

OFICINA DE POSTGRADOS

Tema:

PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA COMO MEDIO DE OPTIMIZACIÓN DE LA CARGA FISCAL PARA EMPRESAS DE SECTORES PRIORITARIOS

Proyecto de investigación previo a la obtención del título de Magister en Contabilidad y Auditoría

Línea de Investigación:

Contabilidad, Finanzas y Responsabilidad Social

Autora:

Jenny Cecilia Proaño Altamirano

Director:

Dr. Fabian Mera Bozano

Ambato – Ecuador

Octubre/2021

PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR SEDE AMBATO
HOJA DE APROBACIÓN

Tema:

**PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA COMO MEDIO DE OPTIMIZACIÓN DE LA
CARGA FISCAL PARA EMPRESAS DE SECTORES PRIORITARIOS**

Línea de Investigación:

Contabilidad, Finanzas y Responsabilidad Social

Autora:

Jenny Cecilia Proaño Altamirano

Fabian Mera Bozano, Dr. Mg.

f. 

CALIFICADOR

Santiago Xavier Flores Brito, Dr. Mg.

f. 

CALIFICADOR

José Luis Viteri Medina, Mg.

f. 

CALIFICADOR

P. Juan Carlos Acosta, Mg.

f. 

COORDINADOR DE POSTGRADOS

Hugo Rogelio Altamirano Villaroel, Dr.

f. 

SECRETARIO GENERAL PUCESA

Ambato – Ecuador

Octubre 2021

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo: JENNY CECILIA PROAÑO ALTAMIRANO con CC. 180322376-5, autora del trabajo de graduación intitulado: "PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA COMO MEDIO DE OPTIMIZACIÓN DE LA CARGA FISCAL PARA EMPRESAS DE SECTORES PRIORITARIOS", previa a la obtención del título profesional de MAGISTER EN CONTABILIDAD Y AUDITORIA MENCIÓN RIESGOS OPERATIVOS Y FINANCIEROS, en la escuela de ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS.

- 1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tiene la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, de conformidad con el artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de graduación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.
- 2.- Autorizo a la Pontificia Universidad Católica del Ecuador a difundir a través de sitio web de la Biblioteca de la PUCE Ambato, el referido trabajo de graduación, respetando las políticas de propiedad intelectual de Universidad

Ambato, octubre 2021



JENNY CECILIA PROAÑO ALTAMIRANO

CC. 180322376-5

AGRADECIMIENTO

A Dios, porque permite en cada instante de mi vida que descubra experiencias que me llevan a ser una mejor persona y profesional, por permitir que concluya con un objetivo más que me he planteado.

A la Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Ambato, así como sus Docentes, por integrarme a sus aulas y permitir que actualice mis conocimientos profesionales.

A mi tutor el Dr. Fabian Mera, por su guía, conocimientos y motivación constante en la culminación de este trabajo.

A todas las personas que aportaron en el presente trabajo de investigación.

DEDICATORIA

A Dios, pues sus planes son perfectos en mi vida, en cada paso que doy.

A mis hijas y mi esposo, por ser el motor que inspira a luchar por los objetivos propuestos y la motivación para mejorar cada día.

A mi familia, principalmente a mis padres, por todo el apoyo recibido y por ser un pilar fundamental en mi vida.

RESUMEN

Una forma de generar optimización de recursos para las empresas de producción que pertenecen a sectores económicos catalogados como prioritarios por el Estado, es una adecuada planificación tributaria, la cual, considera los incentivos y beneficios fiscales que la normativa tributaria interna les otorga, para ello, es necesario mantener una estructura fortalecida en los registros de la actividad financiera, se mitiga el riesgo de control en el uso del incentivo tributario. Tomar en cuenta que en el caso de la exoneración de IR por inversiones nuevas o productivas representa un incentivo y no un beneficio tributario.

En tal sentido, el objetivo del proyecto consiste en evaluar el ahorro fiscal producto de una planificación tributaria en la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. para la toma de decisiones gerenciales. Con lo cual, la metodología aplicada emplea métodos teóricos-prácticos, que permiten, corroborar los resultados en la práctica empresarial, dada una investigación descriptiva-explicativa que se usa para el desarrollo de la propuesta.

El resultado esperado en la investigación, es la optimización de la carga fiscal en la empresa Ciudad del Auto Ciauto, a través de, una adecuada planificación tributaria que contribuye a mejorar el uso de los recursos materiales, humanos y financieros, así como, en la toma de decisiones gerenciales para futuras inversiones y sostenibilidad del negocio.

Palabras clave: Planificación Tributaria, optimización de recursos, toma de decisiones

ABSTRACT

One way of optimizing the production resources of companies that belong to the economic sectors classified by the State as priority, is an adequate tax planning which considers the tax incentives and benefits that the internal tax regulations grant them. Therefore, it is necessary to maintain a strengthened structure in the records of the financial activity in order to mitigate the risk of control in the use of tax incentives. It is necessary to consider that in the case of Income Tax exemption for new investments or production, such incentives do not represent a tax benefit.

In this sense, the objective of this project is to evaluate the tax savings resulting from tax planning in the company Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. for managerial decision making. The applied methodology uses theoretical-practical methods, which allow confirming the results in business practice, given a descriptive-explanatory research that is later used for the development of the proposal. The expected result of this investigation is the optimization of the tax burden for the company, through an adequate tax planning that contributes to improving the use of materials, human talent and financial resources as well as the managerial decision making for future investments and business sustainability.

Keywords: Tax Planning, resource optimization, decision making

ÍNDICE

Contenido	
DECLARACIÓN DE AUTENCIDAD Y RESPONSABILIDAD	iii
AGRADECIMIENTO.....	iv
DEDICATORIA.....	v
RESUMEN	vi
ABSTRACT	vii
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I. ESTADO DEL ARTE Y LA PRÁCTICA	9
1.1. Análisis de los principios básicos de la planificación tributaria en la toma de decisiones	10
1.2. Caracterización de las fases de la planificación tributaria en empresas de sectores prioritarios	17
1.3. Factores que inciden en la planificación tributaria, los resultados económicos y la toma de decisiones a partir del marco normativo de beneficios e incentivos tributarios en sectores prioritarios.....	22
CAPÍTULO II. DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN TRIBUTARIA EN EMPRESAS DE SECTOR INDUSTRIAL AUTOMOTRIZ.....	31
2.1. Análisis de la normativa tributaria en el sector Industrial automotriz	31
2.2. Caracterización de la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda.....	43
2.3. Evaluación de la exoneración de Impuesto a la Renta al realizar inversiones nuevas y productivas.....	48
CAPÍTULO III. ANÁLISIS DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA EN LA EMPRESA CIUDAD DEL AUTO CIAUTO	56
3.1. Análisis de la gestión tributaria en la empresa Ciudad del Auto Ciauto	56
3.2. Determinación de planes y estrategias basadas en nuevas inversiones productivas para la empresa Ciudad del Auto Ciauto	61
3.3. Evaluación de la planificación respecto a ejercicios fiscales 2018-2019 en relación a impuesto causado y su ahorro	69
CONCLUSIONES.....	81
RECOMENDACIONES	82
BIBLIOGRAFIA (referencias)	83

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Esquema de fraude fiscal, la evasión fiscal y la planificación fiscal agresiva en relación con la legalidad	13
Figura 2. Planificación tributaria	19
Figura 3. Etapas de la planificación tributaria.....	20
Figura 4. Modelo de planificación tributaria	21
Figura 5. Modelo de planeación tributaria	22
Figura 6. Participación histórica de vehículos	32
Figura 7. Ingresos corrientes de gobierno 2017-2020.....	34
Figura 8. Resumen de tributos sector automotriz.....	35
Figura 9. Producción nacional de vehículos 2019-2020.....	35
Figura 10. Empresas bajo Ciiu 2910 por provincia.....	41
Figura 11. Extracto de RUC Ciauto	42
Figura 12. Modelos ensamblados localmente en Ciauto	45
Figura 13. Tiempos de incentivo para nuevas inversiones productivas	52
Figura 14. Aspectos en la generación de empleo neto	53
Figura 15. Elementos en la determinación de la nueva inversión	57
Figura 16. Modelos de nuevas inversiones	58
Figura 17. Ubicación de Ciauto	62
Figura 18. Estructura por centros de costos.....	63
Figura 19. Condiciones para inversión nueva según Mipro.....	69
Figura 20. Cálculo de la deducción por incremento neto de empleos.....	76

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Propuesta para el análisis de la planeación tributaria	16
Tabla 2. Principios del Régimen Tributario Interno ecuatoriano	26
Tabla 3. Sectores prioritarios para exenciones tributarias.....	28
Tabla 4. Tarifas de Impuesto a los consumos especiales vehículos	33
Tabla 5. Deberes formales de un contribuyente.....	37
Tabla 6. Directorio de empresas por clase	40
Tabla 7. Directorio de empresas por clase SRI	42
Tabla 8. Principales Clientes de Ciauto.....	46
Tabla 9. Arancel inverso a contenido local.....	47
Tabla 10. Tarifas arancelarias por modelo	47
Tabla 11. Ingresos declarados Vs. Otras rentas exentas.....	48
Tabla 12. Partidas arancelarias de bienes de capital	59
Tabla 13. Inversiones por ejercicio Fiscal determinado en proyecto	63
Tabla 14. Proporcionalidad con fórmula	65
Tabla 15. Tamaño de empresas.....	66
Tabla 16. Empleo Neto Ciauto	67
Tabla 17. Subpartidas correspondientes a la importación de CKD	68
Tabla 18. Detalle de Activos Fijos 2017 Ciauto	70
Tabla 19. Detalle de Activos Fijos 2019 Ciauto	71
Tabla 20. Valoración en aplicar método formulación.....	71

INTRODUCCIÓN

Al respecto de la planificación se menciona como el camino o estrategias a seguir para alcanzar los objetivos o metas en un tiempo establecido, en el proceso de planificación considera varios factores que aportaran al éxito o fracaso en lo planteado. Por aquello, la planificación constituye un punto de partida dentro del proceso administrativo y que recibe la retroalimentación de las otras fases para alcanzar una mejora continua en las acciones que requieran ser planificadas.

Para introducirnos en la planificación directiva, se hace la referencia de los autores Welsch et al.(2005), quienes consideran el proceso en cinco fases que parten de, establecer los objetivos y metas trazadas, determinar las características de operación en la entidad, tomar decisiones, acciones para desarrollar los planes y finalmente, evaluación del desempeño. En síntesis sería lo que se va hacer, cómo lo va hacer y quién lo va hacer.

Bajo esa premisa, la estrategia fiscal en concordancia con Caamal et al.(2019), es aquella que se implementa con el objetivo de reducir la carga fiscal de una empresa, se apega a lo determinado en la legalidad. Es decir, se adopta con el fin de pagar impuestos de una forma eficiente y legal, a través, de herramientas para un adecuado uso de flujos de efectivo, determinación de inversiones, mejorar la rentabilidad para los inversionistas, adoptar sistemas contables y de información óptimos, entre otros.

Así también, la planificación estratégica delimita aspectos del cómo se logra los objetivos planteados, cómo se aplican los planes definidos, cómo mejoro las condiciones económicas, es decir, el cómo se va a llegar, la estrategia son las acciones definidas por la dirección para obtener el resultado planteado a partir de varias opciones o acciones, concepto referido por los autores Thompson & Gamble (2012).

Bajo este contexto, la planificación tributaria se desarrolla en varios países del mundo, pues constituye una herramienta útil en muchos campos, ahorra recurso

financiero, tiempo, esfuerzo y permite alcanzar los mejores resultados. Influye directamente en el crecimiento de una organización y por lo tanto, de una nación, se refleja aquello en la productividad, generación de empleo e incremento en los ingresos, razones para que el estado también, reciba mayores recaudos de forma general con los tributos por él determinados.

Además, la planificación fiscal enfoca sus esfuerzos en una estrategia operativa, apegada completamente en las delimitaciones que la Ley ofrezca, sin ninguna intención de evadir impuestos sino más bien aprovechar las ambigüedades que la misma presenta, con el único objetivo de optimizar los recursos financieros y el flujo de caja de la organización.

Visto de otra manera, la planificación tributaria corresponde a una labor integral que requiere un análisis profundo y criterio riguroso de la normativa, conjugado con la actividad de la empresa, características, beneficios e incentivos, así otras oportunidades que se logran luego del proceso referido. Toda planificación se hace a la medida, por llamarlo de algún modo, es importante el conocimiento de los beneficios que de ello se obtendrán, así como las restricciones particulares que en cada caso existirán para no cometer errores ni exponerse a riesgos elevados en el control posterior.

Dentro de este marco, el objetivo de la planificación tributaria que refieren los autores Ramírez et al. (2020), es la determinación razonable de la carga fiscal en la empresa, se aplica en todo momento las disposiciones legales, con la finalidad de aprovechar las diversas posibilidades que las bases normativas ofrecen. También, se logra conservar una cultura tributaria que contribuye al fiel cumplimiento de las obligaciones oportunamente, evita una carga adicional por conceptos de multas, intereses, pagos en exceso, omisiones o faltas reglamentarias y cualquier tipo de obligación errada, que a futuro representará un riesgo mayor en el pago.

Es importante considerar que, al realizar una correcta planificación tributaria, a más, de los aspectos mencionados con anterioridad, implícitamente se generan otras consideraciones como: generación de empleo, fomenta al desarrollo tecnológico,

optimiza el uso de los recursos en las empresas, brinda mayores posibilidades de inversión nacional e internacional al considerar la confianza en cuanto a la aplicación de las normativas, mejora en el control interno y los procesos de la organización.

Así mismo, para alcanzar una planificación conveniente, en primer lugar, es importante conocer la base legal que servirá de apoyo en la aplicación de los diversos tributos que se cumplirían, así como, los beneficios o incentivos para cada caso y en segundo lugar, están los procedimientos que determinen que la información contable contribuya a informar sobre la base tributaria y que siempre se encuentre actualizada.

También, es necesario contar con otra información relacionada con la operatividad del negocio, información contable, información administrativa, información financiera, con el propósito de relacionar la misma con las obligaciones fiscales. En cuanto, a las operaciones de la organización hay que considerar a más de las características de la compañía, los riesgos operacionales de la actividad y de ser el caso regulaciones especiales a las que está obligado e información relacionada a posibilidades de inversión o expansión del negocio. Los cambios fiscales actualmente tienen cambios frecuentes por lo que se hace necesario actualizaciones permanentes respecto a las normas y leyes.

De igual forma, la participación de los accionistas y socios es un factor base pues de ellos depende la toma de decisiones y la labor de planificar tributariamente los involucra directamente, es importante que la evaluación de las estrategias adoptadas cuente con su opinión y aprobación.

En retrospectiva, en los últimos años y debido a la situación económica del país, los cambios en las diversas leyes son constantes, se presenta un factor que provoca confusión en las aplicaciones que se den en materia tributaria, respecto a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) principalmente. Una de las problemáticas en el tema tratado, es la falta de conocimiento en cuanto a los beneficios e incentivos tributarios que la norma legal determina quizá por falta de

estudio, análisis, actualización por parte de los profesionales del ramo e inclusive el desinterés por parte de los beneficiarios o contribuyentes que consideran como una inversión el contratar un asesor en materia tributaria, sin considerar todas las variables en su contexto.

Por otra parte, La imprecisión en la aplicación de las normas fiscales, conlleva al pago de multas, intereses, pagos en exceso e incluso errores que en controles posteriores incrementan el riesgo financiero al efectuar pagos mayores a los que originalmente tienen que hacerse. Esta situación, provoca variables que afectan cuantitativamente al flujo de caja necesario para la operación de la producción, resta la capacidad financiera para inversiones y disminuye las oportunidades de competitividad en el sector productivo, e incluso, se presenta un problema aún mayor dentro de las organizaciones como el endeudamiento para cubrir obligaciones tributarias.

Es necesaria la planificación en donde el sector industrial, particularmente aquel relacionado con la metalmecánica ha sido considerado dentro del sector priorizado por el Estado y como tal, de acuerdo a la normativa interna del Ecuador susceptible al no pago del impuesto a la renta, en función de las inversiones que se realice, de ahí que es necesario plantearse todas las condiciones para la aplicación del incentivo existente.

Además, es necesario separar la presente investigación de aquella planificación tributaria agresiva que tiene como objetivo eludir el pago del impuesto en base a resquicios y atajos de la norma, por el contrario, es buscar un beneficio común tanto para el inversionista como para el estado en apego a la legalidad vigente.

La empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. es una empresa del sector industrial automotriz cuya actividad principal es la fabricación de vehículos automotores y que ha sido catalogada en los grupos prioritarios para el Estado. La carga fiscal respecto a Impuesto a la Renta en el año 2018 fue alrededor de \$ 2'500.000,00 cuyo monto es realmente elevado, si se consideran todos los tributos a los que está obligado a cumplir el sector de fabricación y ensamblaje de vehículos, resultado de

aquello, resta competitividad en el mismo sector si se compara con la comercialización de vehículos importados e incluso, si la visión del negocio es ampliar mercados a nivel sudamericano.

Bajo este escenario, surge como problema científico ¿Qué factores inciden en la planificación tributaria, los resultados económicos y la toma de decisiones en la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda.?

Si esta, es la interrogante que requiere ser contestada, la autora se anticipa a plantear la hipótesis en la siguiente idea: La presencia de factores internos y externos de la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda., incide significativamente en la planificación tributaria y en la optimización de la carga fiscal.

Para la consecución de resultados la autora plantea como objetivo general, evaluar el ahorro fiscal producto de una planificación tributaria en la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. para la toma de decisiones gerenciales.

Mientras que como objetivos específicos se detallan:

1. Fundamentar teóricamente los factores que inciden en la planificación tributaria, el ahorro fiscal, las decisiones gerenciales y optimización de los recursos para la evaluación de la propuesta objeto de estudio.
2. Analizar la normativa tributaria vigente, respecto a beneficios e incentivos tributarios relacionados con exoneración de impuesto a la renta para nuevas inversiones en la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda.
3. Diagnosticar la situación de las inversiones y control de costos adecuados respecto a registros contables en la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. para la aplicación de beneficios tributarios vinculados con Impuesto a la Renta.
4. Determinar la situación fiscal previa a la aplicación de beneficios tributarios vinculados con exoneración de impuesto a la renta, con la finalidad, de que se analice el ahorro fiscal posterior.

Respecto a la metodología, emplea métodos teóricos-prácticos que permiten corroborar los resultados en la práctica empresarial, dada una investigación descriptiva-explicativa que se emplea para el desarrollo de la propuesta.

El desarrollo del presente trabajo, en la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. es de tipo de investigación transversal de tipo exploratorio, analiza factores que no han sido estudiados con amplitud en otras investigaciones y está vinculado con un beneficio atractivo relacionado con nuevas inversiones.

El enfoque utilizado es de carácter mixto con datos cualitativos y cuantitativos para el análisis de la información obtenida respecto de los factores que inciden en la planificación tributaria y cuyo concepto es “La concepción de métodos cimentada en las distintas concepciones de la realidad social, en el modo de conocerla científicamente y en el uso de herramientas metodológicas que se emplean para analizarla” (Bernal, 2010,pag.60)

En cuanto, al método cuantitativo se fundamenta en establecer un marco conceptual respecto al problema analizado, que determina la relación entre las variables existentes. Mientras que, el método cualitativo estudia a profundidad casos específicos para describir el fenómeno social según sean comprendidos por los mismos integrantes del grupo en estudio. Es decir, se hará un análisis de lo general que son los Sectores prioritarios, a lo específico aplicado a la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. Es cuantitativa, porque en base a los resultados que arroje la empresa, podremos cuantificar la optimización de recursos que genera las inversiones nuevas o productivas en un ejercicio fiscal corriente.

En el desarrollo de la propuesta, se efectúa una investigación descriptiva explicativa, sustentada en información de estados financieros, registros contables, carga fiscal de la compañía, así como, la revisión bibliográfica, análisis de documentos como artículos científicos, páginas web, libros, normativas como base del tema planteado objeto del estudio, así como el entendimiento y criterio de varios autores que han analizado el mismo tema con el fin de conocer las conclusiones a las cuales han llegado y determinar las recomendaciones más apropiadas en éste caso.

En las generalizaciones anteriores, una forma de generar optimización de recursos para las empresas de producción que pertenecen a sectores económicos catalogados como prioritarios por el Estado, es una adecuada planificación tributaria, la cual, considera los beneficios e incentivos fiscales que la normativa tributaria interna les otorga, para ello, es necesario mantener una estructura fortalecida en los registros de la actividad financiera, se mitiga el riesgo de control en el uso del beneficio tributario. El flujo de efectivo y la liquidez son elementos imprescindibles en las operaciones de una empresa y el aprovechamiento de los recursos financieros un elemento determinante en la sostenibilidad y rentabilidad para los socios

Para garantizar la estabilidad tributaria en la aplicación del beneficio o incentivo la normativa ha establecido los contratos de inversión como instrumento donde se describe la inversión y su tratamiento, éstos se celebran entre el Estado Ecuatoriano y la empresa privada, mediante escritura pública, los cuales, otorgarán durante su vigencia la estabilidad ya mencionada, así como las condiciones contractuales que se requieran para la ejecución de la de la nueva inversión.

