de la importación está sujeto a la retención en la fuente del 22%.
- Independientemente si, la regalía se cancela al momento de la importación o de forma separada, el importador deberá reconocer dicho valor al momento de determinar el valor en aduana de la declaración aduanera de importación.

- Al no incluir el valor de la regalía en la declaración aduanera de importación se estaría subvalorando el valor de la mercadería. En el caso que al momento de un proceso de aforo, tal como lo menciona la literal k. del Art. 190 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones: *“La sobrevaloración o subvaloración de las mercancías cuando se establezca en un proceso de control posterior. La existencia de mercancías no declaradas cuando se determine en el acto de aforo”* se considerará que se efectuó una contravención aduanera.
- El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones define al Aforo como un proceso que consiste en una determinación tributaria a través de la verificación electrónica, física o documento del origen naturaleza, cantidad, valor, peso, medida y clasificación arancelaria de la mercancía. La Administración Aduanera establece una multa equivalente de trescientos por ciento (300%) del valor en aduana de las mercancías no declaradas o de la diferencia entre el valor declarado y el valor en aduana de las mercancías según corresponda.
- Si la Compañía desconoce el valor por concepto de regalía que tiene que incluir al valor en aduana al momento de presentación de la declaración aduanera de importación, puede solicitar autorización a la SENAE para la presentación de una declaración sustitutiva. El Artículo 145 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e

Inversiones establecen la posibilidad de presentar una declaración sustitutiva a fin de corregir los errores de buena fe en las declaraciones aduaneras cuando éstos impliquen una mayor recaudación.

A continuación, se presenta un ejemplo para el correcto cálculo del ajuste por regalías en el valor en aduana de los bienes importados aplicando para ello, el pago de regalías por hectárea cultivada.

<b>Hectáreas cultivadas por semana de producción</b>											
10	11	12	13	14	15	16	17	18	19		
semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana		
20	20	20	21	21	20	20	21	19	20		
20	21	22	23	24	25	26	27	28	29		
semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana		
19	19	19	19	19	19	19	19	19	20		
30	31	32	33	34	35	36	37	38	39		
semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana		
18	18	18	18	18	18	18	18	18	18		
40	41	42	43	44	45	46	47	48	49		
semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana	semana		
19	19	19	19	19	19	19	19	19	19		
50	51	52									
semana	semana	semana									
18	18	18									

**Datos para el ejemplo de cálculo de regalías por hectárea física.**

- Hectárea física promedio: 18.86
- Valor a pagar por hectárea cultivada.- USD 18,824 por hectárea física.
- Total a pagar por regalía en el año.- USD 335,020.

**Observaciones.-** La Compañía debe cancelar USD 335,020 por concepto de regalías, sin embargo para realizar el ajuste correspondiente en la declaración aduanera, es recomendable que se asigne por proporción el valor de la regalía a cada planta madre importada.

### 3.2.4.3 Límite de deducibilidad pago de regalías por sociedad domiciliadas no en el Ecuador a sus partes relacionadas

A partir del año fiscal 2015, de acuerdo a la Ley de Incentivo a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, se estableció que:

*Agregado por el num. 17 del Art. 8 de la Ley s/n, R.O. 405-S: El límite en el pago de regalías por sociedades domiciliadas o no en el Ecuador a sus partes relacionadas, el cual no puede ser superior al 20% de la base imponible de impuesto a la renta más el valor de dichos gastos, siempre y cuando dichos gastos correspondan a la actividad.*

La Compañía durante el 2014, no tenía contratos de pagos de regalías con partes relacionadas, sin embargo, se planteó un supuesto para el cálculo del gasto no deducible en el pago de regalías a relacionadas. Con este supuesto se trata de identificar, en valores aproximados, el incremento en los gastos no deducibles y tasa efectiva de impuesto a la renta, en el caso que la compañía supere el límite de deducibilidad considerando que el pago lo realice a partes relacionadas.

**Tabla 16: Determinación del límite de deducibilidad por el pago de regalías a partes relacionadas**

Descripción		Valor
<b>Base imponible:</b>		
Base imponible del Impuesto a la Renta más el valor de los gastos en regalías con partes relacionadas.	{1}	1,154,435.00
Porcentaje de deducción máximo	{2}	20.00%
<b>Máximo de gastos en regalías con partes relacionadas, deducibles</b>		<b>230,887.00</b>
Gastos por regalías con partes relacionadas según declaración	{3}	350,020.00
(-) Gastos por regalías tomados como no deducibles con partes relacionadas (b)	{4}	119,133.00
(=) Gastos por regalías con partes relacionadas tomados como deducibles en la declaración del Impuesto a la Renta	{5}={3}-{4}	230,887.00
<b>Diferencia - Exceso de gastos deducibles (d)</b>		<b>119,133.00</b>

La compañía tendría un gasto no deducible de USD119.133 por el pago de regalías a proveedores que son partes relacionadas. Es decir los gastos no deducibles aumentarían en 76% en comparación con el año anterior, por lo cual la tasa efectiva de impuesto a la renta aumentaría significativamente.

### 3.2.5 Análisis de las implicaciones tributarias en pagos al exterior

El tratamiento y cuidado en el cultivo, siembra y cosecha de la planta es esencial, ya que al ser seres vivos requieren de una mayor atención a diferencia de los procesos productivos en las empresas industriales.

Los cultivos se pueden ver afectados por las plagas y enfermedades, por lo cual la compañía como medida de conservación de su calidad y control, mantiene proveedores internacionales calificados.

Entre los principales materiales, insumos y servicios que obtiene la compañía de proveedores del exterior, son los siguientes:

1. Fertilizantes,
2. Servicios técnicos,
3. Capacitaciones,
4. Materiales de riego,
5. Mangueras y válvulas, y
6. Capuchones.

#### 3.2.5.1 Identificación de implicaciones tributarias

La compañía ha estado realizando sus pagos a través del sistema financiero, sin embargo, en algunos casos no se ha procedido a la retención de impuesto a la renta en los pagos al exterior, ya que al mantener una cuenta bancaria en el extranjero proceden a realizar los pagos a través del sistema financiero en el exterior; de igual forma, en algunos casos utilizan el método de la compensación.

A continuación, se presenta las implicaciones tributarias que existen en estas transacciones mediante un ejemplo aplicable a la Compañía.

**Ejemplo.-** La empresa AbonagroLtda localizada en Israel, provee de servicios de capacitación y servicio técnico en los canales de riego a los empleados de la florícola. La Compañía, por lo general, requiere 2 veces al año la prestación de dicho servicio por parte de su proveedor. La prestación de los servicios se la realiza en los meses de abril y junio, por un total de USD 35000 cada una, las cuales deben ser canceladas conjuntamente hasta el 30 de agosto del año en curso. La compañía extranjera ha solicitado el pago completo de la factura emitida, es decir no acepta que se le realicen ningún tipo de retenciones, en este sentido, el contador únicamente ha solicitado el pago de USD 35,000 a través del Sistema Financiero.

Se presenta tres escenarios con las implicaciones tributarias respectivas en cada caso, con el fin de conocer, como afecta el pago de tributos en las operaciones internacionales que mantiene la compañía.

### **Análisis del escenario No. 1**

En el primer escenario, el proveedor del servicio acepta que se efectuó la retención en la fuente de impuesto a la recta correspondiente del total del servicio prestado.

**Tabla 17: Análisis del escenario No. 1**

<b>Concepto</b>	<b>Valor en Dólares US</b>
Valor Factura incluido IVA.	39,200.00
Retención del impuesto al valor agregado 100%	(4,200.00)
Retención en la fuente de impuesto a la renta 22%	(7,700)
Valor a liquidar	<b>27,300.00</b>

**Contabilización**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
Gasto servicio técnico	35,000.00	
IVA Compras	4,200.00	
Retención IVA por pagar		4,200.00
Retención en la fuente por pagar		7,700.00
Bancos		27,300.00

Al efectuarse de esa manera la operación, no existiría una partida conciliatoria en este movimiento, es decir no habría la generación de gastos no deducibles.