Es por eso que, para la empresa Ciudad del Auto Ciauto, la planeación tributaria es de vital importancia, puesto que como ya se mencionó al pertenecer al grupo de sectores prioritarios para el Estado, en donde según la Constitución de la República del Ecuador (2008), como objetivos de la política económica se menciona, incentivar a la producción nacional, la productividad y competitividad integrales, la inserción estratégica en la economía mundial, así como, la generación de incentivos para la inversión en diferentes sectores de la economía ecuatoriana, se acoge a varias disposiciones establecidas en el Código Orgánico de la Producción, norma que se enlaza directamente a ciertos tratamientos en cuanto a materia tributaria que es necesario analizar detenidamente para elegir opciones de aplicación que resulten beneficiosas en la sostenibilidad de la industria y a la vez en la rentabilidad para los inversionistas.

Además, al estar ubicada en la zona central del país provincia de Tungurahua, resulta en ciertos casos favorable para la aplicación de algunos beneficios e incentivos publicados en la Ley de Fomento Productivo, respecto a Impuesto a la Renta puntualmente, que permitirá conservar el flujo necesario para las operaciones de producción como compras de materias primas principalmente y la inversión de nuevos proyectos que ayudaran al encadenamiento productivo de la zona central del país, puntualmente de la ciudad de Ambato.

Tomar en cuenta que el Estado mediante decreto ejecutivo amplio a 24 meses la aplicación de los incentivos determinado en la Ley de Fomento Productivo, el nuevo plazo a considerar corresponde al mes de agosto del año 2022.

También, al hablar de factibilidad del proyecto se cuenta con los recursos necesarios para el estudio, es decir, la información y datos que son el elemento principal, así como, la colaboración de los directivos. En cuanto a los recursos materiales, financieros y tecnológicos la autora será autónoma en los mismos.

CAPÍTULO I. ESTADO DEL ARTE Y LA PRÁCTICA

Los aspectos fiscales y tributarios, tema técnico y relacionado con una de las funciones claves de la contabilidad, se los enfoca teóricamente mediante una recopilación de publicaciones especializadas de organismos internacionales de desarrollo, evolución de disposiciones normativas vigentes en el país y varios artículos académicos nacionales e internacionales. El tema tiene tres connotaciones, la primera relacionada con la teoría y filosofía de los impuestos, la segunda concerniente a la normativa vigente y aplicación práctica que la regula; mientras que la tercera, se enfoca en la gestión de la función contable y planificación tributaria aplicable en las decisiones empresariales.

Los modelos de planificación tributaria o planeación fiscal, inherentes a la gestión empresarial, tienen la finalidad de prever, en los sistemas de información internos, los mecanismos necesarios para declarar correctamente los impuestos, así como reservar los fondos necesarios para hacerlo, conforme a los resultados obtenidos. Este seguimiento a las disposiciones legales, de acuerdo con el sector en que se desarrolla la actividad económica, permite aprovechar disposiciones emitidas mediante exenciones o incentivos; asimismo, la planificación del impacto de las regulaciones nuevas y propuestas.

A nivel local y latinoamericano, se destacan algunos aportes teóricos tomados como base para esta investigación. En este contexto, (Rivas & Vergara 2000), proponen factores, conceptos y teorías a considerar para la planificación tributaria; (Villegas 2001), se refiere a la aplicación correcta de las normas contables y tributarias; (Corona 2007), expone algunos métodos para disminuir la carga fiscal del contribuyente; Sánchez (2008), presenta estrategias para el correcto pago de impuestos; y (Moreno 2009), enfatiza en la correcta aplicación de las normas tributarias.

De igual manera, se toman las propuestas de (Parra 2014), que relaciona el análisis legal y jurídico de los tributos con el efecto financiero en las empresas, y propone estrategias de aplicación específicas para la estructuración de la planeación tributaria. Coronas (2016), se dirige al control del fraude fiscal y los sistemas

tributarios. Ruiz, Cañete, Hanni, Martner, y Titelman (2016), relacionan la tributación con el crecimiento inclusivo; mientras que (Méndez 2019), se refiere al tema de competitividad de las pequeñas y medianas empresas (Pymes).

1.1. Análisis de los principios básicos de la planificación tributaria en la toma de decisiones

La gestión empresarial se sustenta en el uso de herramientas de información que permiten asumir riesgos controlados y competir en el mercado, asimismo, la eficiencia financiera conlleva estrategias de generación de ingresos y el control oportuno de costos y gastos. No obstante, la eficiencia social, determina que la empresa cumpla con sus obligaciones y responsabilidades con los grupos de interés, en dicho campo, la planificación tributaria, tiene por fin: “determinar un razonable nivel de tributación en la organización respetando en todo momento las normas legales, de carácter lícito, cuyo objetivo fundamental es el aprovechamiento de las posibilidades que ofrece el ordenamiento jurídico o de un defecto normativo” (Ramírez et al., 2020,p.12).

Según estos autores, Ramírez et al. (2020), determina que el cumplimiento de la planificación tributaria se fundamenta en la aplicación de las políticas y el calendario fiscal para el pago puntual y poder identificar el tipo de impuesto de acuerdo con las fechas de cada ejercicio fiscal, de esta forma se evita omisiones, retrasos de pago y cualquier otra obligación establecida por la administración tributaria.

La planificación tributaria, en el razonamiento de (Guevara, Narváez, Erazo & Machuca, 2019): “es un elemento clave para la viabilidad financiera y legal de las organizaciones, debido a que brinda directrices necesarias para minimizar la presión fiscal y evitar efectos negativos, convirtiéndose en una herramienta estratégica para mejorar el rendimiento del negocio” (p. 466). Así mismo, se indica que en los últimos años, la carga tributaria ha tenido un aumento significativo en el Ecuador, lo cual, afecta a la estabilidad financiera de las empresas y las personas.

Por lo tanto, la planificación tributaria, es una herramienta que contribuye en la programación de la inversión de los contribuyentes y para minimizar la carga tributaria lícitamente. Otra definición de planificación tributaria, según Navarro

(2018): “es una actuación llevada a cabo por el contribuyente que busca sustraerse del fenómeno tributario, o bien, reducir la carga impositiva, sin que sea determinable *a priori* la licitud de esta” (p. 44).

Es importante el rol de la asesoría y consultoría en estos aspectos específicos del manejo empresarial, según la firma internacional (PwC, 2020), la planeación y desarrollo de estrategias tributarias, comprende una evaluación integral y periódica, también, las diversas estrategias permitidas por las leyes ecuatoriana y que resulten de su aplicación, así como aplicación de políticas y procedimientos tributarios que analiza casos puntuales. Lo mencionado persigue un objetivo que es mejorar la toma de decisiones gerenciales con la base del conocimiento oportuno de los efectos tributarios que cada estrategia genere.

El tratamiento del tema es amplio y hay varias definiciones de planificación tributaria, para Ugalde y García (2007): “Consiste en la facultad de elegir entre varias alternativas lícitas de organización de los negocios o actividades económicas del contribuyente, o de incluso de renunciar a la realización de negocios o actividades, todo con el fin de obtener un ahorro tributario” (p. 53).

De igual manera, a criterio de Villasmil (2017), la planificación tributaria: “Corrige los procesos administrativos y contables para conferirle a la administración tributaria la cantidad justa, evitando sanciones pecuniarias y/o privativas de libertad o cierres de establecimientos” (p. 127). Se resalta que la empresa cumplir las obligaciones tributarias de acuerdo con los ingresos provenientes de su actividad económica, se enfoca en los aspectos permitidos y adecuan sus procesos internos de análisis.

En ese orden, la planificación tributaria enfocada en la toma de decisiones, considerada como factor clave para la gestión eficiente, Encalada Benítez, Narváez Zurita y Erazo Álvarez (2020) mencionan: “es una herramienta que le permite conocer a la gerencia las estrategias que puede realizar la empresa con la finalidad de optimizar el pago de sus impuestos mediante el uso de beneficios tributarios establecidos en la normativa vigente” (p. 117).

La planeación tributaria, es de suma importancia sobretodo para aquellas personas que administran negocios o gestionan labores gerenciales y financieras, la

aplicación y conocimiento de las leyes tributarias es necesaria para el cumplimiento de las obligaciones en las empresas. Para Caamal, Cortes y Solís (2019), “El tener la capacidad para interpretar y aplicar las normativas fiscales permite planear anticipadamente bajo el cumplimiento de las leyes a las que se está expuesto, aclarando que éstas se deben usar adecuadamente y hasta donde sea permitido” (p. 204).

Sin embargo, en las economías latinoamericanas, muchas veces, la gestión tributaria se hace compleja por las reformas y los cambios frecuentes en los lineamientos y disposiciones, las empresas a menudo, afrontan el reto de las permanentes variaciones a la legislación tributaria, lo cual, a criterio de Murillo y Pardo (2016), “implica que el gobierno corporativo y su asesor financiero tengan que mantener una actualización tributaria constante, para llevar el buen manejo y prácticas en sus obligaciones como contribuyentes” (p. 15).

En nuestras economías, la planeación fiscal es una herramienta fundamental en el desarrollo de la competitividad de las Pymes, no obstante, tiene que concebirse de manera vinculada con las demás herramientas que favorecen el desarrollo empresarial. “En este sentido, al elaborar proyectos con este procedimiento es fundamental conocer el modelo de negocio y gestionar los procesos que intervienen en el correcto desarrollo de la organización” (Méndez, 2019, p. 41). En este sentido, serviría para formalizar la estructura de las empresas y fortalecería los elementos de la gestión gerencial.

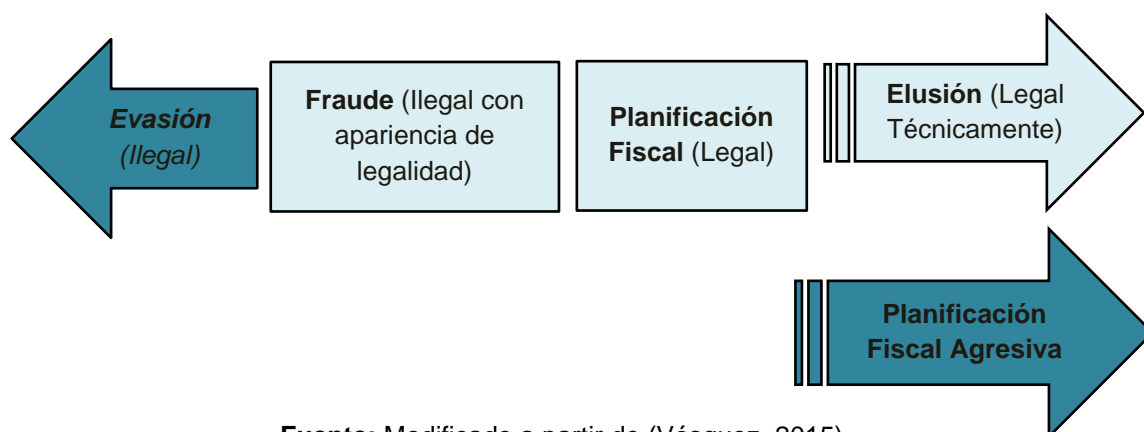
La gestión tributaria, en palabras de (Domínguez, 2016), es una cuestión que no será tomado a la ligera por parte de las empresas, por cuanto: “el incumplimiento de las obligaciones o responsabilidades tributarias, acarrear consecuencias negativas para la organización, es decir, están expuestas a multas y sanciones que perjudican desde todos los puntos de vista posibles la actividad económica que se realiza” (p. 64).

La planificación tributaria no será confundida con la evasión o la elusión fiscal, a pesar de que estos tres términos tienen como objetivo común disminuir la carga tributaria. A criterio de (Encalada-Benítez, Narváez-Zurita, & Erazo-Álvarez, 2020), la planificación tributaria utiliza estrategias permitidas por la normativa tributaria

dentro de un marco de legalidad, mientras que la evasión y elusión son prácticas deshonestas que se encuentran tipificadas en el artículo 298 del Código Orgánico Integral Penal ecuatoriano, como acciones de defraudación al Estado.

Según se presenta en el Figura 1, hay varias alternativas para el tratamiento del tema tributario, no obstante, hay que cuidar los instrumentos e interpretaciones que se apliquen para no actuar ilegalmente y asumir riesgos de imagen, buen nombre y en definitiva de reputación de la empresa.

Figura 1. *Esquema de fraude fiscal, la evasión fiscal y la planificación fiscal agresiva en relación con la legalidad*



Fuente: Modificado a partir de (Vásquez, 2015)

Considerar con mucho cuidado las diferencias existentes entre evasión, elusión y planificación tributaria. Por ello, es oportuno incluir definiciones de estas figuras que, en ocasiones, entran en el plano jurídico como legal e ilegal. A criterio de Rivas (1997), la elusión "hace referencia a conductas que, dentro de la ley, evitan o reducen el pago de impuestos"; por otra parte, la evasión, "supone un quebrantamiento de la legalidad para obtener esos mismos resultados", es decir, reducir o pagar menos impuestos.

Al contrastar estos términos, Coronas (2016), considera que la evasión fiscal, es un acto ilegal punible por la Ley, mientras que la elusión fiscal, es una materia de más difícil definición y con zonas grises en su calificación legal; la planificación fiscal, con finalidad de pagar menos impuestos, no es delito. Por tanto ¿dónde está el

límite de la legalidad en tal conducta? Y concluye que el margen interpretativo de la norma no es fácil de aprehender en numerosos casos (p. 169). “A pesar de que existe una línea muy tenue entre la planificación y la elusión, la manera más adecuada de enmarcar una acción dentro de estas definiciones estaría basada en el reconocimiento social que pueda tener” (Carpio, 2012, p. 66).

Se enfatiza, el hecho de que la empresa tiene responsabilidad ante los propietarios, inversionistas, instituciones financieras, proveedores, entes de control y, sobre todo, frente a la comunidad en el cumplimiento de sus obligaciones.

En este contexto, cabe mencionar que la actividad contable y su función tributaria, incluye el seguimiento permanente de las reformas, ajustes, actualizaciones, vigencia y aplicabilidad, entre otras, de las disposiciones normativas emitidas por el órgano competente, en este caso, el Servicio de Rentas Internas (SRI). Estos factores constituyen elementos propios de los sistemas impositivos, que hacen que su cumplimiento sea complejo y demande cierto grado de especialización. Los cambios en las disposiciones y normativas de la administración tributaria de los países, incluida la ecuatoriana, se integran en función de mejorar las capacidades presupuestarias y garantizar su equilibrio.

Por lo cual, Vásquez (2015), menciona:

...la lucha contra el fraude y la evasión fiscal constituye uno de los focos de actuación para incrementar la recaudación, ayudar a sanear las cuentas públicas y garantizar la equidad de los sistemas tributarios. Idénticas razones podríamos exponer en relación con la elusión fiscal, cada vez más generalizada en la práctica habitual de las empresas, lo que ha llevado a utilizar el término planificación fiscal agresiva prácticamente como sinónimo de la misma, en lo que parece un intento de suavizar sus elementos negativos (p. 94).

El término fraude fiscal en un sentido amplio, hace alusión tanto a las conductas que en muchos países reciben el nombre de evasión fiscal como a las que en dichos países se denominan propiamente fraude fiscal, esta última, se refieren a conductas delictivas o casi delictivas. Estas dos denominaciones genéricas hacen referencia

a conductas fraudulentas o de incumplimiento fiscal en varios países latinoamericanos (Banco Interamericano de Desarrollo, 2020) p. 2.

A criterio de (Marín, Narváez, Erazo, & Machuca, 2019), para evaluar estrategias, relacionadas con la planeación tributaria, se considera la información fiscal, los estados financieros y declaraciones fiscales y, de existir hallazgos, serán contrastados con la normativa tributaria, con el fin de determinar el cumplimiento del contribuyente, pone énfasis en ingresos, costos y gastos, deducciones y exenciones. Se concluye que el contribuyente planificará sus obligaciones tributarias, y de esta manera, podría beneficiarse, de manera legal, de disminuciones de la carga impositiva, que significan también, el control de los riesgos fiscales, sociales, laborales y penales.

Las numerosas excepciones y tratamientos especiales no necesariamente aportan a la confianza del sector productivo empresarial en el sistema impositivo. Según Lora (2012), “Las bases tributarias son erosionadas por la concesión de excepciones y tratamientos especiales a ciertos ingresos, sectores, o bienes. Como resultado, los sistemas tributarios son muy complejos, poco neutrales, y de baja productividad” (p. 10).

Por otro lado, el principio contable de negocio en marcha de la empresa, se basa en la presunción de que la empresa continuará sus operaciones por un tiempo indefinido, por lo cual, según Faúndez (2014), en los registros se respeta el plano de la posibilidad: “en el instante en que se realice el acto o negocio, el contribuyente debe proyectar un resultado económicamente relevante de acuerdo con las condiciones de mercado existentes en ese momento y no bajo condiciones futuras que impliquen generar pérdidas inesperadas” (p. 186).

En la Tabla 1, denominada propuesta para el análisis de la planeación tributaria, se resumen las dos etapas formuladas por los autores (Marín, Narváez, Erazo, & Machuca, 2019); una etapa previa que se orienta a la verificación del cumplimiento de las normas contables y tributarias, y una posterior dedicada a la elaboración formal de estrategias de carácter tributario, que incluyen normas y niveles de riesgos considerados.

Son dos grandes grupos de actividades que abarcan tanto los aspectos definidos para el diagnóstico como las dimensiones sugeridas para implantar estrategias con el objetivo de reducir la carga impositiva o el valor a cancelar por impuestos.

Tabla 1. Propuesta para el análisis de la planeación tributaria

Estructura de estrategias de planeación tributaria			
Cumplimiento de las normas contables			
Diagnóstico tributario	Verificación y/o Valoración de estrategias	Clasificación y codificación correcta	Aspectos a evaluar
Ex – Ante	Declaración correcta	Estados Financieros	
	Análisis e impacto del riesgo	Identificación de cuentas frecuentes	
Cumplimiento de la Normativa Tributaria y Leyes Especiales			
Formulación de estrategias			
Normas Tributarias			
Diagnóstico tributario Ex – Post	Exenciones	Deducciones	Retroalimentación / Actualización
Declaraciones correctas	Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno	Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno	Aplicación de la normativa contable
	Código de Trabajo	Ley de Seguridad Social	
Normas especiales			
Código Orgánico Integral Penal			
Gestión del riesgo tributario			
Reducción de la carga impositiva			

Fuente: Modificado a partir de (Marín, Narváez, Erazo, & Machuca, 2019)

Hay que tomar en cuenta que la aplicación del incentivo proviene de la Ley de Fomento Productivo y que la empresa ya tuvo exoneración de cinco años (antecedente) conforme la aplicación del Código de la Producción.

El área funcional interna, dedicada al control contable tributario, proveerán los datos necesarios sobre los aspectos a evaluar y que son propios de la empresa, actividad y al sector en que se desenvuelve. La formulación de estrategias observará en todo momento las disposiciones vigentes, reformas y aplicación conforme el período fiscal al cual corresponda.

Una base principal del presente trabajo proviene de la Ley de Fomento Productivo publicada en el Registro Oficial N.- 309 del 21 de agosto del año 2018, en la cual, se ampliaron exenciones y beneficios enfocados a la atracción de inversiones privadas la cual limitaba en su disposición transitoria tercera a que los incentivos del Capítulo II tendrán una vigencia de 2 años, es decir, hasta agosto del 2020 para que se inicie la nueva inversión productiva, sin embargo, en base a la misma transitoria el Presidente de la República emite el decreto N.- 1130 en agosto del 2020 establece una prórroga de 24 meses adicionales para acogerse a los incentivos establecidos en los artículos 26 y 27 d el capítulo II de la Ley de Fomento Productivo.

1.2. Caracterización de las fases de la planificación tributaria en empresas de sectores prioritarios

La planificación tributaria en el Ecuador denominada también, planificación fiscal, responderá a la dinámica empresarial y gestión de cumplimiento de las obligaciones, no obstante, es recomendable disponer el apoyo necesario, orientar y capacitar a los recursos humanos en el área operativa encargada del manejo fiscal, que se relaciona normalmente con la contabilidad y las finanzas, o se contratará por fuera mediante una asesoría especializada.

Según la firma consultora (EY 2020), “la planificación fiscal actual combina la tecnología y la perspicacia empresarial para centrarse en la coherencia, el cumplimiento y los objetivos estratégicos de la organización”. Para lo cual, la planificación fiscal cuidadosa constituye una actividad fundamental para el éxito de los negocios en una economía global e impredecible como la actual. Es necesaria también, para las personas y directivos que se desafían a sus propios retos de

tener, gestionar y conservar empresas, así como un patrimonio en un entorno normativo complejo.

Los servicios de planeación fiscal, ofertados por la firma consultora (Deloitte 2020), ponen énfasis en identificar y resolver las situaciones fiscales antes de que estas se conviertan en problemas, proponen mecanismos de asistencia a las empresas en el análisis y la reconfiguración de las funciones tributarias internas, con el objetivo que sean más efectivas en cuanto al manejo de las responsabilidades fiscales y un adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias. Se destaca el enfoque preventivo que primará en muchas de las decisiones empresariales, incluida la tributaria.

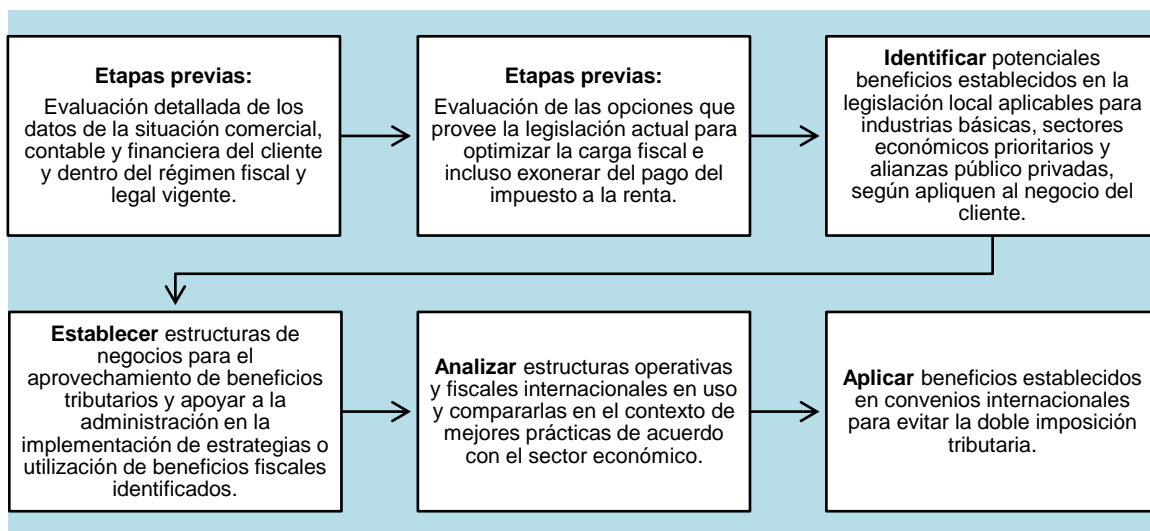
Por otro lado, (KPMG 2020), recalca el hecho de que los cambios frecuente de las leyes tributarias en Ecuador, conllevan a que las sociedades pongan mayor atención a su cumplimiento de la normativa. Esto determina una mayor demanda de información y en plazos más cortos. Proponen, asimismo, un enfoque de gestión anticipada que implica, en el evento, un plan para ayudar a disminuir las interrupciones del negocio, disponibilidad de documentación y controles.

Como complemento a lo señalado, (BDO 2020), exhorta optimizar el pago de impuestos y utilizar de forma apropiada las ventajas que se obtendrán bajo la normativa vigente. Respecto a la planificación tributaria, se recomienda realizarla anualmente, previo al inicio del período fiscal, a fin de ejecutar las evaluaciones anteriores y posteriores de acuerdo con la aplicación de la Ley. Todo esto en función de optimizar y aportar a la gerencia en la toma de decisiones.

En el Figura 2, constan las etapas que se desarrollan en la empresa para ajustar la estructura del negocio en función de adoptar mecanismos de planificación tributaria, como apoyo a la gerencia. Las etapas previas, se refieren a información propia de la empresa y del sector de actividad al cual pertenece, es decir, información contable financiera de la actividad económica, así como también, la recopilación y evaluación de las opciones que, dentro de la normativa actual, se aplican.

Cabe aclarar, que se revisan todas las resoluciones y la legislación vigente que es aplicable para las transacciones en el ejercicio contable, según el tipo legal de creación del negocio y el tamaño comparativo de la empresa o compañía.

Figura 2. Planificación tributaria



Fuente: Modificado a partir de (BDO, 2020)

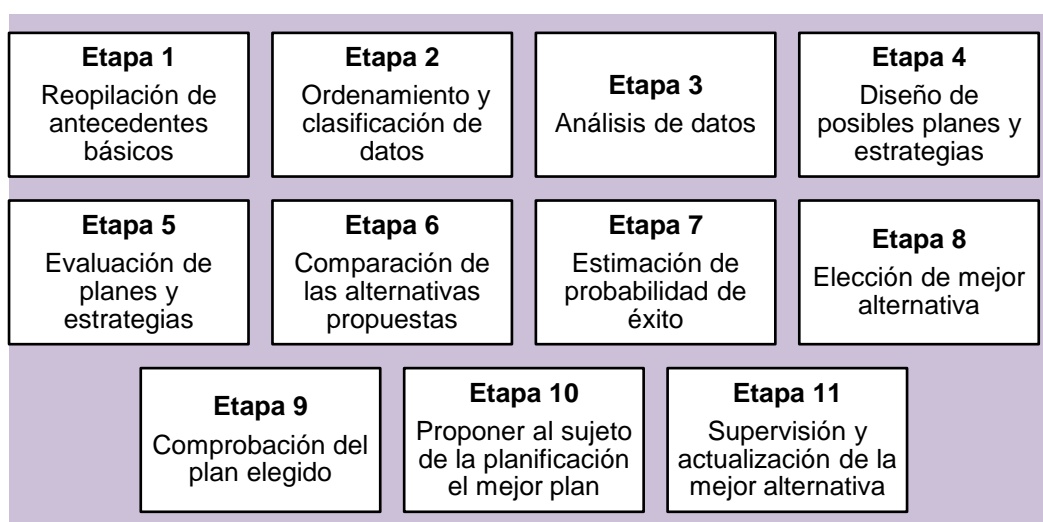
En este contexto, la gerencia de las empresas destinará los recursos necesarios para cumplir adecuadamente la función tributaria dentro de la estructura organizacional y áreas funcionales, especialmente, en las pequeñas y medianas empresas. El área contable, responsable de este manejo, asumirá esta actividad con formación y capacitación permanente, así como con adecuados sistemas de información gerencial que provean los datos necesarios y respaldos requeridos. Estos elementos guardan relación con la importancia relativa de las actividades de control y gestión, y a futuro, proporcionar las evidencias documentales razonables.

Para realizar la planificación tributaria, Rivas y Vergara (como se citó en Encalada Benítez et al. (2020)), proponen once etapas que el profesional o asesor encargado implementará. Estas etapas o pasos secuenciales, que constan en el Figura 3, cubren varios aspectos importantes, como recopilar antecedentes de los contribuyentes, diseñar estrategias fiscales, seleccionar la alternativa más adecuada, implementarla y supervisar su aplicación.

Lo importante es que integran un proceso de mejora continua, basado en la planificación, ejecución, verificación y ajustes que se hacen al finalizar el proceso. Comienza con la recopilación y análisis de información que permite delinear estrategias; posteriormente, se generan y evalúan propuestas para ser aplicadas y se escoge la que se adecúa más a la realidad y al contexto empresarial.

Este plan se lo aplicaría y se lo evaluaría permanentemente para gestionar los ajustes y mejoras en su implementación periódica.

Figura 3. Etapas de la planificación tributaria



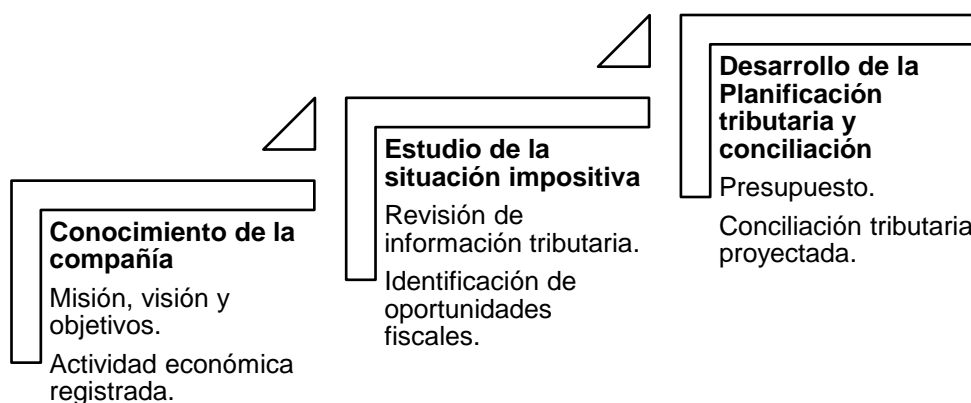
Fuente: Tomado a partir de (Encalada-Benítez, Narváez-Zurita, & Erazo-Álvarez, 2020)

Por otra parte, en el Figura 4, se muestra un modelo de planificación tributaria, que consta de tres etapas:

- La primera etapa, se fundamenta en el conocimiento de la empresa, aspectos propios de la planificación y la estrategia, así como las características de la actividad económica y el sector en el que se encuentra compitiendo.
- La segunda etapa, estudio de la situación impositiva, se orienta al análisis de los aspectos tributarios aplicables a la empresa y que permiten identificar oportunidades de gestionarlos operativamente.

- En la tercera etapa, denominado desarrollo de la planificación tributaria y conciliación, se proponen técnicamente los elementos que sustentan y formulan para el seguimiento proyectado del desempeño empresarial y el cumplimiento tributario propuesto. La conciliación permitirá finalmente, comparar lo propuesto con lo realmente gestionado durante el período en referencia.

Figura 4. Modelo de planificación tributaria



Fuente: Tomado a partir de (Encalada-Benítez, Narváez-Zurita, & Erazo-Álvarez, 2020)

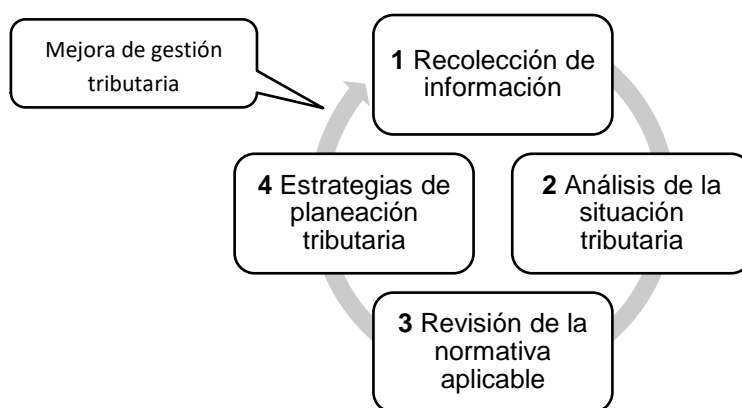
El modelo de planificación tributaria, prevé una revisión exhaustiva de la empresa, la cual, aborda tanto los factores operativos y de carácter sectorial, como los provenientes de la planificación estratégica. El aporte técnico se lo enfoca al considerar las características y requerimientos tributarios, propios de la empresa y del sector al cual pertenece.

En función de los datos históricos de cumplimiento y la normativa, se identificarán oportunidades de aprovechar incentivos o ventajas tributarias. Con este detalle, finalmente, se procede a estimar escenarios que consideran las variantes integradas en función de la actividad y normativa vigente y que serán planteadas en la ejecución del nuevo período.

Al contrastar las propuestas, etapas y modelos precedentes de varios autores y especialistas, además, de la oferta específica de firmas especializadas de asesoría y servicios fiscales y tributarios, dirigida especialmente, a las empresas locales, se considera oportuno, resaltar las siguientes cuatro etapas comunes de manera sintetizada.

Para ello, en el Figura 5, se presenta un Modelo de planeación tributaria propuesto por (Caamal et al. 2019). Este modelo considera cuatro fases secuenciales que consisten en recolección o recopilación de información, Análisis de la situación fiscal o impositiva, revisión de la normativa y resoluciones aplicables, y las estrategias de planificación determinadas. Como aspecto importante, se resalta la anotación que indica el soporte a la mejora continua del proceso y se lo señala como inherente a los pasos señalados.

Figura 5. *Modelo de planeación tributaria*



Fuente: Modificado a partir de (Caamal et al. 2019)

Este modelo simple y resumido, podría ser aplicado a todas las empresas, especialmente, a las medianas y grandes, para lograr información primaria y directa de tal forma que se determinen las estrategias dentro de un plan de manejo tributario específico. Las pequeñas empresas a menudo cuentan con funciones contables limitadas y regímenes impositivos específicos, los cuales, son cubiertos por el contador y asesorías contables.

1.3. Factores que inciden en la planificación tributaria, los resultados económicos y la toma de decisiones a partir del marco normativo de beneficios e incentivos tributarios en sectores prioritarios

Las estrategias de planificación tributaria a criterio de Garizabal, Barrios, Bernal y Garizabal, (2020) menciona que “son base fundamental para la planificación tributaria, de modo que su aplicación correcta solo generará beneficios para las personas y organizaciones, por lo que se recomienda que, al establecerla se discriminen detalladamente los aspectos requeridos para generar un lineamiento estructurado” (p. 7). Los sistemas tributarios incentivarán el cumplimiento oportuno de las obligaciones, así como motivar, en función de su correcta distribución, los flujos futuros. Sin embargo, el sistema tributario ecuatoriano conlleva un conjunto de reformas y resoluciones, referentes a excepciones, incentivos, remisiones, entre otras, que generan incertidumbre y hacen complejo entenderlas y aplicarlas.

En los aspectos teóricos propuestos por Castro (2016),

“La estructura tributaria de un país influye directamente en su crecimiento económico y competitivo; a través de un buen sistema impositivo, el Estado no solo garantiza la generación de recursos suficientes para satisfacer las necesidades de sus ciudadanos y mantener la estabilidad de las finanzas públicas, también, moldea los incentivos privados para invertir, generar empleo y explorar alternativas de negocio en nuevos sectores económicos, influyendo directamente en las posibilidades de transformación productiva del país” (p. 22).

En el mismo sentido, Castro (2016), aclara que, si el sistema tributario plantea una estructura tarifaria muy alta, implica un grado de complejidad innecesario, o incluye un sistema de exenciones tributarias incoherente con la política económica del Estado, incluso, una base impositiva pequeña, y gravámenes excesivos para ciertas inversiones, el sistema tributario pone en riesgo la consecución de las metas de crecimiento económico, productividad, equidad y progresividad. En correspondencia con la planificación tributaria, una estructura tributaria adecuada procurarán, en la medida de lo posible, reducir las distorsiones que generan los tributos sobre las decisiones de los agentes económicos, al tiempo que genera los incentivos para que estos estén en una constante búsqueda por mayores niveles de productividad.

En este sentido, es prioritario que las administraciones tributarias faciliten el pago de impuestos en función de la competitividad. Según el Banco Mundial, “los sistemas tributarios demasiado complicados, están asociados con altos niveles de evasión fiscal, grandes sectores informales, más corrupción y menos inversión” (The World Bank, 2021). Este organismo sugiere que los sistemas tributarios modernos tengan dos objetivos: buscar optimizar la recaudación de impuestos, y minimizar la carga de los contribuyentes para cumplir con las leyes tributarias.

Para Ruiz et al. (2016), los países de América Latina pierden más del 50% de sus ingresos por impuestos sobre la renta (IR) de las personas naturales, en cuyo caso Guatemala posee la tasa más elevada con un 69.90% seguido de Ecuador con un 58.1%. Estos resultados muestran que en América latina generalmente existe un alto nivel de informalidad; que se atribuyen también, a la falta de cultura tributaria y a poseer un alto nivel de desconfianza en las instituciones públicas responsables de la recaudación y manejo de impuestos. La elusión de impuestos no refiere solo al Impuesto a la renta de personas naturales sino también, al IR de sociedades, así como al Impuesto al Valor Agregado (IVA) de diferentes formas en cada país.

El nivel de evasión del IR corporativo se estima en un 65% en el Ecuador. Se destaca que estos porcentajes estimados se obtuvieron en datos de cuentas nacionales, es decir, no consideran datos posibles de malas prácticas de una mal llamada planificación fiscal ni prácticas como precios de transferencia, que alteran datos registrados como nivel de beneficios en la economía. La evasión del IVA es menor si se compara con la evasión de Impuesto a la Renta, con niveles de alrededor de un 20% en nuestro país que, es importante como parte del sistema de recaudación. No obstante, los niveles de evasión se han reducido en los últimos años principalmente por los controles establecidos, así como, un fortalecimiento de las instituciones gubernamentales responsables de la recaudación Ruiz et al, (2016).

El incumplimiento impositivo, según el Banco de Desarrollo de América Latina (CAF), se presenta por la falta de control de las entidades de gobierno, por aquello recomiendan un sistema más riguroso para evasores a través de multas, aplicación de penas y un mayor control en general, con ello es probable que se modifique ese tipo de comportamientos de los evasores. Ciertos estudios en la temática señalan

“la hipótesis de que ciertos aspectos culturales y de reciprocidad hacia el estado determinan la moral tributaria de los ciudadanos, que a su vez afecta positivamente el cumplimiento con las obligaciones impositivas” (CAF, 2014).

En este sentido, Cetrángolo y Gómez Sabaini (2006), anotan que un problema de la tributación en América Latina, sin lugar a dudas es la existencia de incentivos y exenciones, que son implementados con el afán de apoyar aspectos propios de la política económica y productiva pero que destruyen la lógica de los impuestos. Como ejemplo, al crear una exención o beneficio direccionado para un bien o sector, genera presión para los que están directamente relacionados vinculado aquello hoy en día se exonera del Impuesto a los consumos especiales a beneficiarios de un programa de Camioneta Popular, al considerar lo antes mencionado el grupo al cual va dirigido el programa hace que el proceso de administración del tributo se haga más complejo.

Para Guevara et al. (2019),

Existen diferentes incentivos y beneficios tributarios a los que cada contribuyente se acoge para disminuir su carga tributaria sin caer en la evasión de impuestos, en donde, es importante generar modelos de planificación que permitan minimizar los riesgos asociados y fortalecer los procesos institucionales (p. 466).

Previo al proceso de planificación tributaria, Caamal et al. (2019), sugieren que las empresas desarrollen una estrategia fiscal para ser implementada dentro del marco legal, con el objetivo de mejorar la carga fiscal. Esta estrategia se orienta a la reducción del pago de impuestos de manera legal y correcta, utiliza para ello, herramientas de planificación tributaria y financiera. Efectos directos de esta gestión, son el adecuado manejo del flujo de efectivo, una programación en firme de compras, un presupuesto de gastos e inversiones, entre otros.

Para una mejor aproximación al tema, a continuación, se analiza la base normativa que se adoptado en el país en función de apoyar e incentivar el desarrollo empresarial y las inversiones nacionales e internacionales, mediante un sistema tributario claro y coherente en su aplicación.

La Constitución de la República del Ecuador en su artículo 300, respecto al Régimen Tributario Interno que se rige por los principios de: generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. También, se menciona que se priorizarán los impuestos directos y progresivos Constitución de la República del Ecuador (2008).

Aquí es necesario hacer énfasis que la Constitución también, establece que el régimen tributario promoverá la producción, inversión empleo, así como conductas sociales ecológicas y económicas responsables.

En la Tabla 2, se exponen estos principios del Régimen Tributario Interno ecuatoriano y las características en su aplicación:

Tabla 2. Principios del Régimen Tributario Interno Ecuatoriano

Principios	Detalle
Generalidad	La persona tendrá que cumplir con su deber de contribuir con el Estado, sin importar otra condición.
Progresividad	La determinación de los impuestos estará siempre basada en la capacidad contributiva de las personas.
Eficiencia, Simplicidad administrativa y Suficiencia recaudatoria	Un aspecto básico es que la relación costo-beneficio en la recaudación no solo sea justificada, sino que será de largo mucho más rentable para el Estado.
Irretroactividad	Tener la certeza de conocimiento previo de las obligaciones de los contribuyentes es una obligación mínima que todo Estado garantizará.
Equidad	Es transversal con los otros principios, especialmente, aquellos relacionados con la capacidad contributiva, la solidaridad e igualdad.
Transparencia	Está relacionada con el acceso a la información de los contribuyentes en el desarrollo del giro de sus negocios. Tiene

mucha importancia para la lucha contra la elusión y evasión fiscal.

Fuente: Modificado a partir de (Saltos 2017).

El Ecuador ha tratado de superar un sistema tributario débil que, “sumado a la falta de control y de normas jurídicas que tipifiquen con claridad los actos que atentan contra la obligación contributiva de los ciudadanos son elementos que pueden perjudicar seriamente el cumplimiento del Estado sobre sus fines sociales” (Saltos, 2017, p. 62). Por lo cual, en los últimos años, el Estado ecuatoriano ha desarrollado cambios respecto de las fuentes de ingreso para el presupuesto general del Estado y considera importante el Ingreso tributario.

Con estos antecedentes, la Constitución de la República del Ecuador (Const., 2008, art. 285), señala como objetivos específicos de la política fiscal, los siguientes: "el financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos; la redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados"; y, lo importante en el tema analizado, la generación de incentivos en los casos de inversión en ciertos sectores de la economía y producción de bienes y servicios.

Por lo tanto, consolidar una cultura tributaria que permita ampliar los recursos fiscales disponibles para cubrir las necesidades básicas de la población, así como invertir en obras de desarrollo, son objetivos de las administraciones tributarias. No obstante, en Ecuador y en América Latina los impuestos son considerados, como una fuente de ingresos que apoyan a la gestión gubernamental y no se discuten factores más dinámicos o de vanguardia: “Mientras que las autoridades de la región todavía ignoran ampliamente el potencial de la tributación para contribuir a otros objetivos fundamentales de desarrollo” (Banco Interamericano de Desarrollo, 2013, p. 2).

Con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS, 2015), y la Agenda 2030, por ejemplo, los países procurarán el desarrollo, pero, al mismo tiempo cumplir compromisos de producción más limpia, innovación de procesos, productos y

servicios, menor contaminación, condiciones laborales adecuadas, igualdad, inclusión, entre otros.