El escenario planteado constituiría el método ideal para la Compañía, sin embargo, solo en pocas ocasiones los proveedores del exterior aceptan que su pago sea disminuido con la entrega de comprobantes de retención, ya que no tendrían validez en su país de residencia.

La Normativa Tributaria ecuatoriana, se considera un gasto deducible los pagos al exterior siempre que:

1. Las facturas del exterior se encuentren debidamente sustentadas con liquidaciones de compras de bienes y servicios.

2. La compañía actuó como agente de retención en la fuente del impuesto a la renta. El porcentaje establecido para la retención del impuesto a la renta es del 22%.

### Análisis del escenario No. 2

El proveedor del exterior no acepta que la compañía le efectuó la retención en la fuente del impuesto a la renta del 22%; por este motivo la Compañía decide asumir el valor correspondiente de la retención.

**Tabla 18: Análisis del escenario No. 2**

Concepto	Valor en Dólares US
Valor Factura incluido IVA 12%	39,200
Retención del impuesto al valor agregado 100%	(4,200)
Retención en la fuente de impuesto a la renta 22%	<u>(7,700)</u>
Valor a liquidar	<b>35,000</b>

### Contabilización

	Debe	Haber
Gasto servicio técnico	35,000	
Gasto de retenciones asumidas	7,700	
IVA Compras	4,200	
Retención IVA por pagar		4,200
Retención en la fuente por pagar		7,700
Bancos		35,000

El valor asumido por la Compañía correspondiente a la retención del impuesto, constituye un gasto no deducible para la determinación del impuesto a la renta.

En el caso que, no se realice la retención del impuesto a la renta, el gasto total del servicio deberá ser considerado como un gasto no deducible, además que como se indica en el Art. 50 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se deberá cancelar el valor de la retención considerando una multa equivalente al valor total de las retenciones que debiendo hacérselas no se efectuaron, más el 100% de las mismas de recargo y el valor que correspondería a los intereses de mora. Es decir si esta acción es notificada por el Servicio de Rentas Internas las multas y recargos tributarios, se constituirían de la siguiente manera:

Determinación de multa de recargo e interés de mora por retenciones no realizadas:

- Valor a pagar por retención no realizada
- **Multa:** 100% de recargo de las retenciones de que debiendo hacérselas, no se efectuaron
- **Intereses de mora:** el interés anual equivalente a 1.5 veces la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción.

Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo.

**Tabla 19: Tasa de intereses trimestrales por mora tributaria**

AÑO / TRIMESTRE	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Enero – Marzo	0,824	0,904	1,340	1,143	1,149	1,085	1,021	1,021	1,021	1,024	1,140
Abril – Junio	0,816	0,860	1,304	1,155	1,151	1,081	1,021	1,021	1,021	0,914	
Julio – Septiembre	0,780	0,824	1,199	1,155	1,128	1,046	1,021	1,021	1,024	1,088	
Octubre - Diciembre	0,804	0,992	1,164	1,144	1,130	1,046	1,021	1,021	0,983	1,008	

Fuente: Banco Central del Ecuador  
Elaboración: Centro de Estudios Fiscales

### Análisis del escenario No. 3

La compañía del exterior acepta que se facture el servicio utilizando el método del “gross up”, con el fin de no alterar el líquido a recibir.

**Tabla 20: Análisis del escenario No. 3**

#### Contabilización

	Debe	Haber
Gasto servicio técnico	35,000.00	
Gasto retenciones asumidas	9,872	
IVA Compras	5,385	
Retención IVA por pagar		5,385.00
Retención en la fuente por pagar		9,872.00
Bancos		35,000.00

Si, la Compañía considera que este es el método más adecuado, tendría un gasto no deducible por USD 9,872 ya que el valor de las retenciones en la fuente de impuesto a la renta fueron asumidas por la Compañía local. Al proveedor se le cancelará el valor total de la factura, sin efectuarle retención de ningún tipo.

Después de analizar los escenarios planteados, hemos observado que el valor de las retenciones asumidas, encarecen a los servicios que la

compañía importa del exterior, al igual que los gastos no deducibles en referencia a las retenciones asumidas, generarían un impuesto causado mayor, convirtiendo que la utilidad de los accionistas se vea afectada y la tasa efectiva de impuesto a la renta aumente.

### **3.2.6 Crédito Tributario para la liquidación del impuesto a la renta por el pago del Impuesto a la salida de divisas (ISD)**

La compañía realiza las importaciones de plantas madres dependiendo de los pedidos de sus clientes, temporada y el stock que mantiene en los cuartos fríos.

El pago a sus proveedores, se lo realiza a través del sistema financiero el mismo que se encarga en realizar la retención. La institución del Sistema Financiero que realice la retención mantendrá dichos fondos en una cuenta única hasta la fecha que deban ser transferidos a la cuenta respectiva del Servicio de Rentas Internas en el Banco Central del Ecuador.

Durante el 2014, la compañía realizó la importación de las materias primas, conforme se indica en el cuadro adjunto.

**Tabla 21: Determinación del impuesto a la salida de divisas en la importación de esquejes de clave**

<b>Importaciones del año 2014</b>				
<b>Partida arancelaria</b>	<b>Detalle</b>	<b>Aplica al Crédito tributario</b>	<b>Valor en Dólares</b>	<b>Impuesto a la salida de divisas</b>
0602109000	Esquejes de clavel sin raíz	SI	314,608.40	15,730.42
0602901000	Esquejes de clavel enraizados	SI	248,274.00	12,413.70
		<b>Total</b>	<b>3,380,931.40</b>	<b>169,046.57</b>

No obstante, únicamente por las partidas arancelarias que se encuentran en el Listado que para el efecto emite el Comité de Política Tributaria podrá ser utilizado como crédito tributario el total del valor pagado por concepto de impuesto a la salida de divisas.

Adelante, se complementa el mencionado análisis con la elaboración de los presuntos escenarios de acuerdo al tratamiento del crédito tributario que se aplique en la empresa, con el fin de identificar las implicaciones tributarias y analizar los beneficios que podría obtener la compañía si se aplicase de manera adecuada el crédito tributario por el impuesto a la salida de divisas.

**Tabla 22: Conciliación tributaria comparativa para el periodo fiscal 2014, considerando el crédito tributario por ISD**

Descripción	Valor Según la Cía.	Valor considerando el Crédito Tributario por ISD
<b><u>CÁLCULO DE LA PARTICIPACIÓN</u></b>		
<b><u>TRABAJADORES</u></b>		
Utilidad del Ejercicio	804,414.78	832,558.90
Pérdida del Ejercicio	0	0
<b>Más:</b>		
Ajuste por precios de transferencia	0	0
<b>BASE DE CÁLCULO DE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES</b>	<b>804,414.78</b>	<b>832,558.90</b>
<b>PARTICIPACIÓN TRABAJADORES</b>	<b>120,662.22</b>	<b>124,883.84</b>
<b><u>CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO</u></b>		
<b>UTILIDAD / PÉRDIDA DEL EJERCICIO</b>	804,414.78	832,558.90
<b>Menos:</b>		
Participación a Trabajadores (d)	120,662.22	124,883.84
Otras Rentas Exentas (Art. 9 LRTI)	9,331.68	9,331.68
<b>Más:</b>		
Gastos no deducibles locales	155,474.09	155,474.09
Gastos no deducibles del exterior	0	0
Gastos Incurridos para Generar Ingresos Exentos	8,884.01	8,884.01
Participación de trabajadores atribuible a ingresos exentos	67.15	67.15
<b>UTILIDAD GRAVABLE / PÉRDIDA SUJETA A AMORTIZACIÓN EN PERIODOS SIGUIENTES</b>	<b>838,846.13</b>	<b>862,768.64</b>
<b>BASE IMPONIBLE PARA EL IMPUESTO A LA RENTA TARIFA 22% (Art. 37 LRTI; Arts. 47 y 51 RALRTI)</b>	<b>838,846.13</b>	<b>862,768.64</b>
<b>BASE IMPONIBLE PARA EL IMPUESTO A LA RENTA TARIFA 12% (Art. 37 LRTI; Arts. 47 y 51 RALRTI)</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO</b>	<b>184,546.15</b>	<b>189,809.10</b>
<b><u>CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR / SALDO A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE</u></b>		
<b>IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO</b>	184,546.15	189,809.10
<b>Menos:</b>		
Anticipo Determinado Correspondiente al Ejercicio Fiscal Corriente (e)	126,329.13	126,329.13
<b>IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO</b>	<b>58,217.02</b>	<b>63,479.97</b>
<b>Más:</b>		
Saldo del Anticipo Pendiente de Pago	1,525.17	1,525.17
<b>Menos:</b>		
Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal	3,747.54	3,747.54
Crédito Tributario Generado por Impuesto a la Salida de Divisas	0	28,144.12
<b>SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>	<b>55,994.65</b>	<b>33,113.48</b>
<b>SUBTOTAL SALDO A FAVOR</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Tasa efectiva de Impuesto a la renta	26.99%	26.82%