Según la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI, 2004), en referencia a las exenciones, se dispone la exoneración de pago del impuesto a la renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas. A partir de la vigencia del Código de la Producción: “gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión”. Se determina que estas inversiones nuevas y productivas se realizarán fuera de la jurisdicción de Quito o Guayaquil. Los sectores prioritarios determinados por el Estado, se presentan en la Tabla 3, a continuación:

Tabla 3. Sectores Prioritarios para Exenciones Tributarias

Sectores
a) Sector agrícola; producción de alimentos frescos, congelados e industrializados
b) Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados
c) Metalmecánica
d) Petroquímica
e) Farmacéutica
f) Turismo, cinematografía y audiovisuales; y, eventos internacionales
g) Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa
h) Servicios logísticos de comercio exterior
i) Biotecnología y Software aplicados
j) Exportación de servicios
k) Desarrollo y servicios de software, producción y desarrollo de hardware tecnológico, infraestructura digital, seguridad informática, productos y contenido digital, y servicios en línea
l) Eficiencia energética, empresas de servicios de eficiencia energética
m) Industrias de materiales y tecnologías de construcción sustentables
n) El sector industrial, agroindustrial y agroasociativo
o) Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones

Fuente: Tomado a partir del Artículo 9.1 (Ley de Régimen Tributario Interno,2004)

El Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI, 2010), propone una referencia para el desarrollo de actividades de producción y de economía popular y solidaria, en la cual, el Estado provee de beneficios e incentivos tributarios para fomentar las iniciativas de estos sectores en cuanto a inversiones, sino también, elementos que apoyen con su desarrollo, como son: educación, salud, infraestructura, conectividad y servicios básicos.

En agosto del 2018, se expide la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, con esta ley se “busca dinamizar la economía, fomentar la inversión y el empleo, así como la sostenibilidad fiscal de largo plazo, a través de un ajuste en el marco jurídico que rige la actividad económica, financiera y productiva en el país, a fin de garantizar la certidumbre y seguridad jurídica, como mecanismo para propiciar la generación de inversiones, empleo e incremento de la competitividad del sector productivo del país” (Ley Orgánica para el Fomento productivo, Atracción de inversiones, Generación de empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, 2018).

Se rescatan los términos certidumbre y seguridad jurídica, indispensables en el mundo empresarial y en nuestra realidad ecuatoriana. En los artículos principales, se propone un plan de estabilidad económica a largo plazo. Para lo cual, se plantea una serie de incentivos para atraer nuevas inversiones al país, con ello se aumenta el empleo y reactiva la producción y la economía.

En lo referente a incentivos para la atracción de inversiones se plantea una exoneración de IR y su anticipo, para las sociedades nuevas y existentes que se encuentren en los sectores priorizados, cuya inversión se la realice a partir de agosto del 2018 y generen empleo neto.

También, se establecen años de aplicación, en base a la ubicación de las inversiones que, es de ocho años para aquellas que se encuentren en zonas urbanas de Quito y Guayaquil, doce años en jurisdicciones distintas a la anterior y quince años para sectores industrial, agroindustrial y agroasociativo en cantones de frontera. Respecto a sociedades constituidas previamente a la vigencia de esta ley, aplicará proporcionalmente al valor de las nuevas inversiones productivas.

Esta dinámica contemporánea de análisis de las necesidades de sostenibilidad del Estado y los presupuestos, van en consonancia con la normativa que prioriza las nuevas inversiones empresariales, a la vez que trata de generar tranquilidad a los inversionistas y disminuye el riesgo en su decisión.

Las reglas claras y estables, inciden en la tranquilidad con la que los empresarios desarrollan sus actividades, asimismo, los recursos recaudados, se utilizan en obras que permiten mejorar la situación de la población del país.

Este círculo virtuoso, permitirá reconocer la importancia de los sectores productivos exitosos en la generación de empleo, la innovación de productos y servicios, la inversión en nuevos procesos y tecnología con menor impacto, y la parte proporcional de recursos que se destina al Estado para cubrir los planes de crecimiento, igualdad, inclusión al proveer los servicios básicos de la población.

CAPÍTULO II. DIAGNÓSTICO DE LA SITUACIÓN TRIBUTARIA EN EMPRESAS DE SECTOR INDUSTRIAL AUTOMOTRIZ

2.1. Análisis de la normativa tributaria en el sector Industrial automotriz

El sector industrial automotriz comprende directamente la fabricación y ensamblaje de vehículos automotores, ésta una de las principales actividades manufactureras en generación de empleo, así como altos niveles de capital en cuanto a inversiones en infraestructura y materia primas. Sin mencionar una participación elevada de insumos y materiales menores que involucran a otros sectores como metalúrgicas, siderúrgicas, metalmecánicas, petroquímicas, productoras de plásticos, vidrios, textiles, industria de cuero, industria tecnológica, robótica entre otras. Escuela Superior Politécnica del Litoral(2017).

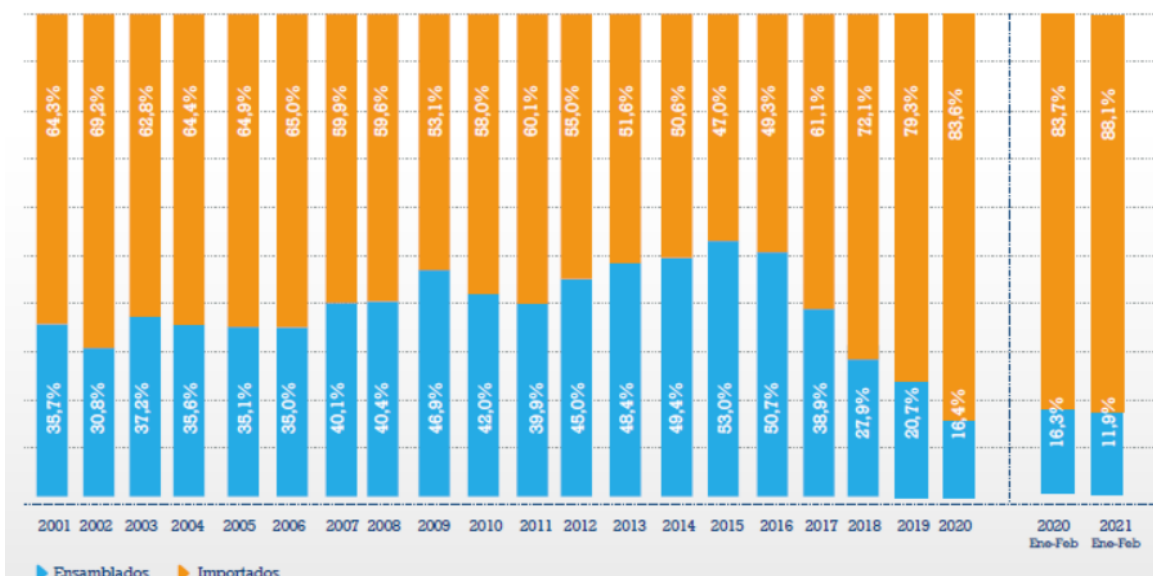
En el sector automotriz se distingue dos tipos de elementos CBU (*Complete Built Up*) denominación utilizada para vehículos armados que son importados desde diversos países de origen y CKD (*Completely Knocked Down*) que consiste en partes y piezas para un vehículo desarmado al cual se incorporan partes locales como exigencia normada en nuestro país por el Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca, ente que califica a empresas autopartistas según la incorporación en sus procesos y materiales de al menos un 40% de contenido local para reconocer a un elemento como ecuatoriano y por ende se agregue valores en la fabricación local de vehículos automotores, el parámetro mínimo va desde el 16% al 19% a la presente fecha.

Entre los principales impuestos hay que mencionar que un CBU de vehículo armado paga hasta un 40% de aranceles en el ingreso a nuestro país, mientras que el CKD paga hasta un 15% de arancel y depende de la aprobación de proyectos nuevos y su respectiva inversión vinculada a la incorporación de componente nacional ecuatoriano en el pro eso productivo, estos tributos son recaudados por el Servicio Nacional de Aduanas SENA E.

A pesar de las tarifas en cuanto a unidades importadas, el histórico que presenta la Cámara de Industrias Automotrices del Ecuador CINA E, muestra claramente en el

Figura 6, que la proporción de unidades importadas frente a las ensambladas en el país siempre ha sido mayor, con excepción de los años 2015-2016 en los cuales, las restricciones con cupos de importación fue el factor principal en dicho comportamiento.

Figura 6. *Participación histórica de vehículos*



Fuente: Tomado a partir de Boletín de Vehículos Nuevos, Cámara de Industrias Automotrices del Ecuador, (2021).

Por otra parte, existe una carga tributaria del 5% de Impuesto a Salida de divisas ISD, que en el marco regulatorio y al no constar en la lista de partidas exentas de este impuesto se lo considera como un costo que finalmente, se traslada al consumidor final. El pago es efectuado por cada transacción que se cancela al proveedor del exterior a través del Sistema Financiero Nacional.

Otro de los impuestos que está vinculado al sector automotriz y que directamente asume el cliente es el Impuesto a los Consumos Especiales ICE, determinado en la Ley de Régimen Tributario Interno, Capítulo II cuyo hecho generador en el caso de productos fabricados en el país es la venta en la primera etapa de comercialización, es decir, en el caso de fabricantes hacia distribuidores o consumidores finales. La categorización se presenta en la Tabla 4, según características del vehículo, así como su precio de venta al público, de donde parte el cálculo. Existen segmentos que van desde el 0% hasta el 35%.

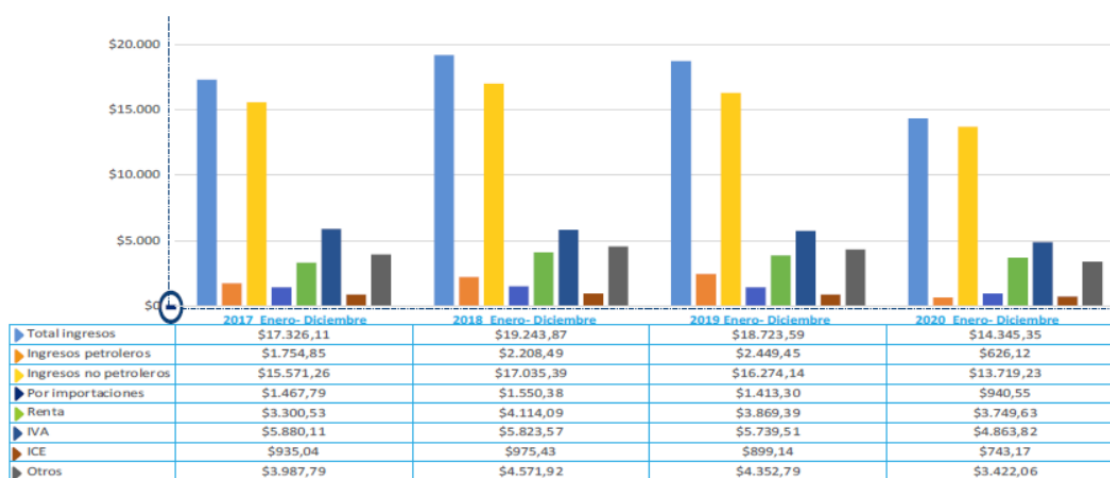
Tabla 4. Tarifas de Impuesto a los consumos especiales vehículos

Grupo II	Tarifa Ad Valorem
1. Vehículos motorizados de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:	
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 20.000	5%
Camionetas, furgonetas, camiones, y vehículos de rescate cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 30.000	5%
Vehículos motorizados, excepto camionetas, furgonetas, camiones y vehículos de rescate, cuyo precio de venta al público sea superior a USD 20.000 y de hasta USD 30.000	10%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 30.000 y de hasta USD 40.000	15%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000	20%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000	25%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000	30%
Vehículos motorizados cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	35%
2. Vehículos motorizados híbridos o eléctricos de transporte terrestre de hasta 3.5 toneladas de carga, conforme el siguiente detalle:	
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea de hasta USD 35.000	0%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 35.000 y de hasta USD 40.000	8%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 40.000 y de hasta USD 50.000	14%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 50.000 y de hasta USD 60.000	20%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 60.000 y de hasta USD 70.000	26%
Vehículos híbridos o eléctricos cuyo precio de venta al público sea superior a USD 70.000	32%

Fuente: (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004)

A más de lo mencionado y en etapa de comercialización aparece el Impuesto al Valor Agregado IVA, actualmente fijado en una tarifa del 12% cuyo hecho generador se presenta en la transferencia de dominio de bienes o servicios. Ley de Régimen Tributario Interno, (2004). En referencia al IVA respecto de la recaudación general que comprenden los ingresos corrientes del Gobierno Central se muestra en el Figura 7, un aporte importante analizado de forma anual.

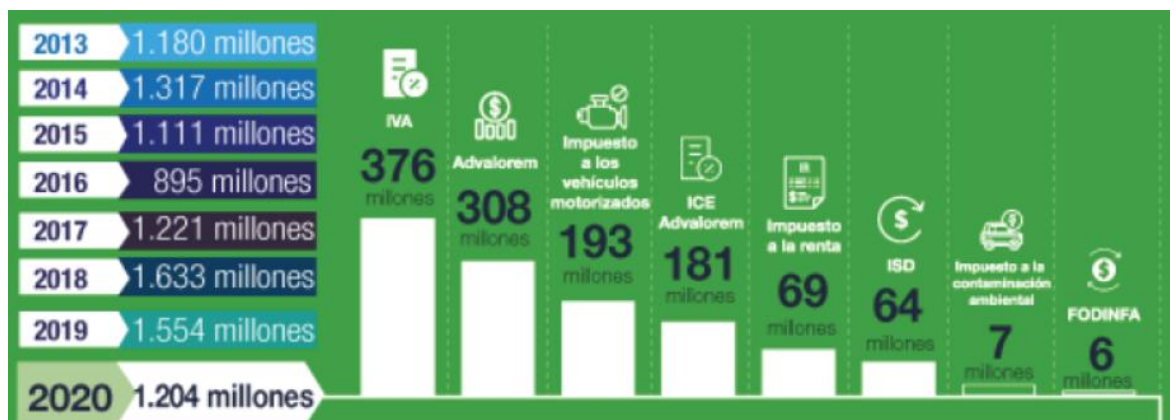
Figura 7. Ingresos corrientes de gobierno 2017-2020



Fuente: Tomado a partir de Boletín indicadores, Cámara de Industrias Automotrices del Ecuador, (2021).

En cuanto, a los tributos que se aplican en el sector podemos concluir que el alto costo de un vehículo para el usuario en territorio ecuatoriano se presenta justamente a la variedad de impuestos que forman parte de la estructura de costos, sin mencionar otro tipo de tributos que indirectamente se vinculan como Impuesto a la Renta, Contribuciones especiales como el caso de la Contribución Única y Temporal creada en el año 2019, además, de permisos de homologación, pagos Inec por modelo, patentes, tasas entre otros. En la Gráfica 8 se aprecia los valores en millones de dólares por año desde el 2013, que las empresas del sector automotor ecuatoriano generan por tributos, así también, se muestra un resumen por tipo de impuesto.

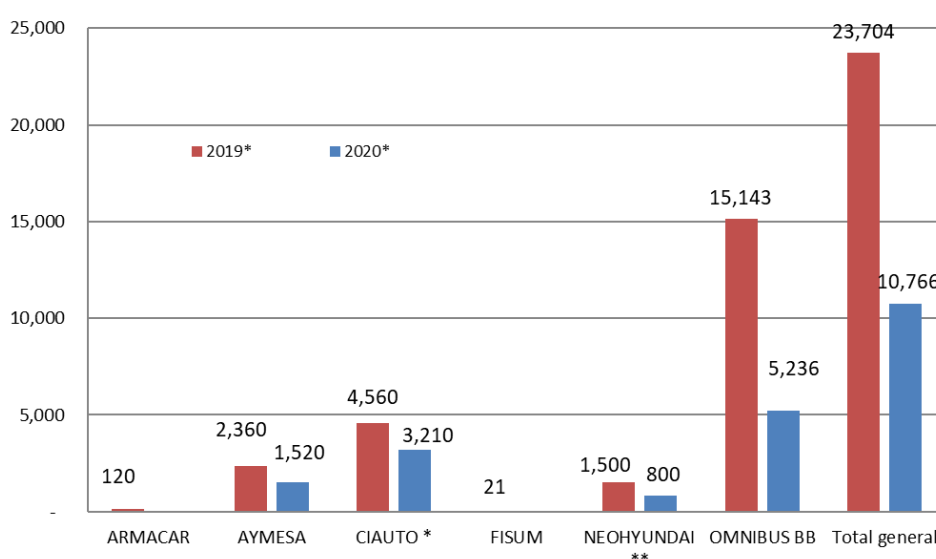
Figura 8. Resumen de tributos sector automotriz



Fuente: Tomado a partir de Sector automotor en cifras, (Asociación de empresas Automotrices del Ecuador AEADE, 2021).

Es importante hacer mención a niveles productivos, así tenemos que en el Ecuador se registra al año 2020 un decrecimiento en la producción de alrededor del 55% respecto al año 2019, se ubica en 10.766 unidades producidas en el año 2020 en comparación con 23.704 unidades del año 2019 que se muestra en el Figura 9. La empresa Ómnibus BB conserva el primer lugar con el 49% de participación, seguido de Ciauto con el 30% , el tercer lugar lo mantiene Aymesa con una participación del 14%, finalmente, un 7% del total lo registra Neohyundai.

Figura 9. Producción nacional de vehículos 2019-2020



Fuente: Tomado a partir de Boletín indicadores, Cámara de Industrias Automotrices del Ecuador,(2021).

La caída principalmente se da por la situación sanitaria emergente, establecida a través decreto ejecutivo N.- 1017 emitido el 16 de marzo donde se limita la jornada presencial para empleados públicos y privados entre otras acciones que limitan el regular desenvolvimiento de las actividades industriales y comerciales en todas las áreas económicas. Además, con la finalidad de precautelar la salud de la ciudadana en vista de la aparición de casos de Coronavirus Covid-19 que representan un alto riesgo para la salud y derechos de las personas.

En el análisis de la situación tributaria de las empresas que comprenden el sector industrial de vehículos, existen una serie de deberes formales que, como parte en su gran mayoría de contribuyentes especiales incluso, son obligaciones que tienen que cumplir, las cuales se han simplificado en la Tabla 5.

Tabla 5. Deberes formales de un contribuyente

N.-	Deber formal	Detalle	Plazos
1	Actualización de Ruc	Cada que se presente un cambio respecto a datos de la empresa o a su actividad	Máximo 30 días posteriores a la ocurrencia del cambio
2	Llevar contabilidad	Llevar libros y registros relacionados con la actividad económica, avalados por la firma de un Contador Público autorizado, en sistema de partida doble, moneda dólares.	Siempre
3	Emisión de comprobantes de venta	Emitir y entregar comprobantes de venta electrónicos, en todas sus transacciones sin restricción de monto	Siempre
4	Declaraciones y pago de impuestos	Presentar declaraciones por internet	NA
	Impuesto al Valor Agregado	Llenar formulario 104 de forma mensual como agente de percepción y retención	Hasta el mes siguiente según el noveno dígito del RUC, excepto contribuyentes especiales que declaran hasta el 9 del mes en mención
	Retenciones en la fuente de IR	Llenar formulario 103 de forma mensual como agente de retención	Hasta el mes siguiente según el noveno dígito del RUC, excepto contribuyentes especiales que declaran hasta el 9 del mes en mención
	Impuesto a la Renta	Llenar formulario 101 de forma anual	Hasta el mes de abril según el noveno dígito del RUC, excepto contribuyentes especiales que declaran hasta el 9 de Abril
	Impuesto a los Consumos Especiales	Llenar el formulario destinado según los rangos del grupo II	Hasta el mes siguiente según el noveno dígito del RUC, excepto contribuyentes especiales que declaran hasta el 9 del mes en mención
5	Anexos	Presentar anexos requeridos por internet	

Anexo transaccional simplificado ATS	Detalle pormenorizado de compras, ventas, exportaciones	Hasta el mes subsiguiente al que corresponde la información, según el noveno dígito de RUC
Anexo de Retenciones en relación de dependencia RDEP	Detalle de retenciones a empleados en un ejercicio fiscal	En el mes de enero del ejercicio fiscal siguiente al que corresponda la información, según el noveno dígito de RUC
Anexo de ICE	Precios de venta al público sugerido por el fabricante en caso automotores	Cada que se registre un nuevo modelo a ensamblar o existan cambios en precios
Anexo con partes relacionadas OPR	Cuando existan transacciones con partes relacionadas superiores a 3'000.000 de dólares	Se presenta anualmente en el mes de junio del ejercicio fiscal siguiente al que corresponda la información, según el noveno dígito de RUC
Anexo de dividendos ADI	Si existió distribución de dividendos a socios o accionistas	Se presenta anualmente en el mes de Mayo del ejercicio fiscal siguiente al que corresponda la información, según el noveno dígito de RUC
Anexo de accionistas, socios, partícipes	Presentar composición societaria al 31 de diciembre del año a informar	Se presenta anualmente en el mes de Febrero del ejercicio fiscal siguiente al que corresponda la información, según el noveno dígito de RUC
Anexo de activos y pasivos	Detalle de cuentas principales vinculadas con la declaración de IR	Se presenta anualmente en el mes de Mayo del ejercicio fiscal siguiente al que corresponda la información, según el noveno dígito de RUC
Informe de Cumplimiento Tributario	Informe avalado por auditoría externa, comprende varios anexos que publica SRI anualmente	Se presenta anualmente en el mes de Julio del ejercicio fiscal siguiente al que corresponda la información, según el noveno dígito de RUC

Fuente: (Servicio de Rentas Internas, 2021)

El estudio tiene una metodología teórico-práctica, la primera en el sentido de establecer una reflexión en cuanto al tema propuesto busca alternativas de conocimiento y entendimiento para la aplicación en la práctica. La segunda con la finalidad de aportar con estrategias o soluciones posibles frente a un problema o situación empresarial, así como brindar herramientas que permitan mejorar el sector (Bernal, 2010).