En base a la revisión realizada a los documentos proporcionados por la Compañía, se plantea una propuesta de conciliación tributaria en la cual los incentivos tributarios son utilizados para la liquidación del impuesto causado de la Compañía.

A pesar que la tasa efectiva de impuesto a la renta tiene una diminuta variación, la liquidez de la compañía para el pago de los impuestos, disminuye en USD 28,144.12 es decir la Compañía debería haber cancelado 59% menos del impuesto a la renta pagado.

#### 3.2.6.1 Identificación de implicaciones tributarias

- La compañía a realizar sus pagos a través del sistema financiero, disminuye su riesgo tributario por el pago del Impuesto a la salida de divisas.
- El pago del ISD por las subpartidas arancelarias 0602109000 y 0602901000, puede ser utilizado como crédito tributario en la liquidación del impuesto a la renta.
- El contribuyente al no obtener o trasladar el crédito tributario por ISD, para la liquidación de impuesto a la renta, deberá considerar como gasto no deducible dicho valor en la determinación de la conciliación tributaria como se menciona en el Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

- El crédito tributario de años anteriores, que fue enviado al gasto no puede ser objeto de devolución, aun si su tiempo de prescripción no culmine.
- A pesar que, no todas las partidas arancelarias utilizadas por la Compañía en la importación de la materia prima se encuentran en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria, se debe realizar una clasificación con el fin de determinar si dicho gasto será enviado al costo, gasto o crédito tributario.

### 3.3 ANÁLISIS DEL RIESGO FISCAL DE ACUERDO A LAS IMPLICACIONES TRIBUTARIAS IDENTIFICADAS EN LAS OPERACIONES CON EL EXTERIOR

#### **3.3.1 Determinación del riesgo fiscal**

El riesgo fiscal se define como la “posibilidad de que a un sujeto pasivo de un tributo le sean exigidos importes adicionales de pago en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias” (Rodriguez, Rojí, Rojí, & Sanchez Gonzalez, 2014), como consecuencia de la no aplicación o de la aplicación inadecuada de una norma tributaria.

La existencia de riesgo fiscal puede ser consecuencia de prácticas económicas y contables poco recomendables, pero también es debido a la complejidad del sistema tributario, sus continuas modificaciones, la interpretación errónea de preceptos, el cambio de doctrina oficial interpretativa o la utilización de planificaciones fiscales agresivas.

### **3.3.2 Importancia de la determinación del riesgo fiscal**

La evaluación y el reconocimiento del riesgo fiscal permiten construir planes de acción, incluir controles, y tomar medidas para mitigar, transferir y en algunos casos aceptar los riesgos, dependiendo de las condiciones y situación de la empresa en evaluación.

A través del análisis de los riesgos fiscales, se conoce sobre posibles responsabilidades administrativas o penales para el contribuyente, debido al incumplimiento de sus obligaciones tributarias. Si durante la evaluación del riesgo fiscal, se determina posibles contingencias, de alto impacto y de alta probabilidad de detección durante un proceso de determinación o Auditoría tributaria, es importante que la empresa considere dicha contingencia en sus Estados Financieros, hasta la fecha de prescripción de la misma.

### **3.3.3 Metodología de aplicación para el análisis de los riesgos fiscales**

Existen varias metodologías para el análisis de los riesgos fiscales, y las mismas pueden variar dependiendo de los resultados que se espera sobre esta evaluación. De manera general un proceso de análisis de riesgo consiste en los siguientes pasos:

- a. Estimación de la importancia del riesgo
  
- b. Evaluación de la probabilidad (frecuencia) de que se materialice el riesgo

- c. Análisis de cómo ha de gestionarse el riesgo; es decir, debe realizarse una evaluación de las medidas a adoptarse.

#### 3.3.3.1 Medición de los riesgos

Para la determinación del riesgo fiscal, en este trabajo de disertación se consideró la probabilidad de detección y el impacto de la ocurrencia de un acontecimiento, independientemente de los controles que puedan existir para abordarlo.

##### **Probabilidad de detección**

La medición de la probabilidad de detección puede ser: muy probable, probable o poco probables; estos niveles se han definido de acuerdo a la experiencia en procesos de determinación tributaria, considerando los principales puntos de revisión que efectúa la administración tributaria al momento de aplicación de sus controles.

En los últimos años, las herramientas tecnológicas, la automatización de los procesos, las declaraciones vía internet y el acceso a la información, facilita a la Administración Tributaria realizar un control y seguimiento a la información reportada por los contribuyentes; además que, el uso de herramientas tecnológicas ayudan a que se realice “cruces de información” para la detección de diferencias en la información tributaria entre los contribuyentes.

Los 3 niveles de probabilidad de detección se clasifican como se muestra en el cuadro adjunto.

**Tabla 23: Valoración del nivel de probabilidad de detección por parte de la Administración Tributaria**

<b>PROBABILIDAD DE DETECCIÓN</b>	<b>DEFINICIÓN</b>	<b>VALOR</b>
<b>MUY PROBABLE</b>	Ha ocurrido más de una ocasión, de acuerdo a experiencias, en procesos de determinación tributaria y según la documentación disponible de la Compañía existen altas probabilidades que se evidencie el hecho.	3
<b>PROBABLE</b>	Ha ocurrido en procesos de determinación tributaria y a través de documentación que dispone la Compañía, podría evidenciarse.	2
<b>POCO PROBABLE</b>	Evento posible en procesos de determinación, pero difícil de detectar a través de revisión de documentación	1

### **Potencial impacto en la transacción**

El potencial impacto de la transacción equivale a indicar el factor económico y legal que derivaría en el caso que ocurra el riesgo. El potencial impacto se califica en tres niveles: alto medio y bajo.

Los 3 niveles de impacto se clasifican como se muestra en el cuadro adjunto.

**Tabla 24: Valoración del impacto tributario en la transacción**

<b>Evaluación</b>	<b>3</b>	<b>2</b>	<b>1</b>
<b>Calificación</b>	<b>Alto</b>	<b>Medio</b>	<b>Bajo</b>
<b>Definición</b>	- Impacto financiero significativo	- Pérdidas financieras moderadas	- Genera pérdidas financieras no materiales

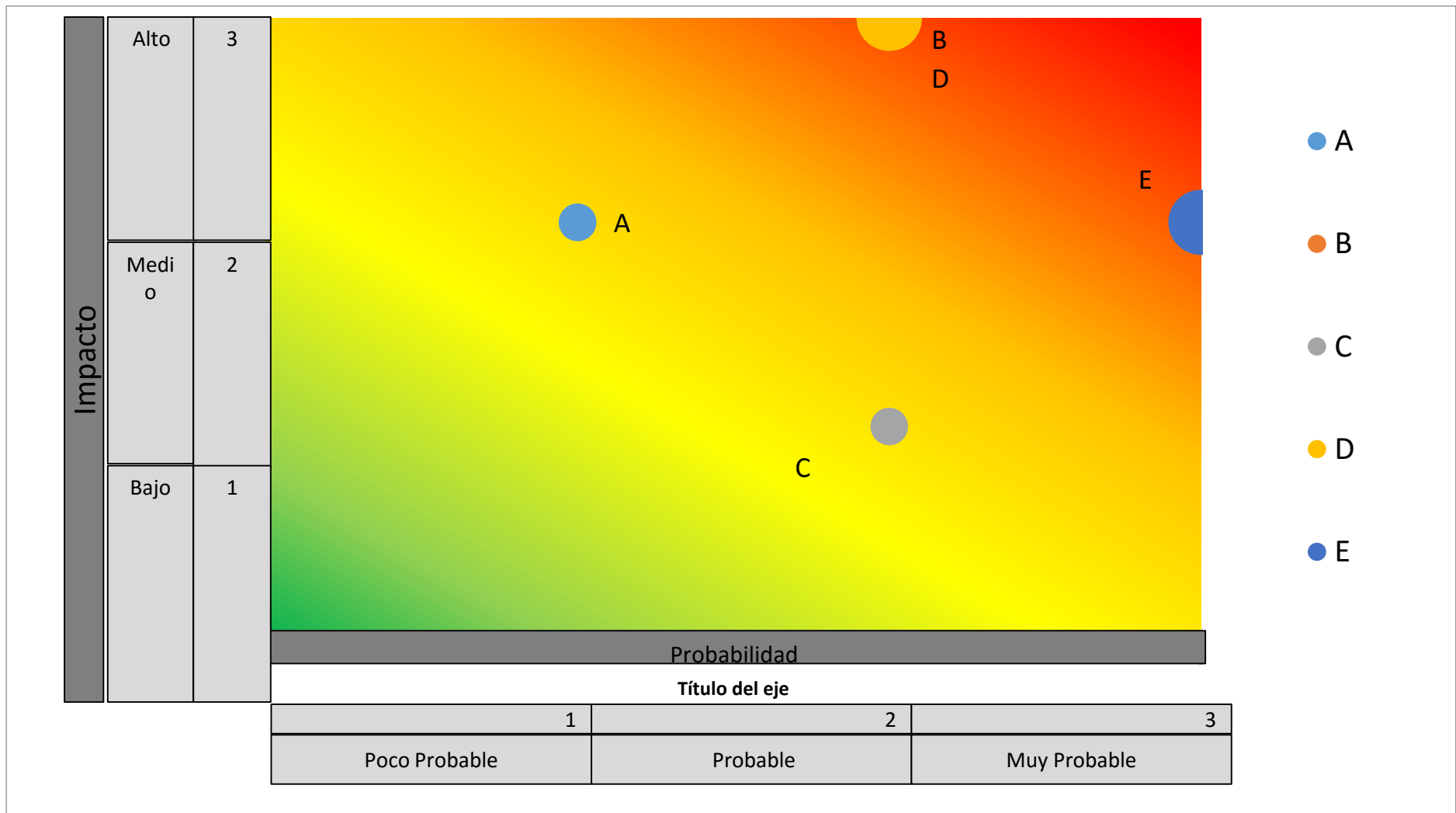
En concordancia con las definiciones y criterios mencionados, se realiza un análisis del riesgo tributario identificado en las operaciones del exterior analizadas con detenimiento en puntos anteriores.

El objetivo de este análisis es brindar a la Compañía bajo estudio una visión general de los riesgos tributarios y el impacto económico que los mismos pueden tener sobre los resultados de la Compañía; con el fin que se puede identificar planes de acciones, controles internos para minimizar o mitigar los riesgos identificados en las operaciones con proveedores y clientes del exterior.

**Tabla 25: Identificación de la probabilidad de detección y potencial impacto en las transacciones con clientes y proveedores del exterior**

<b>Riesgo Fiscal</b>	<b>Detalle del Riesgo</b>	<b>Descripción del Riesgo</b>	<b>Probabilidad de Detección</b>	<b>Potencial Impacto en la transacción</b>	<b>Riesgo Fiscal</b>
A	Divisas no ingresadas al país en exportación de bienes dentro de los 180 días	La Normativa Tributaria establece que si las divisas relacionadas a los pagos por concepto de dichas exportaciones no ingresan al Ecuador, en el plazo de 180 días calendario de efectuada la exportaciones, se presume haberse efectuado la salida de divisas. La Compañía deberá cancelar el 5% de impuesto a la salida de divisas presuntivo.	1	2	2
B	Subvaloración del valor en aduana - No se incluye el valor de las regalías en el valor de aduana en la importación de materia prima	La Compañía no ajusta en el valor en aduana, el valor pagado o por pagar relacionado con las regalías de esquejes y plantas madres al momento de la importación. No se efectuó el valor correspondiente de la retención por el pago de regalías La multa corresponde al 300% del valor no declarado.	2	3	6
C	Presentación de declaraciones de impuesto a la salida de divisas en la exportación de bienes	La empresa por ser exportadora de bienes está obligada a presentar la declaración respectiva del ISD, aun cuando luego de la liquidación correspondiente no se refleje un impuesto a pagar. De acuerdo al instructivo de multas pecuniarias, la compañía debería cancelar la multa respectiva por cada declaración no presentada al Servicio de Rentas Internas.	2	1	2

<b>Riesgo Fiscal</b>	<b>Detalle del Riesgo</b>	<b>Descripción del Riesgo</b>	<b>Probabilidad de Detección</b>	<b>Potencial Impacto en la transacción</b>	<b>Riesgo Fiscal</b>
D	Gasto no deducible por no utilización del crédito tributario por el pago de Impuesto a la Salida de Divisas	<p>La Compañía tiene derecho al uso del crédito tributario por las subpartidas arancelarias: "0602109000" y 0602901000".</p> <p>Si la Compañía registra al gasto el valor del crédito tributario del cual tenía derecho deberá ser considerado gasto no deducible para la determinación del impuesto a la renta del periodo en curso.</p>	2	3	6
E	Pagos al exterior sin retención en la fuente de Impuesto a la Renta	<p>La compañía no efectuó las retenciones en la fuente en la importación de servicios.</p> <p>Existe el incumplimiento por parte del contribuyente sobre sus obligaciones como agente de retención.</p> <p>Las retenciones asumidas por la Compañía, se consideran gastos no deducibles para la determinación de impuesto a la renta.</p> <p>Cuando no se emite el comprobante de retención respectivo se debe cancelar un recargo del 100% del valor de la retención, más el valor de la retención y además los intereses de mora hasta la fecha de cumplimiento de dicha obligación</p>	3	2	6



**Figura 6: Análisis del riesgo fiscal en las operaciones internacionales de una empresa florícola**

Como se observa en el presente gráfico de color, las implicaciones tributarias en las operaciones internacionales de una empresa florícola son en su mayoría muy probables que sean detectadas por la Administración Tributaria en el caso de una Auditoría Tributaria o en procesos de control llevados a cabo por dichos organismos. De igual manera, se puede observar que el impacto que dichas transacciones oscila entre “medio” y “alto”; sin embargo el impacto de la transacción dependería del monto de la transacción, y en el caso de operaciones internacionales las transacción llevadas a cabo son por montos altos, por lo cual el impacto es significativo.

### 3.4 MANUAL DE APLICACIÓN DE INCENTIVOS Y BENEFICIOS TRIBUTARIOS EN LAS EMPRESAS FLORÍCOLAS

#### **3.4.1 Introducción**

El sector florícola en el Ecuador, ha sido una de las principales fuente de ingresos y empleo; sin embargo el mismo ha sido afectado por varias leyes, regulaciones, y acuerdos que han intervenido en su competitividad en el mercado.