El enfoque del presente trabajo es de tipo cualitativo y cuantitativo, se pretende realizar un análisis a la normativa vigente respecto a los incentivos y beneficios para la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. vinculados con nuevas inversiones productivas, a partir de la promulgación de la Ley de Fomento Productivo, es así que se llega a determinar la exoneración del impuesto a la renta, sea para empresas nuevas o existentes, en función de aplicar las disposiciones legales.

El tipo de investigación será descriptiva explicativa pues se desarrolla en función de la información tributaria, contable y financiera de la organización sobre los cuales, se evaluará la factibilidad de inversiones y el ahorro fiscal que ello genera, así como la aplicación de la normativa respecto a exenciones de IR para nuevas inversiones productivas.

Para la investigación se considera un muestreo intencional no probabilístico, se elige la muestra al criterio de la investigadora, para ello selecciona información tanto tributaria como financiera de la organización respecto de los ejercicios fiscales 2018 y 2019, de tal manera que se haga una comparabilidad en el pago de tributos en años previo y posterior a la aplicación de la exoneración.

Con el fin de lograr, los objetivos propuestos en la presente investigación se utilizarán técnicas como la observación que permitirá conocer algunos eventos para describirlos y posterior analizar escenarios y situaciones sobre el tema en estudio. La observación es directa, con la finalidad que la investigadora se involucre activamente y tenga un buen juicio sobre la información recabada para el respectivo análisis. Para lo cual, se ejecutó una revisión de cuentas, saldos contables, registros mayores, estructura técnica del proyecto, monto de la inversión, generación de empleo, respaldos de transacciones, declaraciones de impuestos

entre otros documentos de interés necesarios en la evaluación respecto de la planificación tributaria y sus resultados, así como la mitigación del riesgo de control en ejercicios fiscales que gozan de la exoneración.

Los instrumentos teóricos serán artículos científicos, Leyes, Reglamentos y otras normativas aplicables al caso, páginas web, textos entre otros.

La metodología aplicada para esta investigación, parte del Figura 5, que se basa en criterios de Caamal et al. (2019), en donde se establecen cuatro etapas para un modelo de planeación tributaria, en primer lugar, una recopilación de la información, como segundo paso el análisis de la situación de la empresa en estudio, posterior una revisión de la norma aplicable y finalmente, determinar estrategias que permitan un ahorro fiscal.

Para el estudio se levantó información respecto a las empresas a nivel nacional que constan en bases públicas del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos INEC, con la referencia del CIIU por clase, dichos datos sirven de base para estructurar la Tabla 6 y mostrar los resultados abajo presentados.

Tabla 6. Directorio De Empresas Por Clase

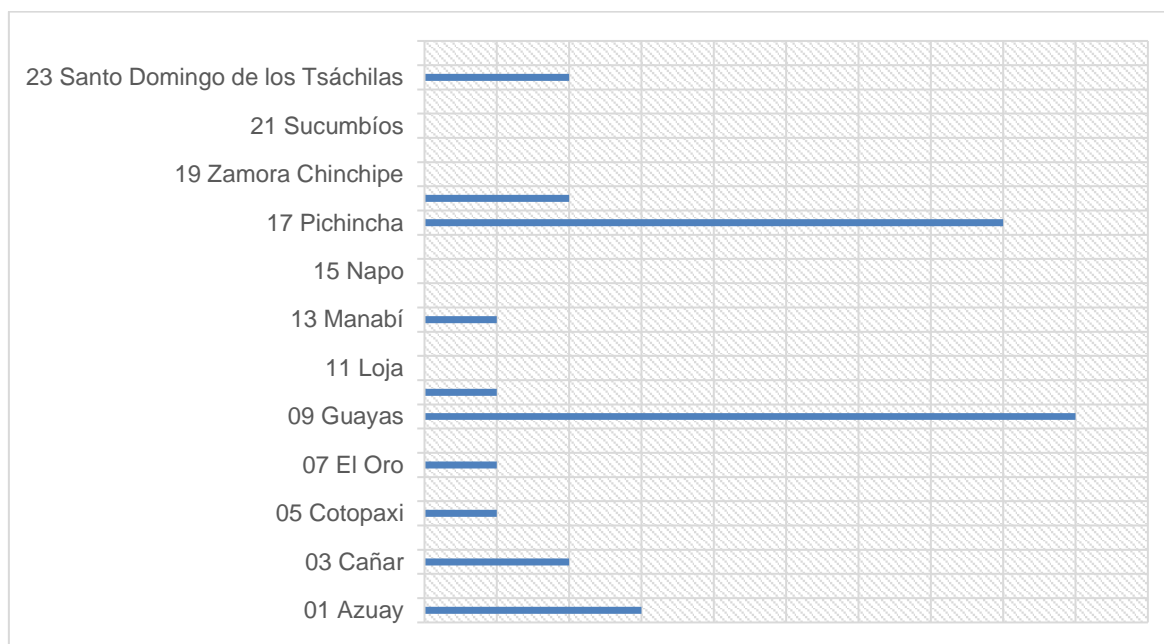
	Provincia	C2930 Fabricación de partes, piezas y accesorios para vehículos automotores.	C2920 Fabricación de carrocerías para vehículos automotores; fabricación de remolques y semirremolques.	C2910 Fabricación de vehículos automotores.
2019	01 Azuay	14	18	3
	02 Bolívar		1	
	03 Cañar	3	8	2
	04 Carchi	2	2	
	05 Cotopaxi	4	21	1
	06 Chimborazo	2	11	
	07 El Oro	5	6	1
	08 Esmeraldas			
	09 Guayas	36	57	9
	10 Imbabura	7	7	1
	11 Loja	2	2	
	12 Los Ríos	1	6	
	13 Manabí	3	11	1
	14 Morona Santiago	1	1	

15 Napo	1		
16 Pastaza			
17 Pichincha	63	48	8
18 Tungurahua	42	49	2
19 Zamora Chinchipe			
20 Galápagos			
21 Sucumbíos			
22 Orellana	2	1	
23 Santo Domingo de los Tsáchilas	9	19	2
24 Santa Elena			
90 Zona No Delimitada			
Total	197	268	30

Fuente: Elaboración Propia

En la categoría resaltada que corresponde a fabricación de vehículos, constan treinta empresas a nivel nacional donde, el 57% se ubica en las provincias de Pichincha y Guayas, un 20% de empresas se encuentran en la zona sur del país, mientras que tan solo un 10% funcionan en la zona centro. El Figura 10 que se muestra abajo permite apreciar de mejor forma la distribución de las empresas por su ubicación y en referencia al sector analizado.

Figura 10. Empresas bajo Ciiu 2910 por provincia



Fuente: Elaboración propia

En la misma base de datos de la fuente nacional del INEC constan dos empresas que operan en la provincia de Tungurahua, información que se contrastó con las bases de datos del Servicio de Rentas Internas, al consultar el Ciiu 291001, actividad vinculada a la fabricación de chasis equipados con motores que consta en el RUC del contribuyente Ciauto y se presenta en el Figura 11, se determinan tres contribuyentes en la provincia de Tungurahua, dos de ellos sociedades y únicamente Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. está calificado como Contribuyente Especial establecido en la Tabla 7.

Figura 11. Extracto de RUC Ciauto

Actividades económicas

- G45200101 - MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES: REPARACIÓN MECÁNICA, ELÉCTRICA, SISTEMAS DE INYECCIÓN ELÉCTRICOS.
- C29100401 - FABRICACIÓN DE CHASIS EQUIPADOS CON MOTORES.
- G45100111 - VENTA DE OTROS VEHÍCULOS NUEVOS Y USADOS, INCLUIDO LA VENTA AL POR MAYOR POR COMISIONISTAS.
- C29300901 - FABRICACIÓN DE OTRAS PARTES, PIEZAS Y ACCESORIOS PARA VEHÍCULOS AUTOMOTORES: FRENOS, CAJAS DE CAMBIOS, EJES, AROS DE RUEDAS, AMORTIGUADORES, RADIADORES, SILENCIADORES, TUBOS DE ESCAPE, CATALIZADORES, EMBRAGUES, VOLANTES, COLUMNAS Y CAJAS DE DIRECCIÓN, ETCÉTERA.
- L68200202 - ACTIVIDADES DE ALQUILER DE BIENES INMUEBLES A CAMBIO DE UNA RETRIBUCIÓN O POR CONTRATO (LOCALES COMERCIALES).

Fuente: Archivos de Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda.

Tabla 7. Directorio de empresas por clase SRI

Ruc	Razón Social	Clase	Fecha inicio	Tipo	Parroquia
0501729818001	Molina Trávez Nelson Rodolfo	Otros	2/3/2009	Personas Naturales	Celiano Monge
1891748376001	Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda.	Especial	24/8/2012	Sociedades	Augusto N. Martínez
1891778844001	Mtec S.A.	Otros	11/1/2018	Sociedades	Ambato

Fuente: Elaboración Propia

2.2. Caracterización de la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda.

La empresa Ciudad el Auto Ciauto Cía. Ltda. se constituye mediante escritura pública en el año 2012, sin embargo, inicia sus actividades operativas el año 2013, es una industria con capital de origen 100% ambateño, con una visión de aportar al crecimiento de la zona centro del país y cambiar el enfoque industrial respecto a la ubicación en las grandes ciudades o cercanas a los puertos principales. Es una compañía constituida posterior a la vigencia del Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones COPCI y existente para efectos de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio fiscal.

Su operación principal gira entorno a la fabricación de vehículos automotores de la destacada marca asiática Great Wall Motors GWM con modelos como el Haval M4 y versiones de camionetas Wingle CD diesel y gasolina tracción 4x2 y 4x4, lo cual, permite un crecimiento que aporta en la generación de empleo principalmente en la zona centro del país.

A lo largo de estos años se han desarrollado cambios e inversiones productivas con la finalidad de incorporar mejor tecnología, diseño y calidad en cada uno de los vehículos que en Ciauto se producen. Es así que en el año 2016 se construye la nave de pintura más moderna del Ecuador, en el año 2018 se incorpora una inversión relacionada con áreas de abastecimiento de componentes y CKD, así como nuevas líneas de soldadura independientes para Suv, camionetas y baldes de camionetas.

La creciente demanda en la preferencia de los clientes por la marca GWM, nos posiciona en el año 2018 como cuarta marca en ventas a nivel nacional, lo cual, alienta a la alta dirección a marcar un nuevo paso respecto a la producción de una Van de 11 pasajeros de la marca Shineray.

El 2019 fue un año de grandes logros dentro de la organización, pues se registró la producción del vehículo N.- 20.000 en los 7 años de vida, en ese momento, se generó 270 empleos directos y alrededor de 2500 beneficiarios indirectos a través de las empresas vinculadas principalmente autopartistas y de insumos, desarrolla

un encadenamiento productivo importante para la sociedad. Así mismo en ese año se logra iniciar con las primeras exportaciones hacia Costa Rica y Colombia se cumplieron con todas las exigencias y normas de calidad impuestas en cada país.

La empresa CIAUTO cuenta con la certificación de normas ISO 9001:2008 calificada por la empresa Icotec, la norma mencionada califica la calidad en todos los procesos del sistema de gestión, así como en el ensamblaje de los vehículos que produce.

Las unidades se caracterizan por un gran desempeño, seguridad e incorporación de un alto componente nacional. Todos los modelos mantienen altos estándares de producción y calidad que son vigilados exhaustivamente en cada unidad producida

Entre los principales productos que se fabrican en CIAUTO se detallan en la Gráfica 12 y brevemente, a continuación, su descripción:

El Haval M4, considerado como el mini Suv y favorito entre los clientes por su diseño deportivo, seguridad y full equipamiento como asientos de cuero, controles al volante, conexión telefónica vía Bluetooth, dispositivo de audio y video, cámara de retro integrada, Luces diurnas y neblineras, sunroof o techo corredizo. Además, posee motor 1.5 en versión manual y automática, su seguridad es única en su segmento con doble airbag, frenos ABS – EDB que determina que permite obtener una mayor estabilidad en las cuatro ruedas y minimiza el riesgo en accidentes.

Se produce también, la camioneta Wingle 7 en varias versiones, con un diseño robusto con chasis, ideal para cualquier tipo de caminos y con la comodidad interior para cinco pasajeros, todas las unidades están equipadas full es decir, cuentan con aire acondicionado, controles al volante, vidrios eléctricos, roll bar deportivo, cámara de retro. En temas de seguridad cuenta con sistema ABBS+EBD+ESP que permite mantener una estabilidad eficiente en los diversos caminos, también posee el sistema TPMS que ejecuta el control en la presión de las cuatro llantas del vehículo y se refleja en el tablero, el motor es 2.0 turbo lo que representa fuerza en su desarrollo y desempeño. Considerado como un vehículo multipropósito que a la

vez de brindar comodidad en su cabina, su versatilidad permite adaptarse a un vehículo de trabajo.

Finalmente, presento el modelo de la Van Shineray X30L, con capacidad para 11 pasajeros, equipada con pantalla HD, vidrios eléctricos, conectividad a bluetooth, cámara de retro, aire acondicionado y en variedad de colores, En temas de seguridad al igual que los otros productos dispone de frenos ABS, EBD y su estructura en chasis y suspensión brindan la estabilidad necesaria en curvas.

Figura 12. Modelos ensamblados localmente en Ciauto



Fuente: Página Web Ciauto

Los clientes de Ciauto, son principalmente comercializadoras de vehículos, quienes, a su vez, los venden a los consumidores finales. El mayor cliente de Ciauto es la empresa de su grupo económico, la comercializadora de vehículos Ambacar Cía. Ltda., a quien se vende un 82,40% de la totalidad de la producción. El resto de clientes constituye otras comercializadoras de vehículos, las cuales ascienden a un total de aproximadamente el 13.48%. En cuanto al grupo de clientes corporativos que se ubican en Quito alcanzan un 2.69%. Por último, porcentajes muy marginales, menores de 1.43%, lo comprenden clientes finales, empresas y sector público. A continuación, se exhibe en la Tabla 8 la representación de dichos valores, se identifica en ella el nombre del cliente, ciudad, y porcentaje de ventas.

Tabla 8. Principales Clientes de Ciauto

Cliente	Ciudad	(%) Ventas
Ambacar Cía. Ltda.	Ambato	82,40%
Otros concesionarios	Ambato	13,48%
Clientes corporativos	Quito	2,69%
Clientes finales		1,43%
Total		100%

Fuente: Elaboración propia

La industria automotriz ecuatoriana está orientada principalmente a satisfacer las necesidades de una demanda local, sin embargo, la intención de Ciauto es la expansión hacia mercados internacionales inicialmente con países como Colombia y Costa Rica.

Al analizar la situación tributaria de la empresa Ciauto, se depende una serie de obligaciones y deberes formales que por la operación propia del negocio se cumplirá, entre las principales están:

Aranceles y tasas por importación de materia prima CKD: Los aranceles son porcentajes determinados a través de partidas que se aplica entre diferentes países con el objetivo de normar las transacciones de comercio exterior, de tal forma que se proteja su producción nacional y a la vez esa fuente de ingresos contribuye en el desarrollo del país. La base imponible para aplicación de partidas se constituye el costo CIF, que comprende el costo mismo del bien más flete y seguro, mientras que la institución responsable de la determinación y recaudación de estos impuestos es el Servicio nacional de Aduana del Ecuador SENA. Arévalo , Pastrano, & González (2016).

En ese contexto para las ensambladoras de vehículos, han existido cambios en los últimos años, referente a la tarifa aplicada al material CKD, la cual, va en función de la aprobación por proyecto de ensamblaje, es decir, que al momento si una empresa contempla invertir en un proyecto al menos un millón de dólares (

1'000.000,00) sea con recursos propios o apoyado con inversión de sus autopartistas, el arancel que paga en la partida específica de CKD como materia prima es del 0% esto amparado en la resolución N.- 025-2018 del Comité de Comercio Exterior.

De igual forma en la misma resolución se determina una tarifa arancelaria variable en relación al contenido local de incorporación en cada unidad producida, para proyectos de ensamblaje vigentes y calificados 31 de diciembre del 2018, en base a la tabla 9 que sigue a continuación:

Tabla 9. Arancel Inverso a Contenido Local

% Material Originario Ecuatoriano MOE	Arancel
<16,00	Arancel nominal vigente (15%)
16,00 – 19,99	13%
20,00 – 24.99	10%
25,00 – 29,99	5%
>=30,00	Arancel mínimo (3%)

Fuente: Resolución 025-18 Comex

En resumen, al considerar la normativa planteada en Ciuto se manejan dos tarifas arancelarias son éstas las descritas abajo en la Tabla 10.

Tabla 10. Tarifas Arancelarias por Modelo

Modelo	% MOE	% Arancel
Haval M4	19%	13%
Wingle 7	16% (cambia al 19% a partir del 2021)	0%
Shineray X30L	16% (cambia al 19% a partir del 2021)	0%

Fuente: Elaboración propia

Impuesto a la salida de divisas ISD: Es un impuesto que grava a todas las divisas que se transfieren al exterior por efectos de cancelar al proveedor de exterior, la particularidad del caso es que a pesar de que constituyen pago por materias primas

no se consideran como crédito tributario pues no constan en la lista de bienes para tal efecto.

En cuanto al ISD por inversiones nuevas y productivas existe una exoneración para bienes de capital, siempre y cuando se suscriba un contrato de inversión y el monto estará dado en base al monto de la inversión

Impuesto al valor agregado IVA: Este es uno de los impuestos más comunes y grava al valor de la transferencia de dominio de bienes de naturaleza corporal o servicios en todas sus etapas de comercialización la tarifa actual es del 12% y su base imponible en el caso particular de venta de vehículos incluye el ICE en el valor reflejado en la factura. Ley de Régimen Tributario Interno (2004).

2.3. Evaluación de la exoneración de Impuesto a la Renta al realizar inversiones nuevas y productivas

El Impuesto a la Renta IR es uno de los impuestos directos de mayor recaudación para el estado ecuatoriano, cuyo hecho generador se presenta sobre la renta obtenida por personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades. La base imponible se obtiene al restar de los ingresos gravados los costos y gastos deducibles y atribuibles a dichos ingresos. Servicio de Rentas Internas (2021)

Según estadísticas presentadas por la Administración Tributaria, al comparar los años 2018 y 2019 los ingresos totales tuvieron un incremento para el último año de un 1,1%, así mismo, se nota en la Tabla 11 que la variable de otras rentas exentas tuvo un incremento considerable, que refleja algunos incentivos y beneficios tributarios establecidos en la normativa.

Tabla 11. Ingresos declarados Vs. Otras rentas exentas

Detalle	2018	2019	Variación	%
Total Ingresos (699)	159,542,247,305	161,237,234,791	1,694,987,486	1.1%

Otras Rentas Exentas (805)	8,722,040,895	23,516,997,379	14,794,956,484	169.6%
-------------------------------	---------------	----------------	----------------	--------

Fuente: Elaboración propia

Por otra parte, la exoneración constituye un beneficio que tiene como efecto la reducción de la carga fiscal generada con la finalidad de favorecer o reactivar ciertos sectores y actores de la economía, siempre que se cumplan con ciertas condiciones que el Estado determina, como por ejemplo, generación de empleo, producción más limpia, desarrollo de alianzas público privadas, entre otras.

Las exenciones se dividen en temporales o permanentes, así como también, totales o parciales. Riascos Chamba, (2017). Al referirnos de temporales aplican en un tiempo delimitado, por ejemplo, citaremos el programa de Camioneta Popular, en donde se exonera del Impuesto a los consumos Especiales ICE, en modelos de vehículos de producción nacional calificados, a razón de una unidad por beneficiario, mismo que será previamente aceptado a través de una resolución emitida por el Ministerio de Industrias, la duración del programa es desde noviembre del año 2020 hasta noviembre del año 2021.

En el mismo sentido, las exoneraciones permanentes, comprenden aquellas establecidas en normativas de orden público, social o económico, se sigue la misma línea de ICE podemos citar a lo que establece la LORTI en su Art. 77 respecto a la exoneración de ICE para los productos destinados a la exportación. Respecto de las exoneraciones parciales o totales, depende del enfoque en el uso del bien o ente que se pretenda beneficiar, por ejemplo, en Impuesto de Propiedad de vehículos motorizados, se aplica exoneración total aquellos que son de propiedad de instituciones del sector público como Cruz Roja, Solca; mientras que la exoneración parcial en un 80% se aplica a unidades destinadas a actividades de comercio o productivas. Servicio de Rentas Internas, (2021).

Bajo el contexto citado y con la finalidad de transformar la matriz productiva del país a través de la producción nacional, generar empleo digno y regular las inversiones en actividades productivas en el año 2010 se emite el Código Orgánico de la Producción comercio e inversiones COPCI en cuyo Artículo N.- 13, se menciona a las inversiones productivas, donde se establecen ciertas definiciones importantes

para la aplicación de beneficios que se otorgarán, es pertinente mencionar algunos de ellos:

Inversión Productiva. - “Entiéndase por inversión productiva, independientemente de los tipos de propiedad, al flujo de recursos destinados a producir bienes y servicios, a ampliar la capacidad productiva y a generar fuentes de trabajo en la economía nacional”. Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones,(2010).

Inversión Nueva: “Para la aplicación de los incentivos.....entiéndase como tal al flujo de recursos destinado a incrementar el acervo de capital de la economía, mediante una inversión efectiva en activos productivos que permita ampliar la capacidad productiva futura, generar un mayor nivel de producción de bienes y servicios, o generar nuevas fuentes de trabajo”. Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones,(2010).