Es importante considerar que el principal mercado del sector florícola son clientes del exterior, razón por la cual su competencia no se limita al mercado local, sino, a empresas florícolas del exterior, como son las empresas establecidas en Colombia.

La recaudación de impuestos, es un medio de financiamiento del Estado, sin embargo el pago de los mismo no deberían ser una barrera para que las empresas ecuatorianas pierdan su competitividad en el exterior.

Se ha diseñado este manual, con el fin de ayudar a las empresas florícolas, ya sean estas grandes y pequeñas, a cumplir sus obligaciones impositivas del Estado con eficiencia, con el fin de aumentar sus rendimientos, sin entrar ámbitos de evasión o elusión.

### **3.4.2 Objetivos**

- Indicar procedimientos y guías para el cumplimiento tributario según lo estipulado en Leyes, Reglamentos y Códigos Tributarios, sin entrar en ámbitos de evasión y elusión.
- Incluir los incentivos y beneficios tributarios establecidos en la legislación ecuatoriana tributaria aplicables a las empresas florícolas.
- Abordar temas de interés y actualización que han sido objeto de varios cambios tributarios en el sector florícola.

### **3.4.3 Alcance**

Recomendar a las empresas florícolas ecuatorianas las técnicas adecuadas para el cumplimiento tributario a través de un manual tributario, basándose en la Legislación ecuatoriana vigente.

### 3.4.4 Liquidación del impuesto a la renta para sociedades del sector florícola

Las empresas florícolas debido al giro y estructura de negocio, por estar relacionados a operaciones con el exterior de una forma estrecha deben considerar los siguientes conceptos al momento de la preparación de la declaración de impuesto a la renta con respecto a operaciones internacionales:

- Pagos al exterior.- son deducibles siempre y cuando sean necesarios y se destinen a la obtención de rentas; se debió haber realizado la respectiva retención en la fuente, si fuere el caso. Existen pagos al exterior establecidos en la Legislación ecuatoriana que están exentos de retenciones en la fuente.

#### 3.4.4.1 Límites de deducibilidad en gastos con el exterior

En la Legislación ecuatoriana se han establecido límites de deducibilidad para ciertos gastos en los que incurren las empresas con el exterior. A continuación se ha seleccionado los gastos más comunes en los que incurren las empresas florícolas:

- a. Comisiones al exterior:** Las comisiones por exportaciones que consten en el respectivo contrato, sin que excedan del 2% del valor de la exportación.
- b. Pago de regalías por variedad a partes relacionadas.-** a partir de la liquidación del impuesto a la renta del periodo fiscal 2015, el pago de

regalías a partes relacionadas no podrá superar el 20% de la base imponible de impuesto a la renta más el valor de dicho gasto.

#### 3.4.4.2 Retenciones en la fuente de impuesto a la renta e impuesto al valor agregado

- a. **Pago por importación de servicios.**- Las sociedades, en el pago por importación de servicios, deberán emitir una liquidación de adquisición de bienes y prestación de servicios, en la que indicarán el valor del servicio prestado y el Impuesto al Valor Agregado correspondiente.

El emisor de la liquidación de adquisición de bienes y prestación de servicios tiene la calidad de contribuyente y retendrá el 100% del IVA generado, independiente de la forma de pago. (Art 146 RALRTI.)

El valor del IVA pagado por la importación del servicio servirá como crédito tributario para el contribuyente.

- b. **Comisiones al exterior.**- Estarán sujetas a retención en la fuente de impuesto a la renta, los gastos por comisión por exportaciones, si:
- El valor de comisiones por exportaciones que supere el 2% del valor de la exportación.

- Si el beneficiario del pago pro comisión es una persona o sociedad relacionada o se encuentra domiciliado en un paraíso fiscal o régimen fiscal preferente.

#### 3.4.4.3 Pagos al exterior no sujetos a retención en la fuente de impuesto a la renta

- a. Importaciones:** Los pagos por concepto de importaciones de bienes tangibles, de acuerdo a los valores que consten en los documentos de importación respectivos, que incluirán: el documento aduanero vigente, factura, pólizas de seguros y conocimiento de embarque, entre otros no estarán sujetos a retención en la fuente, siempre y cuando no incluya valores pagados por concepto de regalías.
- c. Comisiones por exportaciones:** Las comisiones por exportaciones que consten en los contratos y no excedan el 2% del valor de las exportaciones

#### 3.4.5 Beneficios en la liquidación de impuesto a la renta

##### **Crédito tributario**

Las empresas florícolas podrán utilizar como crédito tributario, los pagos realizados con concepto de ISD (5%), en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital que sean incorporados al proceso productivo de aquellos que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria.

El crédito tributario podrá ser utilizado dentro de los 4 años posteriores al ejercicio corriente; transcurrido dicho periodo es considerado gasto no deducible.

### **Anticipo de impuesto a la renta**

El sector productor y exportador de flores está exonerado del pago del 100% del anticipo de impuesto a la renta correspondiente al periodo fiscal 2015, lo que significa que la compañía en el caso de obtener pérdida tributaria no tiene la obligación de cancelar el impuesto mínimo a relación de empresas de otros sectores productivos. La exoneración del pago del anticipo del periodo fiscal 2015 ha sido establecida mediante Decreto Presidencial.

## **3.4.6 Beneficios e incentivos tributarios**

### **3.4.6.1 Devolución del IVA exportadores**

El IVA pagado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten o en bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, tienen derecho a la devolución de este impuesto, sin intereses, en un plazo de máximo noventa (90) días.

#### **Procedimiento**

Las solicitudes de devolución del IVA se presentarán por periodos mensuales.

Se debe cumplir con los requisitos previos, que se detallan a continuación:

- Cumplir con las formalidades aduaneras de la exportación definitiva;
- Encontrarse inscrito en el RUC;
- Haber presentado la respectiva declaración del IVA y anexo, correspondientes al periodo sobre el que se solicita la devolución;
- Que el derecho a la devolución de IVA no se encuentre prescrito;
- Encontrarse registrado en el catastro del sistema de devoluciones de IVA;
- Haber efectuado el correspondiente proceso de “prevalidación” el cual podrá ser ejecutado a través de la página web o en las oficinas del SRI.

Solicitar su registro con estado “activo” en el catastro del sistema de “devoluciones del IVA por internet”, cumpliendo con los formatos y requisitos que se encuentran publicados en la página web del SRI: [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec);

El SRI acreditará al exportador, en forma provisional, un porcentaje entre el 50% al 90% de lo solicitado y validado a través del sistema de

devoluciones del IVA por internet, que depende de los indicadores de riesgo detectados dentro de sus procesos de control.

El Servicio de Rentas Internas puede solicitar la presentación, en forma adicional al talón de liquidación y a las copias certificadas de los comprobantes de venta (adquisiciones) que sustenten la solicitud de devolución, los siguientes documentos:

- Copias certificadas de los medios de pago (giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito y cheques) generados por medio de una entidad del sistema financiero para transacciones superiores a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América (USD 5,000.00).
- Listado impreso y en medio de almacenamiento informático de los comprobantes de venta que soportan la transacción comercial de los bienes objeto de exportación, de acuerdo al formato publicado en la página web del Servicio de Rentas Internas, el cual deberá estar firmado por el exportador (persona natural, representante legal o apoderado) y por el contador.
- Reporte de prevalidación correspondiente.

### 3.4.6.2 Certificados de abono tributario

Los abonos tributarios se concederán a los exportadores cuyo nivel de acceso a un determinado mercado hayan sufrido una desmejora, ya sea por cambios en los niveles arancelarios o imposición de sanciones unilaterales.

El valor del certificado del abono tributario será calculado sobre el valor en aduana de origen, el peso o la cantidad de unidades exportadas, según el tipo de sanción unilateral o restricción que se establezca y afecte a los productos ecuatorianos en el extranjero.

Entre los requisitos que deberán cumplir, los exportadores para acceder a estos beneficios son:

- a. Estar calificados como beneficiarios por el Comité Administrativo de la Ley de Abono Tributario;
- b. Exportar efectivamente los productos sujetos al beneficio previsto en la Ley de Abono Tributario;
- c. Encontrarse al día en el cumplimiento de las obligaciones con el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador y el Servicio de Rentas Internas.
- d. Presentar el Formulario

- e. Las demás que establezca la Ley de Abono Tributario, este Reglamento y el Comité de Abono Tributario.

### **3.4.7 Otra información a considerar en las operaciones con el exterior**

#### **Retención en distribución de Dividendos**

Los dividendos para efectos tributarios se considera a todo tipo de participaciones en utilidades, excedentes, beneficios o similares que se obtienen en razón de los derechos representativos de capital que el beneficiario mantiene, de manera directa o indirecta.

Los beneficiarios efectivos se refiere a quien legal, económicamente o de hecho tiene el poder de controlar la atribución del ingreso, beneficio o utilidad; así como de utilizar, disfrutar o disponer de los mismos.

La base imponible de retención para la distribución de dividendos es igual a:

Ingreso gravado/Base de retención = Valor distribuido + Impuesto pagado por la sociedad que distribuye el dividendo atribuible al mismo;

**Tabla 26: Retención en distribución de Dividendos**

	<b>Residente en Ecuador</b>	<b>Residente en el exterior No paraíso fiscal o régimen de menor imposición</b>	<b>Residente en el exterior en un Paraíso fiscal o régimen de menor de imposición</b>
<b>Persona Natural</b>	Ingreso gravado Sujeto a retención	Ingreso exento No sujeto a retención	Ingreso exento No sujeto a retención
<b>Sociedad</b>	Ingreso exento No sujeto a retención (con o sin beneficiario efectivo residente en Ecuador)	-Con beneficiario efectivo residente en el Ecuador Ingreso gravado Sujeto a retención -Sin beneficiario efectivo residente en el Ecuador Ingreso exento No Sujeto a retención	Ingreso gravado Sujeto a retención

**Fuente:** Resolución No. NACDGERCGC150000509 emitida por el Servicio de Rentas Internas publicado el 16 de Julio 2015 RO No. 545

## **4 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

### **4.1 CONCLUSIONES**

**Como resultado de la investigación realizada se ha llegado a las siguientes conclusiones**

1. El pago de los impuestos, tasas y contribuciones se han convertido en uno de los principales rubros de gastos de las empresas florícolas; la compañía ha optado por tomar decisiones conservadoras con el fin, de no ser notificados por la Autoridad Tributaria, incrementando el gasto de impuesto a la renta, y la tasa efectiva de impuesto a la renta del periodo fiscal.
2. El impuesto a la salida de divisas, cuya tarifa es del 5%, llega a ser un impuesto que encarece las importaciones, y de forma “presuntiva” afecta a las exportaciones que no ingresan las divisas al país dentro del plazo establecido.

El uso del ISD como crédito tributario de las partidas arancelarias que constan en el listado, publicado que para su efecto el Comité de Política Tributaria, disminuye el impuesto a pagar en un 59%, lo cual impacta de forma significativa en la liquidez y flujo de efectivo de la compañía.

3. El pago de regalías representa alrededor del 30% de los costos de producción, y en su totalidad dichos pagos se realizan a laboratorios especializados cuya residencia es en el exterior. En base a la investigación realizada y conforme lo establecido en disposiciones legales, se concluye que:
  - El valor por el pago de regalías en la importación de variedades a los dueños de la propiedad intelectual debe estar incluido en el valor en aduana.
  - El pago de las regalías, inclusive si se encuentra incluido en el valor en aduana, se encuentra sujeto a la retención en la fuente.
4. A pesar que la Administración Tributaria, ofrece mecanismos para hacer que los pagos al exterior sean deducibles en su totalidad; en la mayor parte de los casos, la compañía asume el 22% de dichos pagos lo cual genera gastos no deducibles y aumenta el impuesto causado.
5. El desconocimiento o aplicación inadecuada de la legislación tributaria, provoca que la compañía recaiga en el pago de multas y sanciones e inclusive se realice pagos en excesos o indebidos a la Administración Tributaria, lo cual, que si bien no deriva ningún riesgo a la Compañía ocasiona que se disminuya sus indicadores de rentabilidad y aumente su tasa efectiva de impuesto a la renta.

## 4.2 RECOMENDACIONES

Como resultado de la investigación realizada, se presenta las siguientes recomendaciones:

1. Difundir y resaltar la calidad, belleza y durabilidad de la flor ecuatoriana como principales características que le diferencian frente a los países competidores a nivel mundial.
2. Aplicar los beneficios e incentivos tributarios establecidos en la Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, Decretos Presidenciales, y demás Normativa Tributaria vigente, con la finalidad de reducir el impacto de los impuestos en sus resultados y mantener su posicionamiento en el mercado internacional.
3. Aplicar como guía el “Manual de aplicación de incentivos y beneficios tributarios para empresas florícolas”, presentado en este trabajo de titulación, como referencia, al momento del establecimiento de procedimientos y procesos en el área de Tributación, conforme a las necesidades en cada uno de las empresas.
4. Realizar permanentes y continuas capacitaciones y entrenamiento de su personal para la formación de un juicio profesional adecuado, con la finalidad de minimizar los riesgos tributarios.

## REFERENCIAS

1. Alarcon, N. (2009). *Perfil del sector Florícola*. Quito.
2. Blacio Aguirre, R. P. (2010). El Tributo en el Ecuador. *Ámbito Jurídico*, 75.
3. Diario El Telégrafo. (30 de Enero de 2015). El SRI recaudó \$ 1.259,7 millones en ISD en 2014. *El Telégrafo - Redacción economía*. Obtenido de (<http://telegrafo.com.ec/economia/item/el-sri-recaudo-1-2597-millones-en-isd-en-2014-infografia.html>)
4. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN, Colombia). (s.f.). Banco Central del Ecuador.
5. Dirección de Inteligencia Comercial e Inversiones. (s.f.). *Análisis sectorial de flores 2011*. Obtenido de Proecuador: <http://www.proecuador.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/01/PROEC-AS2011-FLORES.pdf>
6. Dirección Nacional de Planificación y Gestión Estratégica. (2015). *Informe Mensual de Recaudación Agosto-2015*. Servicio de Rentas Interas.
7. Expoflores. (2015). Floricultura ecuatoriana. *Situación actual*.
8. Expoflores. (s.f.). Análisis económico.
9. Florequisa S.A. (06 de Marzo de 1985). Escritura de Constitución otorgada el 22 Enero 1985 por el Notario Segundo del Cantón Quito. Quito, Pichincha, Ecuador.
10. PiguaveJara, A. (s.f.). *Colegio de Contadores Bachilleres y Públicos del Guayas*. Obtenido de Boletín Tributario: <http://www.contadoresguayas.org/tributario/Boletin%20Tributario.pdf>
11. Plazas Vegas, M. (2005). *Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario Tomo: II Derecho Tributario*. Bogotá: Editorial Temis.
12. Pullas, E. A. (26 de Febrero de 2014). *Economía y Finanzas Internacionales*. Obtenido de Vistazó a un país; sector Florícola: <http://www.puce.edu.ec/economia/efi/index.php/economia-internacional/14-competitividad/163-vistazo-a-un-pais-sector-floricola>

13. Rodríguez, J. A., Rojí, L. A., Rojí, S., & Sánchez González, M. (AGOSTO de 2014). *Auditoría de impuestos y riesgo fiscal*. Obtenido de Lartributos: <http://www.lartributos.com/pdf/revista-contable-auditoria-de-impuestos-y-riesgo-fiscal.pdf>
14. Sánchez, J. I. (2007). *Valoración Aduanera*. Perú: Bellido Ediciones E.I.R.L.
15. Servicio de Rentas Internas. (s.f.). *Declaraciones*. Recuperado el Septiembre de 2015, de Consultas en línea: [https://declaraciones.sri.gob.ec/facturacion-internet/consultas/publico/ruc\\_consulta.jsp?&contextoMPT=https://.sri.gov.ec/](https://declaraciones.sri.gob.ec/facturacion-internet/consultas/publico/ruc_consulta.jsp?&contextoMPT=https://.sri.gov.ec/)
16. Valarezo Sánchez, A. (2014). *Estanco del Aguardiente en el Ecuador*. Ecuador.
17. Vergara Bonilla, M. (2014). Sistema Tributario eficiente, pilar para el desarrollo. *Perspectiva*, 12-13.