En referencia a los incentivos de Impuesto a la Renta IR para inversiones nuevas y productivas se definen en el Art. 9.1 de la Ley Orgánica de Régimen tributario Interno LORTI donde se menciona que para todas las sociedades nuevas que hagan inversiones productivas tendrán una exoneración de IR por cinco años, siempre y cuando su ubicación sea fuera de las zonas urbanas de Quito y Guayaquil y además, pertenezca a uno de los sectores económicos considerados prioritarios para el estado que se citan a continuación:

- a. Sector agrícola; producción de alimentos frescos, congelados e industrializados;
- b. Cadena forestal y agroforestal y sus productos elaborados;
- c. Metalmecánica;
- d. Petroquímica y oleoquímica;
- e. Farmacéutica;
- f. Turismo, cinematografía y audiovisuales; y, eventos internacionales. - Este beneficio se aplicará en los términos y condiciones previstos en el Reglamento;
- g. Energías renovables incluida la bioenergía o energía a partir de biomasa;
- h. Servicios Logísticos de comercio exterior;

- i. Biotecnología y Software aplicados;
- j. Exportación de servicios. - Este beneficio se aplicará en los términos y condiciones previstos en el Reglamento;
- k. Desarrollo y servicios de software, producción y desarrollo de hardware tecnológico, infraestructura digital, seguridad informática, productos y contenido digital, y servicios en línea;
- l. Eficiencia energética. - Empresas de servicios de eficiencia energética;
- m. Industrias de materiales y tecnologías de construcción sustentables;
- n. El sector industrial, agroindustrial y agroasociativo. - Este beneficio se aplicará en los términos y condiciones previstos en el Reglamento; y,
- ñ. Los sectores de sustitución estratégica de importaciones y fomento de exportaciones, que mediante decreto ejecutivo determine el Presidente de la República, con base en las recomendaciones que para el efecto emita el Consejo Sectorial de la Producción. (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004)

Como se aprecia constan quince sectores que se acogen al beneficio en estudio, si se considera todas las variables de cada empresa que favorezcan o limite la aplicación de la normativa.

La empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. se encuentra catalogada en el sector industrial y metalmecánica, por la operación ejecutada en la fabricación de vehículos automotores, misma que es reconocida por el Ministerio de Industrias al registrar los permisos correspondientes para la realización de cada uno de los proyectos.

La normativa tributaria en los últimos años ha presentado varias modificaciones a leyes y reglamentos, una de ellas se publica en el mes de agosto del año 2018 con el fin de fortalecer la economía, impulsar la inversión y el empleo, por aquello se publica la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal en su capítulo II Artículo 26 determina una ampliación en el plazo de exoneración para inversiones nuevas y productivas de los sectores denominados como prioritarios para el estado el Figura

13 presenta la diferenciación en cuanto a tiempo de duración de beneficio según la ubicación de dichas inversiones.

Figura 13. *Tiempos de incentivo para nuevas inversiones productivas*

8 AÑOS	12 AÑOS	15 AÑOS
<ul style="list-style-type: none"> • Zonas urbanas de Quito y Guayaquil 	<ul style="list-style-type: none"> • Todas excepto jurisdicciones urbanas Quito y Guayaquil 	<ul style="list-style-type: none"> • Sector Industrial, agroindustrial y asociativo, en cantones de frontera

Fuente: (Ley Orgánica para el Fomento productivo, Atracción de inversiones, Generación de empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, 2018)

Del mismo modo, refiere una particularidad que en el anterior artículo limitaba, en el sentido de beneficiar únicamente a sociedades nuevas, amplía este incentivo también, a sociedades existentes, para ello en el Art. 2 del Reglamento a la Ley de Fomento Productivo, se menciona dos métodos a considerar para la aplicación de la a exoneración proporcional al valor de las nuevas inversiones. El primero en función de diferenciar en su contabilidad valores de activos, pasivos, ingresos, costos y gastos, utilidades y participación laboral atribuibles a la nueva inversión. Los gastos que no se determinen directamente se asignarán en relación a los ingresos obtenidos por la nueva inversión. Reglamento a la Ley de Fomento Productivo,(2018)

El segundo en función de la formulación siguiente:

$$\frac{\text{Nueva inversión productiva}}{\text{Total de activos fijos brutos revaluados}} \quad * \text{ Tarifa IR}$$

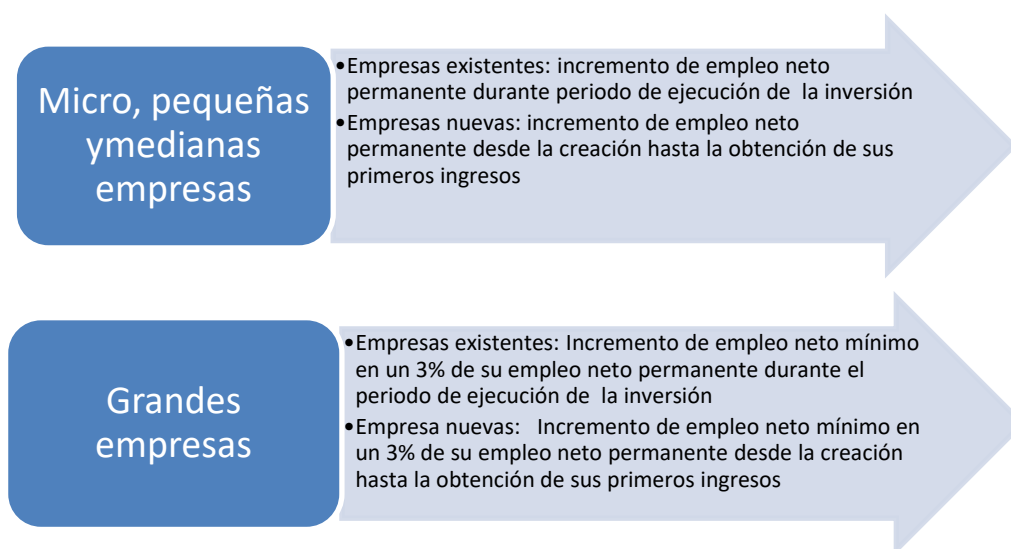
En la cual, la nueva inversión productiva refiere a la compra de propiedad planta y equipo, así como activos intangibles y biológicos a usarse en el proceso productivo El total de activos fijos brutos, corresponde al total de activos fijos sin descontar depreciaciones.

Por otra parte, se determina que la exoneración aplicará únicamente si se genera empleo neto en cuyo caso emiten procedimientos y condiciones específicas para el efecto a través del reglamento y resoluciones.

El Comité Estratégico de Promoción y Atracción de Inversiones CEPAI es el máximo órgano de rectoría gubernamental en materia de inversiones y organismo competente para emitir lineamientos técnicos y operativos para la aplicación de la normativa establecida.

En tal sentido, una vez que se emite el reglamento a la Ley de Fomento Productivo el 20 de diciembre del año 2018 en su primer capítulo se menciona los lineamientos mínimos a cumplir respecto a la variable generación de empleo y categoriza éste cumplimiento por tamaño de empresas de la forma que se esquematiza en el Figura 14.

Figura 14. Aspectos en la generación de empleo neto



Fuente: Adaptado de Reglamento a la Ley de Fomento Productivo, (2018)

Bajo el mismo contexto, la normativa determina que las sociedades mantendrán el número de empleo neto del último año, en el transcurso de los años que se aplique el beneficio de exoneración, caso contrario se considera como incumplido la condición de generación de empleo, por consiguiente, el efecto será la reliquidación

de tributos, es éste un riesgo alto en liquidez y otros efectos financieros, de ahí que, una buena práctica es monitorear constantemente el cumplimiento de la variable analizada.

Ahora bien, el Comité Estratégico de Promoción y Atracción de Inversiones CEPAI, como parte de sus obligaciones en materia de inversiones e incentivos que constan en Ley de Fomento Productivo, emite una resolución el 01 de abril del 2019, con aspectos operativos para aplicación de incentivos, en donde, es importante citar algunas definiciones que ayudarán a entender el análisis el empleo neto y son:

Empleo directo: “Está constituido por los empleados contratados y registrados ante el IESS, más los contratados bajo la modalidad de servicios profesionales, siempre y cuando estos servicios estén relacionados al proyecto de inversión”. (Comité Estratégico de Promoción y atracción de Inversiones, 2019)

Empleo Neto permanente: “Entiéndase como empleo neto permanente al resultado de la mediana de los trabajadores de un ejercicio fiscal, sin considerar las contrataciones para actividades no periódicas o estacionales. En este rubro se considerará al empleo registrado ante el IESS y los contratados bajo modalidad de servicios profesionales”. (Comité Estratégico de Promoción y atracción de Inversiones, 2019)

Empresa Nueva: “Se entenderá como empresa nueva aquella constituida e inscrita en el Registro Mercantil, a partir la vigencia de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal”. (Comité Estratégico de Promoción y atracción de Inversiones, 2019)

Empresa Existente: “Se entenderá como empresa existente a aquella constituida antes desde la vigencia de la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción

de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal”. (Comité Estratégico de Promoción y atracción de Inversiones, 2019)

Para el caso motivo de estudio, al ser una empresa existente y calificada dentro del grupo de grandes empresas, el incremento neto de empleo se medirá partir de la mediana de trabajadores del periodo anterior a la inversión y un aumento de al menos un 3% en el transcurso la ejecución de la inversión, para finalmente, conservar la mediana del último periodo, misma que, se mantendrá durante el tiempo que dure de la exoneración según su ubicación.

Finalmente, al analizar la Ley de Fomento Productivo existe una limitante respecto al periodo de aplicación para los incentivos por inversiones nuevas y productivas y la misma está determinada en la Tercera Disposición Transitoria donde se establece un plazo de 24 meses, es decir, que para la aplicación del beneficio la inversión se ejecutará desde agosto del 2018 hasta agosto del 2020, sin embargo, por la declaratoria de emergencia a causa de la pandemia Covid-19 el gobierno decidió prorrogar el plazo a través del decreto ejecutivo N.- 1130, otorga 24 meses adicionales y define la fecha final de aplicación hasta agosto del 2022.

En cuanto lo referente a una inversión nueva y productiva que se suscriba un contrato de inversión con el estado, la Ley de Fomento Productivo en su Art. 27 menciona el derecho a exoneración de Impuesto a la Salida de divisas ISD en el caso de importaciones de bienes de capital y materias primas que se involucren en el desarrollo del proyecto, considera montos máximos y según cronograma que se adjunta en el respectivo contrato. Lo principal, cuánto es o será el ahorro fiscal y cómo este contribuye en la generación de empleo y el incremento en la productividad, es decir, que el objetivo de la ley se cumpla.

CAPÍTULO III. ANÁLISIS DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA EN LA EMPRESA CIUDAD DEL AUTO CIAUTO

3.1. Análisis de la gestión tributaria en la empresa Ciudad del Auto Ciauto

En Ciudad del Auto Ciauto normalmente, por el desarrollo de sus operaciones y que considera el avance vertiginoso de cambios en diseño, seguridad y tecnología de los vehículos a nivel mundial, nace la necesidad de realizar nuevas inversiones productivas, que permitan lograr una sostenibilidad en el tiempo y en el mercado tanto nacional como internacional.

Bajo ese contexto, es necesario iniciar con el análisis desde la alta dirección, a través de un estudio respecto de la demanda de productos, tipo de vehículo, preferencias, rangos de precios entre otras variables. El área técnica y de producción conjugan la inversión que se necesita, adiciona elementos como el desarrollo de componentes locales que por normativa mínima se cumplirá, así como tiempos requeridos en la fabricación de las unidades, capacidad de producción, recursos necesarios para el proyecto.

Finalmente, se enlaza el estudio con la parte financiera, es allí donde hay que cuantificar los puntos antes mencionados y concluir con los beneficios tributarios a los que se accede con dicha inversión, plantear el método de aplicación, así como el empleo neto como dos factores importantes para sostener el beneficio durante todo el tiempo que la normativa menciona.

El resultado de la dinámica mencionada brinda algunos beneficios para la industria en estudio como generación de trabajo, productividad, liquidez y rendimiento para los socios inversionistas.

Abajo en el Figura 15 se establece un esquema resumen de los actores que intervienen en un proyecto.

Figura 15. Elementos en la determinación de la nueva inversión



Fuente: Elaboración propia

En el caso de estudio se menciona una inversión para modelos nuevos en los cuales, se requiere un tiempo aproximado de diez a doce meses desde que se confirma la adquisición de maquinaria en el exterior hasta la producción de la primera unidad lista para la venta, en el análisis referiremos los años 2018 y 2019, en donde el ejercicio fiscal 2017 se considerará como año preliminar a la inversión, dato importante para la cuantificación y evaluación del empleo neto, el año 2018 es el tiempo donde se inicia el proyecto con adquisiciones nuevas, adecuaciones de infraestructura, instalaciones de equipos, adiestramiento del recurso humano entre otras actividades que se extienden hasta mediados del año 2019 en cuyo caso ya se registra el producto elaborado con la nueva inversión y es considerado como el primer año en que se generan ingresos atribuibles a dicha inversión.

La inversión nueva que realizará CIAUTO contempla la adquisición e instalación de maquinaria y equipo, con el fin de incrementar la capacidad productiva de su planta automotriz, ubicada en la ciudad de Ambato, para realizar el ensamblaje con alto valor agregado en modelos Wingle 7 y Shineray Van X30L descritos en la Gráfica 16.

Figura 16. Modelos de nuevas inversiones

MODELO: Shineray X30L



MODELO: Wingle7



Fuente: Documentos de Ciauto

El objetivo de ensamblar estos nuevos modelos de vehículos es apoyar al cambio de la matriz productiva del país a través del desarrollo de industrias de productos nacionales, diferentes a las industrias extractivas o producción de materias primas, para satisfacer la demanda local e incrementar las exportaciones del país.

Asimismo, gracias a la inversión nueva, será posible combatir la caída en ventas de la industria automotriz nacional, que se destaca en artículo publicado por El Comercio del 20 de abril del 2019, en la misma se menciona, ventas en el primer trimestre del 2019, 7.275 unidades, lo que equivale a 3.650 vehículos menos en relación con el mismo período del año anterior (una reducción del 33%).

Para ello, el área de producción inicia con el layout que es el mapeo de la infraestructura necesaria para establecer el espacio físico en donde se instalarán las maquinarias y equipos necesarios para el ensamblaje de las unidades, también, revisan la distribución requerida para alimentar a las líneas y equipamiento para

facilitar la movilidad de partes fabricadas como dollies de carga, remolques, cargobuses, entre otros.

Otro punto importante a considerar son los permisos de ensamblaje que el Ministerio de Industrias aprobará, con sujeción al Programa de Integración de partes y piezas aprobado por la Subsecretaría de Competitividad Industrial y Territorial para cada uno de los referidos modelos.

Mientras se avanza en la infraestructura y permisos, la orden de pedido para las maquinarias es colocada con el proveedor del exterior, regularmente con aquel que la marca que otorga permisos de ensamblaje valida en el país de origen y que en éste caso es la República Popular de China. Como anteriormente se detalló las marcas que se ensamblan son Great Wall y Shineray, se analiza la inversión con ambas marcas para los referidos años. CIAUTO ha tenido que importar bienes de capital que consisten en maquinarias de nueva tecnología con determinaciones específicas para el ensamblaje de Wingle 7 y Shineray, así mismo se incluye nueva maquinaria de pruebas de calidad para cumplir con las exigencias técnicas de los nuevos vehículos y finalmente, equipo especial para el tratamiento de pintura.

En la Tabla 12 constan las partidas de los bienes que a futuro se incluirán en los activos fijos de la empresa y se detallan abajo:

Tabla 12. Partidas arancelarias de bienes de capital

Detalle del bien importado	Subpartida arancelaria	Origen
Maquinarias de soldadura	8467199000	China
Maquinarias planta pintura	8419399900	China
Maquina prueba de frenado	9031809000	China

Fuente: Elaboración propia

Regularmente el convenio contempla una capacitación técnica en las fábricas principales en China, donde personal de Ciauto es adiestrado en procesos de abastecimientos de partes y piezas para producción, soldadura, pintura, ensamblaje y diferentes pruebas de calidad durante todo el desarrollo de fabricación. El conocimiento adquirido posteriormente será multiplicado con

capacitaciones a operarios en Ciauto previo al desarrollo de proyecto, con el fin de mostrar cada elemento que se incorpora en el vehículo, forma de ensamble, consideraciones relevantes y dejar plasmado aquello en la Jess (instructivo de trabajo por estación).

En cuanto a la valoración de la maquinaria es importante cuantificar de acuerdo a las consideraciones establecidas en la Norma Internacional de Contabilidad N.-16, así como a la Sección 17 de las Normas Internacionales de Información Financiera donde, al precio de compra se agregan todos los costos adicionales implícitos para que la maquinaria y equipos funcionen adecuadamente, es decir, se registran valores por costos de importación, transporte e instalación de las maquinarias, así como adecuaciones y servicios externos o mano de obra para que las mismas comiencen a funcionar apropiadamente.

Conforme a lo mencionado anteriormente, los registros respecto a las inversiones nuevas, son importantes y fundamentales, tanto para un control interno eficiente como para verificaciones de control posterior que realizan organismos como Ministerio de Industrias, así como el Servicio de Rentas Internas. Además, sustenta la aplicación de la normativa tributaria respecto de los métodos para acogerse a la exoneración proporcional para empresas existentes.

Finalmente, adicional al incentivo particular de la exoneración proporcional del Impuesto a la Renta determinado en la Ley de Fomento productivo, existe un beneficio que impacta en la toma de decisiones y va de la mano con los aranceles para las importaciones en material CKD de vehículos automotores, el mismo se detalla en la Resolución N- 025-2018 emitida en sesión el 10 de diciembre del 2018 por el Comité de Comercio Exterior, en cuyo Art. 1 señala "Establecer una tarifa arancelaria de 0% para las importaciones de vehículos por ensamblar (CKD), Establecidas en el Anexo I del presente instrumento, únicamente para aquellos proyectos calificados como nuevos por el ente rector de la Política Industrial, al cual podrán acceder las personas naturales y jurídicas registradas por el Ministerio rector de la Política Industrial, que accedan a la licencia de importación conforme se establece en la presente resolución". República del Ecuador Comité de Comercio Exterior, (2018).

Para explicarlo de mejor manera, entendemos que las nuevas inversiones en la industria automotriz, generalmente se vinculan con nuevos modelos de vehículos que serán registrados previamente en el Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca, quien verifica la concordancia con las partidas descritas en el Anexo 1 de la resolución ya mencionada, valida requisitos técnicos y finalmente, cuantifica montos de inversión mínima que son de alrededor de un millón de dólares entre el fabricante y sus autopartistas con ciertas restricciones que se describen en el Acuerdo Ministerial MPCEIP-DMPCEIP-2019-0063.

3.2. Determinación de planes y estrategias basadas en nuevas inversiones productivas para la empresa Ciudad del Auto Ciauto

Desde la perspectiva empresarial es importante determinar los lineamientos, metas, objetivos sean éstos a corto, mediano y largo plazo con la finalidad de cumplirlos y proyectar una sostenibilidad en el futuro de las operaciones, para ello es necesario conocer el entorno, las oportunidades, fortalezas, amenazas y debilidades que modificarán sea positiva o negativamente a la organización. Es ésta una herramienta que permitirá anticiparse en la toma de decisiones.

Respecto a las nuevas inversiones productivas para el caso de estudio, se hace un análisis respecto de las metodologías para la exoneración de Impuesto a la Renta con la finalidad de evaluar la mejor opción. Así mismo, es de suma importancia conocer ampliamente la normativa tributaria vigente, que permita optimizar recursos económicos a través de la aplicación correcta de las disposiciones y concluye en evitar multas o sanciones innecesarias, así como el aprovechamiento de beneficios determinados sin caer en una elusión o evasión.

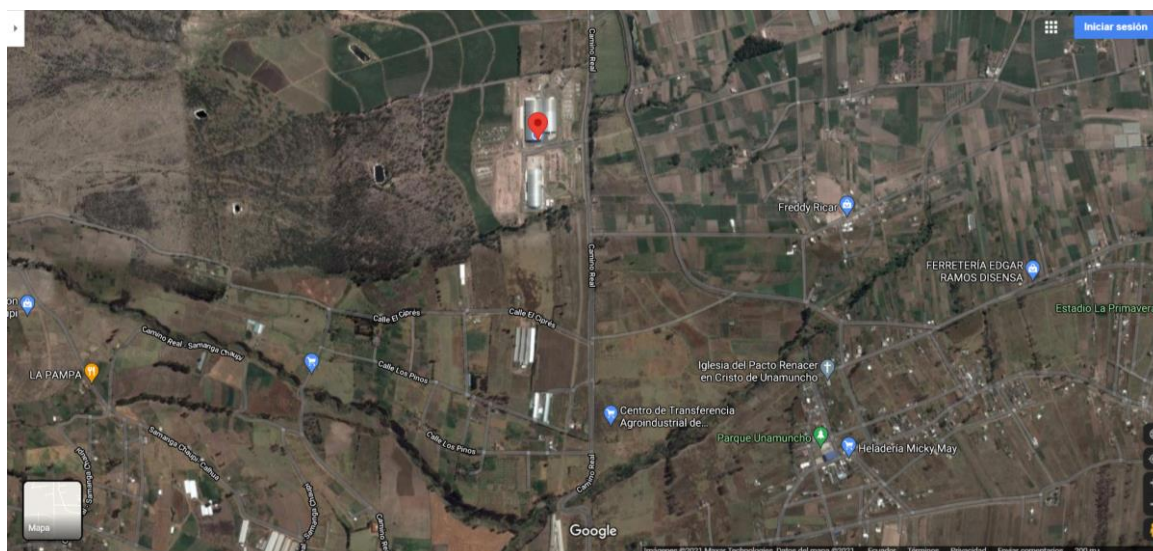
Para ello se procede a evaluar los siguientes puntos principales:

1. Ubicación de la empresa

La Ley de Fomento productivo en su Art. 26 determina tres tipos de exoneraciones en tiempo según la ubicación, para industrias de Zonas urbanas de Quito o Guayaquil el tiempo de exoneración es de 8 años; para inversiones industriales agroindustrial y agroasociativo en cantones fronterizos la exoneración es de 15

años y finalmente, para otras zonas fuera de las mencionadas con anterioridad el tiempo del beneficio es de 12 años, es éste último el que aplica para el caso de Ciauto, cuyo domicilio y ubicación como se muestra en la Gráfica 17, está en la provincia de Tungurahua cantón Augusto N. Martínez, sector Unamuncho.