#### **Base Legal:**

18. Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. (2004, 29 de Octubre). Registro Oficial 463, Suplemento 209, Noviembre 17, 2004.
19. Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. (2010, 28 de Mayo). Registro Oficial, Suplemento 463, Junio 8, 2010
20. Código Tributario. (2005, 10 de Mayo). Registro Oficial, Suplemento 38, Junio 14, 2005.
21. Ley Orgánica de Incentivos a la producción y prevención del fraude fiscal (2014, 23 de Diciembre). Registro Oficial, Suplemento 405, Mayo 29, 2014.
22. Ley de Abono Tributario (1979, 13 de Julio). Registro Oficial No. 883, 27 Julio 1979.
23. Reglamento a la ley de abono tributario (2013, 10 de Septiembre). Registro Oficial, Suplemento 077.
24. Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador (2007, 28 Diciembre). 3er Suplemento del Registro Oficial No. 242, Diciembre 29. 2007.
25. Código Orgánico de la Producción, Inversión y Comercio (2010, 16 de Diciembre). Suplemento al Registro Oficial No. 351 (Diciembre 29, 2010).

26. Resolución del Comité de Comercio Exterior No. 013-2015, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 473 de 6 de Abril 2015.
27. Resolución del Servicio de Rentas Internas No. NAC-DGERCGC15-00000509 publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 545 de 16 de Julio 2015.
28. Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio 1994.
29. Actualización del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 - Valor en Aduana de las Mercancías Importadas. Resolución 1684. Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No. 2340 de 28 Mayo de 2014. Lima-Perú
30. ProEcuador (s.f). Flores. Recuperado de <http://www.proecuador.gob.ec/exportadores/sectores/flores/>
31. Ruben Darío Andrade (2003). Legislación Económica del Ecuador. Ecuador: Sandoval Hermanos
32. Ley Orgánica del Incentivo al Sector Productivo. Registro Oficial, Segundo suplemento 056, Agosto 12, 2013.

# **ANEXOS**

**Anexo 1: Resolución del Comité de Política Tributaria CPT 04-2013**

**EXTRACTO:** Cuarto Suplemento del Registro Oficial No. 152, Viernes 27 de Diciembre de 2013

**Índice****FUNCIÓN EJECUTIVA****RESOLUCIÓN:****COMITÉ DE POLÍTICA TRIBUTARIA:**

CPT-04-2013: Sustitúyese el listado de materias primas, insumos y bienes de capital por cuyas importaciones, realizadas con la finalidad de ser incorporados en procesos productivos, se paga el impuesto a la salida de divisas y que puede ser utilizado como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta.

**No. CPT-04-2013**

**EL COMITÉ DE POLÍTICA TRIBUTARIA****Considerando:**

Que el primer artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador por el artículo 20 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado establece que podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del Impuesto a la Renta del propio contribuyente, y por cinco ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de Impuesto a la Salida de Divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos;

Que el inciso segundo del referido artículo señala que las materias primas, insumos y bienes de capital a los que se refiere, serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria;

Que el segundo artículo innumerado agregado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador por el literal a) del artículo 2 de la Ley Orgánica de Redistribución de los Ingresos para el Gasto Social determinó como objeto de devolución los pagos por el Impuesto a la Salida de Divisas susceptibles de ser considerados como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta pero que no se hubieran utilizado para tal efecto, siempre que dichos valores no se hubieran declarado como gastos deducibles. El referido artículo también determinó que la devolución se instrumente mediante la emisión de notas de crédito libremente negociables;

Que el tercer artículo innumerado del capítulo agregado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas establece que el Comité de Política Tributaria podrá modificar en cualquier momento el listado, previo informe del comité técnico interinstitucional que se cree para el efecto, y estas modificaciones, cuando se traten de incorporación de nuevos ítems, serán consideradas para todo el período fiscal en que se efectúen;

Que el Comité de Política Tributaria en sesión de 23 de abril de 2012, mediante Resolución No. CPT-03-2012, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 713 de 30 de mayo de 2012, estableció el referido listado de materias primas, insumos y bienes de capital, mismo que fue reformado mediante resoluciones Nos. CPT-07-2012 de 26 de diciembre de 2012 -publicada en el Cuarto Suplemento del Registro Oficial No. 859 de 28 de diciembre de 2012- y CPT-02-2013 de 21 de enero de 2013 -publicada en el Registro Oficial No. 890 de 13 de febrero de 2013-;

Que para correlacionar el mencionado listado con el Arancel del Ecuador, reformado íntegramente mediante la Resolución No. 59 del Comité de Comercio Exterior, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 859 de 28 de diciembre de 2012 y en consideración a las últimas peticiones de reformar el listado, en sesión de 23 de diciembre de 2013, el comité técnico interinstitucional presentó ante el Comité de Política Tributaria su correspondiente informe; y,

Que el Comité de Política Tributaria, en sesión de 23 de diciembre de 2013, acogió el informe del comité técnico interinstitucional para sustituir el referido listado de materias primas, insumos y bienes de capital a partir del ejercicio fiscal 2013, exclusivamente respecto de su correlación con el vigente Arancel del Ecuador.

En ejercicio de sus competencias legalmente establecidas,

**Resuelve:**

**Artículo 1.-** Sustituir el listado de materias primas, insumos y bienes de capital por cuyas importaciones, realizadas con la finalidad de ser incorporados en procesos productivos, se paga el Impuesto a la Salida de Divisas y que puede ser utilizado como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, constante en el artículo 1 de la Resolución No. CPT-03-2012, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 713, de 30 de mayo de 2012 y reformado mediante Resolución No. CPT-07-2012, publicada en el Cuarto Suplemento del Registro Oficial No. 859 de 28 de diciembre de 2012 y Resolución No. CPT-02-2013, publicada en el Registro Oficial No. 890 de 13 de febrero de 2013, por la siguiente:

No.	Subpartida	Descripción
60	0601100000	- Bulbos, cebollas, tubérculos, raíces y bulbos tuberosos, turiones y rizomas, en reposo vegetativo
61	0601200000	- Bulbos, cebollas, tubérculos, raíces y bulbos tuberosos, turiones y rizomas, en vegetación o en flor; plantas y raíces de achicoria
62	0602101000	- - Orquídeas
63	0602109000	- - Los demás
64	0602200000	- Árboles, arbustos y matas, de frutas o de otros frutos comestibles, incluso injertados
65	0602300000	- Rododendros y azaleas, incluso injertados
66	0602400000	- Rosales, incluso injertados
67	0602901000	- - Orquídeas, incluidos sus esquejes enraizados
68	0602909000	- - Los demás

**Artículo 2.-** Los ítems incorporados en la presente resolución deberán ser considerados a partir de todo el período fiscal 2013, en aplicación de lo dispuesto en el tercer artículo

innumerado del capítulo agregado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas.

Publíquese.-Dada en la Sala de Sesiones de la Dirección General del Servicio de Rentas Internas, en Quito D.M., a 23 de diciembre de 2013.

f.) Econ. Patricio Rivera Yáñez, Ministro Coordinador de la Política Económica,  
**PRESIDENTE DEL COMITÉ DE POLÍTICA TRIBUTARIA.**

f.) Carlos Marx Carrasco V., Director General del Servicio de Rentas Internas,  
**SECRETARIO DEL COMITÉ DE POLÍTICA TRIBUTARIA.**

**Anexo 2: Solicitud para la devolución del IVA a exportadores de bienes – proceso manual**

**SERVICIO DE RENTAS INTERNAS  
DEPARTAMENTO DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTOS  
SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL IVA SECTOR EXPORTADOR**

.....de.....del 20.....  
(Ciudad) (Día) (Mes) (Año)

Señor

**DIRECTOR ZONAL/ PROVINCIAL  
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS**

Presente.