Figura 17. Ubicación de Ciauto



Fuente: Tomado a partir de Google maps

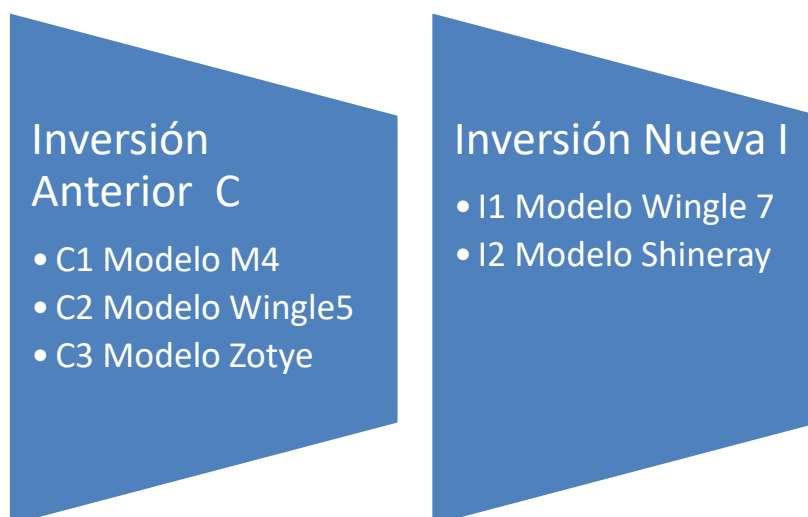
2. Metodología para proporcionalidad de IR

En el Art. 2 literal b) del Reglamento de la Ley de Fomento Productivo determina consideraciones para la proporcionalidad de la exoneración para empresas existentes a través de dos opciones, la primera determina directamente a los registros contables como punto de fortaleza al diferenciar activos, pasivos y sobretodo ingresos, costos y gastos relacionados con la nueva inversión, así como la participación laboral atribuible a la nueva inversión, lo cual, dará como resultado una utilidad o pérdida diferenciada de nuevas inversiones así como de anteriores, de esta forma se aplica la tarifa vigente de IR a la proporción gravada y se excluye como ingresos exentos a la proporción atribuible a la inversión nueva.

En ese sentido, se propone una estructura contable por centros de costos detallada en la Gráfica 17, de tal forma, que inequívocamente se asignan tanto ingresos como costos a la inversión nueva productiva y en casos de gastos administrativos, ventas y financieros que involucran a toda la organización se asignará de forma

proporcional la parte que corresponda a la inversión en estudio. Ahora las herramientas que brindan soporte en la aplicación sin las tecnológicas y los sistemas informáticos que Ciauto dispone, de tal forma que se concluya en un estado de resultados que refleje un desglose por inversiones nuevas e inversiones anteriores.

Figura 18. Estructura por centros de costos



Fuente: Elaboración propia

La segunda menciona aplicar la fórmula descrita en el reglamento, en cuyo caso se hace una relación de la nueva inversión sobre el total de activos fijos brutos, incluye la nueva inversión multiplicado por la tarifa de IR, en el caso de análisis en la Tabla 13 se muestra un resumen de las inversiones nuevas durante los años 2018, 2019 y 2020, para posterior ejecutar la formulación.

Tabla 13. Inversiones por ejercicio Fiscal determinado en proyecto

Detalle de la inversión	Año 2018	Año 2019	Año 2020
Inversión nueva productiva (Propiedad, planta y equipo)	\$ 56,830.64	\$1,943,945.16	\$ 250,000.00

Fuente: Elaboración propia

Los datos arriba mencionados reflejan una mínima inversión en el año 2018, a partir del mes de agosto que aplica la Ley de Fomento Productivo, como se mencionó ya anteriormente al ser el año de negociación, el año 2019 comprende la mayor parte de las maquinarias y efectivamente es el primer año de ingresos atribuibles a dicha inversión, finalmente, existe un valor de \$ 250.000 dólares, como monto mínimo a cumplir obligatoriamente como inversión adicional condicionado en la firma del contrato de inversión que se tramita con el Estado Ecuatoriano.

Al aplicar la fórmula se observa una rebaja mínima en la tarifa de IR, esto debido al monto de activos fijos revaluados del ejercicio anterior al primer año atribuible a ingresos generados por inversión nueva como se observa en la Tabla 14.

Tabla 14. Proporcionalidad con fórmula**Cálculo de proporcionalidad de impuesto a la renta**

$$\text{Reducción en tarifa aplicable} = \frac{\text{Nueva inversión productiva}}{\text{Total de activos fijos brutos revaluados}} * \text{Tarifa impuesto a la renta}$$

Activo Fijo Bruto Revaluado 2018=	\$19,292,644.06
--	------------------------

	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024
Nueva Inversión Productiva (acumulado)	\$ 56,830.64	\$ 2,000,775.80	\$ 2,250,775.80	\$ 2,250,775.80	\$ 2,250,775.80	\$ 2,250,775.80	\$ 2,250,775.80
Total de activos fijos revaluados de la compañía (no incluye depreciación)	\$ 19,292,644.06	\$ 21,293,419.86	\$ 21,543,419.86	\$ 21,543,419.86	\$ 21,543,419.86	\$ 21,543,419.86	\$ 21,543,419.86
Tarifa impuesto a la renta vigente (elegir la tarifa aplicable para la empresa)	25%	25%	25%	25%	25%	25%	25%
Reducción en tarifa aplicable	0.07%	2.35%	2.61%	2.61%	2.61%	2.61%	2.61%
Nueva tarifa impuesto a la renta	24.93%	22.65%	22.39%	22.39%	22.39%	22.39%	22.39%

3. Generación de Empleo

Un parámetro primordial determinado en la normativa para mantener el beneficio de exoneración de IR es la generación de empleo, misma que está dada en función de la clasificación de empresas por su tamaño según el Código Orgánico de la Producción bajo los siguientes lineamientos detallados en la Tabla 15, que considera los ingresos como mandatorios.

Tabla 15. Tamaño de empresas

Tipo	Ingresos	Trabajadores
Microempresa	Menores a \$ 1'000.000	De 1 a 9 personas
Pequeña empresa	Entre \$ 100.001 y \$ 1'000.000	De 10 a 49 personas
Mediana empresa	Entre \$ 1'000.001 y \$ 5'000.000	De 50 a 199 personas
Gran empresa	Mayores a \$ 5'000.000	De 200 personas en adelante

Fuente: Elaboración propia

La empresa Ciudad del Auto Ciauto, cumple con las dos condicionantes tanto en ingresos como en trabajadores de la escala de gran empresa. Por este motivo es necesario aplicar una estrategia que controle la condición del aumento del empleo neto en al menos el 3% permanente durante la ejecución del proyecto y mantenerlo durante el tiempo de exoneración.

No se confundirá el término de incremento neto de empleo que es un incentivo tributario del 100% adicional en deducciones por remuneraciones y beneficios sociales por cada plaza de trabajo creada en un ejercicio fiscal y que está determinado en la Ley de Régimen Tributario Interno, con el término empleo neto permanente cuyo resultado es la mediana de los trabajadores de un ejercicio fiscal, que consten en el sistema de seguridad social como permanentes. Se excluirán todos los empleados que a pesar de estar afiliados sean temporales o estacionales

Con la finalidad de monitorear mensualmente lo mencionado en el párrafo anterior se estructura una herramienta que se observa en la Tabla 16, misma que permite calcular la mediana al final del ejercicio fiscal, el control permite tomar decisiones oportunas, tanto en número de personas necesarias como en labores operativas que a la vez, brinden eficiencia en el uso de los recursos y optimización de costos de producción.

Tabla 16. Empleo Neto Ciauto

Ejercicios Fiscales			
Meses	Año 2017	Año 2018	Año 2019
Enero	153	244	263
Febrero	154	255	263
Marzo	167	261	263
Abril	168	262	262
Mayo	172	262	268
Junio	176	256	264
Julio	187	253	262
Agosto	193	252	269
Septiembre	196	254	269
Octubre	215	254	269
Noviembre	221	253	269
Diciembre	235	254	268
Empleo Neto = Mediana	182	254	266

Fuente: Elaboración propia

Incremento neto (variación)	73	12
	SI CUMPLE CONDICION	SI CUMPLE CONDICION
3% Adicional al existente (condicionante)	5	

La base de comparabilidad corresponde al año 2017 año previo a la inversión donde la base parte de una mediana de 182 trabajadores, al aplicar el porcentaje mínimo se determina un incremento de al menos 5 empleados adicionales, se observa que para el año 2018 la variación es de 73 empleos y para el 2019 de 12 empleos, se conservará una mediana de 266 trabajadores al menos durante todo el tiempo de exoneración para gozar del beneficio, caso contrario el mismo se pierde automáticamente con el incumplimiento de ésta condicionante importante.

Sin embargo, la resolución N.- 001-2019 de la CEPAL determina que cuando la inversión se ejecute en situaciones especiales o existan factores externos que afecten el cumplimiento de la condición, se solicitará un informe técnico al ente rector en materia de inversión. Con la situación de la pandemia Covid-19 bien se

podía aplicar esa excepcionalidad, pero la prioridad para la industria Ciauto, es la preservación de empleos, por aquello se aplicó otras alternativas que permitieron afrontar la situación crítica del año 2020 sobre todo.

4. Política automotriz

Mediante Resolución 025-2018 emitida el 10 de diciembre del 2018 aprobado por el Comex, se establece una tarifa arancelaria del 0% para la importación del material CKD de vehículos, en nuevos proyectos aprobados por el ente rector de la política industrial, con la finalidad de promover el encadenamiento productivo, generación de trabajo, un mayor valor agregado nacional, que contribuya a la productividad, innovación e incremento de la demanda interna, siempre y cuando las partidas arancelarias correspondan a una de las que se detallan abajo en la Tabla 17.

Tabla 17. *Subpartidas correspondientes a la importación de CKD*

Código	Designación de la mercancía
8703.21.00.80	--- En CKD
8703.22.10.80	--- En CKD
8703.22.90.80	--- En CKD
8703.23.10.80	--- En CKD
8703.23-90.80	--- En CKD
8703.24.10.80	--- En CKD
8703.24-90.80	--- En CKD
8703-31.10.80	--- En CKD
8703.31-90.80	--- En CKD
8703-32.10.80	--- En CKD
8703-32-90.80	--- En CKD
8703-33-10.80	--- En CKD
8703-33-90.80	--- En CKD
8704.21.10.80	--- En CKD
8704-31.10.80	--- En CKD





Fuente: Resolución 025-2018 Comex

Bajo ese contexto, la inversión para CKD de modelos nuevos que se importen en las partidas antes mencionadas en la Tabla 17, aplicarán sin lugar a duda 0% de arancel, cuyo impacto se ve reflejado directamente en la estructura de costos del

mismo, el efecto definitivamente será en la introducción al segmento de mercado respectivo, un mejor precio y mayor competitividad.

En el Acuerdo MPCEIP-DMPCEIP-2019-0063, se establecen algunas condiciones importantes a considerar para un nuevo proyecto de ensamblaje en el Figura 19 se describen las mismas.

Figura 19. Condiciones para inversión nueva según Mipro

Condiciones		Propuesta
Su código no haya sido autorizado para ensamblar hasta el 31 de diciembre de 2018, en el registro del ensamblador		Modelo nuevo
Vehículos que no hayan sido producidos antes en el país o que demuestren mejoras en: potencia, rendimiento, emisiones o seguridad		Normalmente un nuevo modelo contempla mejoras sobretodo en seguridad y rendimiento
Demuestren inversión asociada exclusivamente al nuevo proyecto, de al menos el monto mínimo de la inversión prevista como requisito para la suscripción de un contrato de inversión con el Estado. Esta inversión debe ser en:	Producción de autopartes nacionales,	Balde 
		Neumáticos 
		Sistemas de Escape 
		Asientos 
	Línea de soldadura utilizada para el ensamblaje de la carrocería; y,	JIGS Soldadora MIG/MAG
	en la Línea de montaje del tren motriz (caja, motor o transmisión).	Equipos y herramientas ensamblaje Módulos configuración ECU
Inversión según el COPCI	\$	1.000.000,00

Fuente: Elaboración propia

3.3. Evaluación de la planificación respecto a ejercicios fiscales 2018-2019 en relación a impuesto causado y su ahorro

Posterior al análisis y estudio de las estrategias determinadas en el punto anterior y para hacer uso del beneficio determinado específicamente al sector que como ensambladora de Vehículos pertenece, la alta dirección de Ciudad del Auto Ciuto, concreta ejecutar el proyecto de nuevas inversiones productivas para aprovechar el beneficio otorgado por la normativa. Es de alta importancia los tiempos para el

desarrollo de la misma al ser un beneficio puntual para sectores prioritarios se concentrará la atención en dos aspectos primordiales, método de ampliar exoneración proporcional y la generación de empleo.

Se toma como punto de partida el año 2017 en referencia al total de activos fijos que en la organización existen, para posterior comparación con los ejercicios fiscales como se muestra en la Tabla 18.

Tabla 18. Detalle de Activos Fijos 2017 Ciauto

Detalle	Año 2017
Terrenos	1,500,000.00
Edificios	5,454,450.34
Maquinaria y equipo	8,007,667.43
Construcciones en curso y otros activos en tránsito	3,020,474.94
Muebles y enseres	42,524.26
Equipo de computación	136,088.28
Vehículos, equipo de transporte y caminero móvil	140,298.19
Total Activos Fijos Brutos	18,301,503.44

Fuente: Archivos de Ciauto, Jenny Proaño

La inversión planificada por el área técnica de la empresa y en cumplimiento a determinaciones de Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca durante el año 2018 es de \$ 56,830.64 y de \$1,943,945.16 para el 2019, en cuyo caso sobrepasa al monto mínimo para considerarlo como un proyecto nuevo de ensamblaje que es de 1'000.000,00 de dólares.

En la Tabla 19 se mencionan el detalle posterior a la inversión, los activos fijos que reflejan al culminar el proyecto.

Tabla 19. Detalle de Activos Fijos 2019 Ciauto

Detalle	Año 2019
Terrenos	1,263,878.88
Edificios	7,626,274.93
Maquinaria y equipo	11,913,478.55
Muebles y enseres	37,618.88
Equipo de computación	153,168.05
Vehículos, equipo de transporte y caminero móvil	303,939.16
Total Activos Fijos Brutos	21,298,358.45

Fuente: Archivos de Ciauto, Jenny Proaño

Con la finalidad de elegir el método para aplicación de proporcionalidad exoneración de IR se procedió a calcular de las dos formas que la ley determina en el reglamento de Ley de Fomento Productivo, en primer lugar, se presentan los resultados de aplicar la tarifa con la formulación que anteriormente se mostró con un porcentaje de 22.65% a partir de los activos fijos brutos que la empresa tiene más las nuevas inversiones que realiza de alrededor de \$ 2'000.775,80 hasta el año 2019.

Tabla 20. Valoración en Aplicar Método Formulación

Detalle	Total
Ingresos netos	74,117,230.70
Costos de producción y ventas	-61,469,010.97
Utilidad operacional	12,648,219.73
Otros ingresos no operacionales	691,043.51
Gastos de ventas y administrativos	-2,141,611.70
Utilidad del ejercicio antes participación trabajadores	11,197,651.54
15% Utilidad trabajadores	-1,679,647.73
Utilidad después de participación trabajadores	9,518,003.81
Impuesto a la renta 22.65%	-2,155,827.86
Utilidad neta del ejercicio	7,852,997.24

IR sin exenciones	2,416,060.50
IR con exenciones	2,188,950.81
Diferencia estimada	227,109.69

Fuente: Elaboración propia

El ahorro se muestra en la Tabla 20 misma que, parte de la utilidad luego del 15% participación trabajadores y previo a la aplicación del porcentaje reducido y tarifa se incrementa un monto de gastos no deducibles como partida conciliatoria por \$ 146.238.19 resultado que se manifiesta como utilidad gravable de \$ 9'664.242,00 posterior a esta base, se aplica tanto la tarifa reducida como la tarifa regular del 25% y se hace una comparación, la diferencia de alrededor de \$ 227.109,69 dólares corresponde al ahorro fiscal si se aplica el método mencionado.

Mientras que, si se aplica la diferenciación en la contabilidad respecto a la nueva inversión de activos, pasivos, ingresos, costos y gastos e incluso participación de trabajadores atribuibles a la nueva inversión, se obtiene lo descrito en la Tabla 21, donde se determina un porcentaje de proporcionalidad en relación a los ingresos, de tal forma que se dividen en inversiones anteriores e inversiones nuevas, esto permitirá determinar la tarifa vigente a las inversiones anteriores, posterior de efectuar la respectiva conciliación tributaria que más adelante se detalla en Tabla 26, abajo se muestra la diferencia de alrededor de \$ 715.393 dólares que sería el ahorro fiscal.

Tabla 21. *Valoración en Aplicar Método Diferenciación*

Detalle	Antiguas	Nuevas	Total
% de proporcionalidad - Ingresos	82%	18%	
Ingresos netos	60,657,380.77	13,459,849.93	74,117,230.70
Costos de producción y ventas	-51,766,124.55	-9,702,886.42	-61,469,010.97
Utilidad operacional	8,891,256.22	3,756,963.51	12,648,219.73
Otros ingresos no operacionales	691,043.51	-	691,043.51
Gastos de ventas y administrativos	-1,746,974.71	-394,636.99	-2,141,611.70
Utilidad del ejercicio antes Participación Trabajadores.	7,835,325.02	3,362,326.52	11,197,651.54
15% Utilidad trabajadores	-1,175,298.75	-504,348.98	-1,679,647.73
Utilidad después de Participación Trabajadores	6,660,026.27	2,857,977.54	9,518,003.81
Impuesto a la renta 25%	1,700,666.73	-	1,700,666.73
Utilidad neta del ejercicio	8,360,693.00	2,857,977.54	11,218,670.54
IR sin exenciones	2,416,060.50		
IR con exenciones	1,700,666.73		
Diferencia estimada	715,393.77		

Fuente: Elaboración propia

Sin lugar a duda el método en donde se requiere un minucioso control de cuentas, registros, criterio contable y recursos adicionales como apoyo informático y documental refleja un mayor beneficio. Hay que tener claro que los riesgos de control en cuanto a revisiones por parte de los entes de control, son mayores, sin embargo, mientras se cumpla con lo determinado en la normativa sustenta el uso del incentivo

En cuanto a la generación de empleo, en la Tabla 22, se detalla el número de empleados que al cierre del mismo ejercicio se mantienen.

Tabla 22. Número de personal Ciauto año 2017

Personal Ciauto	Año 2017
Producción	147
Abastecimientos	14
Mantenimiento	9
Administrativos, Ventas y Otros	65
Total	235

Fuente: Elaboración Propia

Si bien finaliza con 235 empleados la normativa en la Resolución N.- 001-2019 emitido por la Cepai, define como empleo neto a “la mediana de los trabajadores de un ejercicio fiscal” son 182 plazas de trabajo a las cuales mínimo se incrementarán 5 plazas que corresponde al 3% para grandes empresas existentes durante el periodo de ejecución de la inversión, es decir, año 2018-2019 para posterior a ello mantener la mediana del último año establecida según los cálculos en al menos 266 plazas.

Para evaluar la situación se hace necesario revisar cifras del estado de resultados respecto a los ejercicios 2018 – 2019 y adicional ejecutar análisis de variaciones entre los años mencionados, esto ayudará a comprender el impacto en la aplicación de un beneficio tributario y la planificación que es específica para cada caso, de acuerdo a su ubicación, sector, planificación interna, visión entre otros elementos.

Tabla 23. Estado de Resultados Ciauto 2018

Ciudad del Auto Ciauto Cia Ltda
Estado de Resultados
Del 01 de enero al 31 de diciembre del 2018

Detalle	USD	Porcentaje
Ingresos netos	70,497,522.60	100%
Costos de producción y ventas	-56,195,483.14	80%
Utilidad operacional	14,302,039.46	20%
Otros ingresos no operacionales	184,032.01	0.3%
Gastos de ventas y administrativos	-2,042,354.02	3%
Utilidad del ejercicio antes Part.Trabaj.	12,443,717.45	18%
15% Utilidad trabajadores	-1,866,557.62	3%
Utilidad después de Part. trabajadores	10,577,159.83	15%
Impuesto a la renta	-2,522,230.37	4%
Utilidad neta del ejercicio	8,054,929.46	11%

Fuente: Elaboración Propia

Los resultados del año 2018 se muestran en la Tabla 23, reflejan unas ventas de \$ 70'497.522.60 sobre las cuales se hace relaciones tanto de cosos y gastos como de impuesto a la Renta y rentabilidad neta para socios, la estructura presenta un 80% de costos de producción y ventas, dá una utilidad previa a participación de trabajadores de un 18%. El impuesto a la renta generado en el ejercicio 2018 representa un 4% en relación a las ventas, en ese ejercicio fiscal existen partidas conciliatorias que en parte ayudan a reducir la carga impositiva que se describen más adelante, no obstante, el beneficio de exoneración por inversiones nuevas y productivas que se analizado, aún no se aplica pues, el primer año de ingresos atribuibles a la inversión es el ejercicio fiscal 2019.