Yo,....., con cédula de ciudadanía, identidad o pasaporte No....., en mi calidad de representante legal de....., con RUC No....., domicilio tributario en (ciudad/parroquia/recinto, etc.)....., calle principal....., No....., intersección....., edificio....., piso.....,oficina....., declaro que en el mes de..... o en el período de.....a.....del año....., (que es ciclo productivo de la empresa desde las compras hasta la exportación), realicé compras e importaciones de bienes(\*) necesarios para la producción de bienes exportables, que me conceden el derecho a la devolución de este impuesto, de conformidad con el artículo 72 de la Ley de Régimen Tributario Interno, los cuales no han sido ni serán utilizados como crédito tributario y están contenidos en la declaración de IVA y anexos siguientes:.

Adhesivo Declaración de IVA No.:.....

Talón de Anexo de IVA o Transaccional No.:.....

Los valores sobre los cuales solicito se liquide el IVA a ser devuelto son los siguientes:

<b>Concepto</b>	<b>Valor Base Imponible USD</b>	<b>Valor IVA Pagado USD</b>
Valor en aduana – Exportaciones		
Valor solicitado Documentos que sustentan costos de producción (y comercialización para periodos 2008 o posteriores)		

(\*) Para periodos 2008 o posteriores considerar que la LRTI permite incluir bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten. Adicionalmente que el reintegro del IVA, no es aplicable a ninguna actividad relacionada con recursos no renovables.

Bien (es) exportado (s):

.....

Con pleno conocimiento de las responsabilidades en que podría incurrir por simulación, ocultación, omisión, falsedad o engaño, declaro que todos los valores aquí detallados, así como la declaración de IVA, anexo transaccional y demás documentos que adjunto, están debidamente sustentados en libros contables.

Con estos antecedentes solicito se realice la devolución a través de:

1) Nota de crédito desmaterializada

2) Acreditación en cuenta

Nombre del dueño de la cuenta tal como se encuentra registrado en la Institución Financiera:.....

Número de identificación del dueño de la cuenta tal como se encuentra registrado en la Institución Financiera: .....

Tipo de cuenta:  Ahorros  Corriente

Nombre de la Institución Financiera.....

Número de cuenta.....

Adicionalmente certifico que la cuenta antes indicada, es (de mi propiedad / de propiedad de mi representada); y que los datos provistos son de mi completa responsabilidad.

Al requerir la devolución a la cuenta de una tercera persona, indico y explico motivadamente tal pedido además de adjuntar los documentos que permiten avalar la acreditación:

.....  
.....

**Notificación**

Solicito que las notificaciones respecto de mi solicitud sean efectuadas en:

( ) Casillero Judicial No..... del Palacio de Justicia de la Ciudad de.....

( ) Oficinas del Servicio de Rentas Internas (principales en cada ciudad)

( ) Dirección:

Ciudad....., calle principal....., No.....,  
intersección....., edificio....., piso.....,  
oficina.....

Atentamente,

.....

(Nombre y Firma del Representante Legal)

(Sello)

Nota: Adjunto la documentación descrita en el Reporte de Prevalidación, formando parte integrante de la presente solicitud.

Nombre de la persona a quien se puede pedir aclaraciones de la información proporcionada y/o en caso de presentarse problemas con la acreditación (campos de llenado obligatorio):.....

Teléfonos:..... fax:.....e-mail:.....

### **Modelo del Listado de Compras que debe adjuntar a la solicitud de devolución**

Listado certificado por el representante legal y por el contador, de los comprobantes de venta de las adquisiciones locales o importaciones de (*Caso períodos fiscales anteriores al 2008*) bienes que son objeto de la presente petición (*Caso períodos fiscales desde el 2008*) bienes, materias primas, insumos y servicios que son objeto de la presente petición:

RUC del proveedor	Razón Social del proveedor	Fecha de emisión	No. de comprobante de venta	Autorización (comprobantes físicos)	Clave de acceso (comprobantes electrónicos)	Base Imponible	IVA	Clave de acceso de Comprobantes de retención electrónicos**	Especificar si se trata de activo fijo

*\*Las importaciones deben reportarse con fecha de pago y número de refrendo en los casilleros fecha de emisión y No. de comprobante de venta respectivamente.*

*\*\*Los comprobantes de venta solicitados que en el reporte de Prevalidación se encuentren "no aprobados", deben incluir en el listado la clave de acceso del comprobante de retención emitido por dicha adquisición. Se excluyen los comprobantes no aprobados con motivos 19 y 31.*

Certifico que la información detallada en este listado corresponde a los datos registrados en los comprobantes de venta originales y los valores objeto de la presente petición no han sido ni serán utilizados como crédito tributario ni incluidos en el precio de venta del bien exportado.

---

**Firma del Representante Legal**

---

**Firma del Contador**

### **Modelo del Listado de Exportaciones que debe adjuntar a la solicitud de devolución**

Listado certificado por el representante legal y por el contador, de los comprobantes de venta que soportan la transacción comercial de los bienes objeto de exportación contenidos en la presente petición:

No. Documento de Exportación (# de refrendo)	Fecha documento de exportación	No. de Factura				Valor Factura USD	Valor FOB USD
		Serie	Secuencia	Autorización (comprobantes físicos)	Clave de acceso (comprobantes electrónicos)		

Certifico que la información detallada en este listado corresponde a los datos registrados en los comprobantes de venta originales.

---

**Firma del Representante Legal**

---

**Firma del Contador**

**Anexo 3: Formulario de cumplimiento de obligaciones laborales para beneficio de crédito de abono tributario**

<b>USUARIO: PERSONA JURÍDICA</b>		<b>FECHA</b>
<b>1. DATOS DEL SOLICITANTE:</b>		
RAZÓN SOCIAL / DENOMINACIÓN OBJETIVA (incluir tipo de compañía: S.A., Cía. Ltda., etc.)		
RUC		
NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL		CEDULA REPRESENTANTE LEGAL
<b>DIRECCIÓN EXACTA</b>		
Provincia	Ciudad	Parroquia
Calle:	Número:	Intersección:
Ciudadela/barrio	Manzana	Solar/villa
Referencia:		

**2. SOLICITUD**

Por el presente formulario solicito se registre a mi representada en el Sistema Informático Aduanero ECUAPASS para acceder a los beneficios de la Ley de Abono Tributario, declaro que conozco las responsabilidades que conlleva tal beneficio y en mi someto, por mis propios derechos y por los que represento, a las verificaciones que fuesen necesarias para asegurar el cumplimiento de todos los requisitos legales previstos para la obtención de los certificados de abono tributario.

**3. DECLARACIÓN JURADA**

Señor Director General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador:

De conformidad con el artículo 4 del Reglamento a la Ley de Abono Tributario, ante Usted, en su calidad de autoridad pública, declaro BAJO LA SOLEMNIDAD DEL JURAMENTO que mi representada se encuentra al día en sus obligaciones laborales. Además, dejo constancia que estoy plenamente consciente de la responsabilidad penal por delito de perjurio, que se configura por faltar a sabiendas a la verdad en declaraciones, confesiones o informes elevados a las autoridades públicas.

Suscribo el presente formulario, en el campo correspondiente, para constancia de lo declarado.

**4. FIRMA DEL REPRESENTANTE LEGAL**

La firma inserta en este campo es la que utilizo en mis actos públicos y privados y con ella asumo responsabilidad, por los datos consignados, así como por las declaraciones constantes en el presente formulario.

x \_\_\_\_\_.