La partida conciliatoria principalmente refiere al beneficio por incremento neto de empleo con 79 plazas consideradas según normativa de la Ley de Régimen Tributario que se refleja en Figura 20.

Figura 20. Cálculo de la deducción por incremento neto de empleos

Descripción	Valor
Número de empleados nuevos según las condiciones establecidas en la normativa	110,00
Número de empleados que han salido según las condiciones establecidas en la normativa tributaria.	31,00
Incremento Neto de Empleos según las condiciones establecidas en la normativa tributaria. (a)	79,00
Valor total de remuneraciones y beneficios de ley sobre los que se aportó al IESS pagados a los empleados nuevos en el ejercicio fiscal auditado.	679.641,21
Valor promedio de remuneraciones y beneficios de ley a empleados nuevos	6.178,56
Gasto de nómina del ejercicio fiscal auditado	3.286.671,96
Gasto de nómina del ejercicio fiscal anterior al auditado.	3.211.277,66
Diferencia en el gasto de nómina entre los ejercicios fiscales	75.394,30
Deducción por incremento neto de empleados calculada	488.105,96

Fuente: Elaboración Propia

La deducción descrita agregada a determinación de gastos no deducibles, y otras diferencias temporarias, hacen que la utilidad gravable ascienda a \$ 10'139.786.81 dólares, detallados en la Tabla 24 y que dan como resultado un impuesto causado con la tarifa del 25% de \$ 2'534.946.70 como IR corriente y un impuesto de menos \$ 12.716.33 como impuesto diferido.

Tabla 24. Conciliación Tributaria Ciauto año 2019

Detalle	Dólares
Utilidad Del Ejercicio	12,443,717.45
(-) Participación a Trabajadores	1,866,557.62
(-) Otras Rentas Exentas e Ingresos No Objeto de Impuesto a la Renta	4,075.90
(+) Gastos No Deducibles Locales	477.54
(+) Gastos Incurridos Para Generar Ingresos Exentos y Gastos Atribuidos a Ingresos No Objeto de Impuesto a la Renta	3,358.32
(+) Participación Trabajadores Atribuible a Ingresos Exentos y No Objeto de Impuesto a la Renta	107.64
(-) Deducciones Adicionales	488,105.96
Por Otras Diferencias Temporarias	50,865.34
Utilidad Gravable	10,139,786.81
Impuesto a la Renta Causado	2,534,946.70

Gasto (ingreso) por impuesto a la renta corriente	2,534,946.70
Gasto (ingreso) por impuesto a la renta diferido	-12,716.33
IR refleja en estados financieros	2,522,230.37

Fuente: Elaboración Propia

Respecto al ejercicio fiscal 2019, que es el primer año en donde se aplica el beneficio de proporcionalidad por inversiones nuevas y productivas para empresas existentes, se procede con el mismo análisis vertical en la Tabla 25. Se considera que la elección del método para aplicación de proporcionalidad de IR es la diferenciación en la contabilidad de ingreso, costos y gastos atribuibles a la nueva inversión.

Tabla 25. Estado de Resultados Ciauto 2019

Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda.
Estado de Resultados
Del 01 de enero al 31 de diciembre del 2019

Detalle	USD	Porcentaje
Ingresos netos	74,117,230.70	100%
Costos de producción y ventas	-61,469,010.97	83%
Utilidad operacional	12,648,219.73	17%
Otros ingresos no operacionales	691,043.51	1%
Gastos de ventas y administrativos	-2,141,611.70	3%
Utilidad del ejercicio antes part.trabaj.	11,197,651.54	15%
15% Utilidad trabajadores	-1,679,647.73	2%
Utilidad después de part. trabajadores	9,518,003.81	13%
Impuesto a la renta	-1,700,666.73	2%
Utilidad neta del ejercicio	7,817,337.08	11%

Fuente: Elaboración Propia

A diferencia del año anterior los costos y gastos representan un 83% en relación a las ventas, esto dá como resultado un 17% de utilidad operacional, es decir, tres

puntos porcentuales menos que el año 2018, a pesar que los ingresos presentan un incremento de alrededor de \$ 3'600.000 dólares si observamos es por el aumento en los costos. Otro punto interesante es el impuesto a la Renta generado que representa un 2% en relación a las ventas, es decir, la mitad del porcentaje del año 2018, elemento que incide en el porcentaje del 11% de utilidad para socios en el análisis vertical que es el mismo en el año 2018, para entender mejor esta particularidad es necesario reconocer las partidas conciliatorias aplicadas, así como el beneficio en estudio dado que corresponde al primer año de ingresos atribuibles a la nueva inversión.

Tabla 26. Conciliación Tributaria Ciauto año 2019

Detalle	Dólares
Utilidad Del Ejercicio	11,197,651.54
(-) Participación A Trabajadores	1,679,647.73
(-) Otras Rentas Exentas e Ingresos No Objeto de Impuesto a la Renta	13,464,106.08
(+) Gastos No Deducibles Locales	146,258.39
(+) Gastos Incurridos Para Generar Ingresos Exentos y Gastos Atribuidos a Ingresos No Objeto de Impuesto a la Renta	10,097,523.41
(+) Participación Trabajadores Atribuible a Ingresos Exentos y No Objeto de Impuesto a la Renta	504,987.40
(-) Deducciones Adicionales	-
Por Otras Diferencias Temporarias	37,198.83
Utilidad Gravable	6,839,865.76
Impuesto a la Renta Causado	1,709,966.44
Gasto (Ingreso) Por Impuesto a la Renta Corriente	1,709,966.44
Gasto (Ingreso) Por Impuesto a la Renta Diferido	-9,299.71
IR Refleja en Estados Financieros	1,700,666.73

Fuente: Elaboración Propia

Por otra parte, se procede con una comparación de los dos ejercicios fiscales con la finalidad de obtener datos que permitan evaluar las diferencias tanto en su estructura como en el impacto de la carga fiscal dado que son periodos donde ya se ejecuta la producción de la inversión motivo de esta investigación.

Tabla 27. Estados de resultados comparativos

Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda.
Estado de Resultados

Detalle	Año 2018	Año 2019	Variación	%
Ingresos netos	70,497,522.60	74,117,230.70	3,619,708.10	5%
Costos de producción y ventas	-56,195,483.14	-61,469,010.97	-5,273,527.83	9%
Utilidad operacional	14,302,039.46	12,648,219.73	-1,653,819.73	-12%
Otros ingresos no operacionales	184,032.01	691,043.51	507,011.50	276%
Gastos de ventas y administrativos	-2,042,354.02	-2,141,611.70	-99,257.68	5%
Utilidad del ejercicio antes participación trabajadores	12,443,717.45	11,197,651.54	-1,246,065.91	-10%
15% Utilidad trabajadores	-1,866,557.62	-1,679,647.73	186,909.89	-10%
Utilidad después de participación trabajadores	10,577,159.83	9,518,003.81	-1,059,156.02	-10%
Impuesto a la renta	-2,522,230.37	-1,700,666.73	821,563.64	-33%
Utilidad neta del ejercicio	8,054,929.46	7,817,337.08	-237,592.38	-3%

Fuente: Elaboración Propia

La Tabla 27 muestra, en el año 2019 se incrementan las ventas en alrededor de \$ 3'600.000,00 dólares que representa un 5% de aumento, a pesar de aquello, al comparar los costos el aumento no es en la misma proporción que es de un 9%, como motivos para este comportamiento podemos mencionar a la incorporación de componentes locales, su desarrollo, otros costos en materiales, procesos nuevos, curva de aprendizaje distinta a la estandarizada entre los principales. La utilidad antes de participación para trabajadores alcanza un 10% de reducción del año 2019 respecto al año 2018, pero si notamos, la utilidad neta para socios únicamente se ve afectada en una reducción del 3%. El motivo nuevamente es el Impuesto a la renta que en estados financieros de \$ 2'522.230.37 en el año 2018 pasa a \$ 1'700.666.73 para el ejercicio 2019 con la aplicación del beneficio establecido en la Ley de Fomento Productivo para empresas existentes de sectores prioritarios vinculados con inversiones nuevas y productivas, como es el caso de Ciudad del Auto Ciauto.

Con la ejemplificación y comparación de los dos ejercicios fiscales es fácil entender la importancia de análisis a profundidad las disposiciones legales que aplican a un determinado sector, así como las limitaciones existentes para aplicar, ya sean por parte de la misma normativa o por la operatividad del negocio en marcha. Claramente se cuantifica un ahorro fiscal que aporta sin lugar a duda en la liquidez de la empresa, brinda mayor estabilidad en la toma de decisiones de inversión y aumento de la capacidad productiva de la fábrica y finalmente, aporta con la productividad del país a través de la generación de empleos.

Esta información es relevante en el caso de la aplicación de contratos de inversión con el Estado, pues se conservan términos de estabilidad en cuanto a las reglas y normativa que se aplicará en el transcurso del tiempo de la inversión productiva, y brinda al inversionista ventajas competitivas y sobre todo seguridad jurídica.

CONCLUSIONES

1. La fundamentación teórica de los factores que inciden en la planificación tributaria, el ahorro fiscal, las decisiones gerenciales y optimización de los recursos para la evaluación de la propuesta objeto de estudio, permitirán un estudio más profundo para conocer los beneficios e incentivos que el contribuyente tiene derecho o a su vez, evitar incumplimientos y sanciones por errores u omisiones a la Ley.
2. El análisis de la normativa tributaria vigente, respecto a beneficios e incentivos tributarios relacionados con exoneración de impuesto a la renta para nuevas inversiones en la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda, permitió estudiar las alternativas planteadas en el Reglamento a la Ley de Fomento Productivo para la exoneración de Impuesto a la Renta de sociedades existentes, así como, buscar los métodos favorables para la empresa en cuanto al ahorro fiscal que será determinante en la toma de decisiones gerenciales relacionadas a invertir o no en un nuevo proyecto.
3. El diagnóstico de la situación de las inversiones y control de costos adecuados respecto a registros contables en la empresa Ciudad del Auto Ciauto Cía. Ltda. para la aplicación de beneficios tributarios vinculados con Impuesto a la Renta, se facilita con un buen manejo contable y financiero, así como los registros adecuados, soportes de transacciones, documentos, herramientas tecnológicas y demás elementos, que son de relevancia para un control posterior efectivo por parte de organismos como Ministerios, SRI, SENAE.
4. La determinación de la situación fiscal previa a la aplicación de beneficios tributarios vinculados con exoneración de impuesto a la renta, permitió establecer un 33% de ahorro fiscal en el ejercicio 2019, respecto del pago de Impuesto a la Renta del año 2018, con dicho resultado, existe una optimización de recursos económicos que aportan a la liquidez de la organización.

RECOMENDACIONES

1. Es fundamental que la planificación tributaria, se desarrolle de forma personalizada para cada organización, en consideración a variables propias de las empresas, la operación, factor humano y demás recursos, pues a pesar que se encuentren en un mismo sector empresarial, no siempre las aplicaciones tendrán el mismo beneficio o serán ejecutadas de la misma forma en general.
2. Se aconseja analizar todos los escenarios posibles frente a una planificación tributaria, de esa forma se calculará el costo de aplicación, respecto al beneficio que de ello se desprende. Así mismo, se dispondrá de un abanico de posibilidades para la alta dirección de la empresa en cuanto a las diferentes opciones base para la toma de decisiones.
3. En el proceso de planificación se sugiere realizar mediciones de riesgos ligados a un adecuado manejo de documentos y sustentos de transacciones, así también, el recurso necesario para subsanar riesgos operativos que podrían afectar en la conservación del incentivo puntualmente por temas operacionales.
4. La planificación tributaria es una herramienta que será motivada en cuanto a su aplicación en las empresas y en busca de un ahorro fiscal, por ello es importante una capacitación activa del tema, sin confundir aquello con prácticas no éticas respecto a la evasión fiscal o una planificación tributaria agresiva.
5. Finalmente, se aconseja un monitoreo permanente y mensual de ser posible del empleo neto, elemento relevante en la conservación del incentivo.

BIBLIOGRAFIA

- Arévalo , K., Pastrano, E., & González, C. (2016). Análisis económico-financiero ante las reformas arancelarias. *Publicando*, 476-491.
- Asociación de empresas Automotrices del Ecuador AEADE. (02 de 2021). Sector automotor en cifras. *Sector automotor en cifras*, 3.
- Banco Interamericano de Desarrollo . (19 de Diciembre de 2020). *Recaudar no basta: los impuestos como instrumento de desarrollo*. Obtenido de <https://publications.iadb.org/es/publicacion/14294/recaudar-no-basta-los-impuestos-como-instrumento-de-desarrollo-resumen-ejecutivo>
- Banco Internamericano de Desarrollo. (21 de Diciembre de 2020). *Planes integrales para la prevención, y corrección del fraude fiscal*. Obtenido de <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Planes-integrales-para-la-prevenci%C3%B3n-y-correcci%C3%B3n-del-fraude-fiscal.pdf>
- BDO. (17 de diciembre de 2020). *Planificación Tributaria*. Obtenido de <https://www.bdo.ec/es-ec/servicios/impuestos/planificacion-tributaria>
- Bernal, C. (2010). *Metodología de la Investigación* (Tercera ed.). Colombia: Pearson Educación.
- Caamal, E., Cortes, I., & Solis, K. (2019). La planeación fiscal como estrategia para la toma de decisiones. *TLATEMOANI*, 187-206.
- CAF. (27 de mayo de 2014). *¿Por qué pagamos impuestos?* Obtenido de <http://scioteca.caf.com/handle/123456789/633>
- Cámara de Industrias Automotrices del Ecuador. (2 de 2021). Boletín Indicadores. *Boletín Indicadores*, 7.
- Cámara de Industrias Automotrices del Ecuador. (2 de 2021). Boletín Vehículos Nuevos. *Boletín Vehículos Nuevos*, 6.
- Carpio, R. (2012). La planificación tributaria internacional. *Retos*, 53-67.
- Castro, A. (2016). Estrategias para la disminución de la carga impositiva en las organizaciones empresariales. *Enfoque Disciplinario*, 21-34.
- Cetrángolo, O., & Gómez-Sabaini, J. (Diciembre de 2006). *Tributación en América Latina*. Obtenido de

<https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/2478/S2006340.pdf?sequence=1>

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. (29 de diciembre de 2010). *Servicio de Rentas Internas*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/web/guest/bases-legales?>

Comité Estratégico de Promoción y atracción de Inversiones. (01 de 04 de 2019). Resolución N.- 001 CEPAI 2019. *Resolución N.- 001 CEPAI 2019*. Ecuador.

Constitución de la República del Ecuador. (20 de octubre de 2008). *Portal único de trámites ciudadanos*. Obtenido de <https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2020-06/CONSTITUCION%202008.pdf>

Corona, J. (2007). *Planeación Fiscal*. México: Gasca Sicco.

Coronas, D. (2016). La lucha contra el fraude y la evasión fiscal en América y Europa: perspectiva desde las dos orillas. *TSN*, 167-176.

Deloitte. (22 de diciembre de 2020). *Planeación Fiscal*. Obtenido de <https://www2.deloitte.com/ni/es/pages/tax/solutions/planeacion-fiscal.html#>

Domínguez, M. (2016). *Diagnóstico de la gestión tributaria en las Pymes del sector de la construcción del cantón Cuenca y una propuesta de planificación tributaria para el año 2015*. Cuenca: Universidad del Azuay.

Encalada-Benítez, D., Narváez-Zurita, C., & Erazo-Álvarez, J. (2020). La planificación tributaria, una herramienta útil para la toma de decisiones en las comercializadoras de GLP. *Dominio de las Ciencias*, 99-126.

Escuela Superior Politecnica del Litoral. (Mayo de 2017). Estudios Industriales. *Industria Automotriz*. Guayaquil, Guayas, Ecuador. Obtenido de <http://www.espae.espol.edu.ec/publicaciones/>

EY. (18 de diciembre de 2020). *Planificación Fiscal*. Obtenido de https://www.ey.com/es_ec/tax-planning

Faúndez, A. (2014). Reorganización empresarial y planificación tributaria. *Estudios Tributarios*, 173-187.

Garizabal, L., Barrios, I., Bernal, O., & Garizabal, M. (2020). Estrategias de planeación tributaria para optimizar impuesto de los contribuyentes. *Espacios*, 1-8.

Guevara, P., Narváez, C., Erazo, J., & Machuca, M. (2019). Planificación tributaria como herramienta de gestión financiera para el sector industrial de cerámica plana. Caso: Graiman Cía. Ltda. *CIENCIAMATRIA*, 442-473.

- Internas, S. d. (03 de 2021). *www.sri.gob.ec*. Obtenido de *www.sri.gob.ec*.
- KPMG. (28 de diciembre de 2020). *Cumplimiento Tributario*. Obtenido de <https://home.kpmg/ec/es/home/services/impuestos-legal/cumplimiento-tributario.html>
- Ley de Régimen Tributario Interno. (17 de noviembre de 2004). *Servicio de Rentas Internas*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/web/guest/bases-legales?>
- Ley Orgánica para el Fomento productivo, Atracción de inversiones, Generación de empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal. (21 de agosto de 2018). *Servicio de Rentas Internas*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/web/guest/bases-legales?>
- Lora, E. (Febrero de 2012). *Banco Interamericano de Desarrollo*. Obtenido de <https://publications.iadb.org/es/publicacion/15546/la-realidad-fiscal-una-introduccion-los-problemas-y-politicas-fiscales-en-america>
- Marín, E., Narváez, C., Erazo, J., & Machuca, M. (2019). Estrategias de Planeación Tributaria en el Sector Automotriz del Ecuador. *KOINONIA*, 183-213.
- Mendez, V. (2019). Planeación fiscal como herramienta de competitividad en las Pymes. *Revista Colombiana de Ciencias Administrativas*, 22-44.
- Moreno, J. (2009). *Tax planning for decision making*. Madrid: El Cid Editor.
- Murillo, L., & Pardo, L. (2016). Importancia de la planeación tributaria para pymes en Colombia. *Contaduría Pública*, 1-16.
- Objetivos de Desarrollo Sostenible. (25 de septiembre de 2015). *Organización de las Naciones Unidas*. Obtenido de <https://www.un.org/sustainabledevelopment/es/objetivos-de-desarrollo-sostenible/>
- Parra, A. (2014). *Planeación Tributaria y Organización Empresarial*. Bogotá: Legis.
- PwC. (18 de diciembre de 2020). *Planificación y Desarrollo de Estrategias Fiscales*. Obtenido de <https://www.pwc.com/ia/es/servicios/estrategias-fiscales.html>
- Ramírez Casco, A. d., Berrones Paguay, A. V., & Ramírez Garrido, R. G. (2020). La planificación tributaria como herramienta para cumplir la relación fiscal en la gestión empresarial. *Científico - Profesional*, 5(3), 3-17. Recuperado el 20 de 09 de 2020, de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7398390>
- Reglamento a la Ley de Fomento Productivo. (12 de 2018). Registro Oficial. *Reglamento a la Ley de Fomento Productivo*.

- República del Ecuador Comité de Comercio Exterior. (10 de 12 de 2018). Resolución N.- 025-2018.
- Riascos Chamba, A. P. (2017). La exoneración en materia tributaria, un derecho de favorabilidad al emprendimiento. *Empresarial*, 11(3), 45-51.
- Rivas, J. (1997). *Fraude Fiscal. Inspección, Economía experimental y Estrategia*. Madrid: Dykinson.
- Rivas, N., & Vergara, S. (2000). *Planificación Tributaria*. Santiago: Magril Limitada.
- Ruiz, S., Cañete, R., Hanni, M., Martner, R., & Titelman, D. (2016). *Tributación para un crecimiento inclusivo*. Santiago: LC/L.4159.
- Saltos, M. (2017). Principios generales del Derecho Tributario según la Constitución del Ecuador. *ICE-FEE-UCSG*, 61-67.
- Sánchez, A. (2008). Estrategias Financieras de los Impuestos. *Prontuario de Actualización Fiscal*, 92-94.
- Servicio de Rentas Internas. (03 de 2021). www.sri.gob.ec. Obtenido de www.sri.gob.ec.
- The World Bank. (3 de enero de 2021). *Impuestos e Ingresos Gubernamentales*. Obtenido de <https://www.worldbank.org/en/topic/taxes-and-government-revenue#3>
- Thompson, A., & Gamble, J. (2012). *Administración Estratégica Teoría y Casos* (Décimoctava ed.). Mexico D.F, México: Mc Graw Hill.
- Ugalde, R., & García, J. (2007). *Elusión, Planificación y Evasión Tributaria*. Santiago de Chile: Lexis Nexis.
- Vásquez, M. (2015). Fraude, Evasión y Elusión Fiscal en la Unión Europea. *Administración & Ciudadanía*, 93-109.
- Villasmil, M. (2017). La planificación tributaria: Herramienta legítima del contribuyente en la gestión empresarial. *Dictamen Libre*, 121-128.
- Villegas, H. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires: Depalma.
- Welsch, G., Hilton, R., & Gordon, P. (2005). *Presupuestos Planificación y Control* (Sexta ed.). México: Pearson.