



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y  
AUDITORÍA, CPA**

**TÍTULO:**

Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector  
manufacturero de la ciudad de Guayaquil.

**AUTORAS:**

Demera Estrella, Karla Pamela

Romero Monar, Marianela Elizabeth

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO  
DE INGENIERAS EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA, CPA**

**TUTOR:**

CPA. Paredes Paredes, Carlos Alberto, MSc.

**Guayaquil - Ecuador**

15 de septiembre del 2020



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**CERTIFICACIÓN**

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: Karla Pamela Demera Estrella y Marianela Elizabeth Romero Monar, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: Ingenieros en Contabilidad y Auditoría.

**TUTOR**

f.  \_\_\_\_\_

CPA. Paredes Paredes, Carlos Alberto, MSc.

**DIRECTORA DE LA CARRERA**

f. \_\_\_\_\_

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, MSc. Ph. D

Guayaquil, a los 15 días del mes de septiembre del 2020





**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS**

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**AUTORIZACIÓN**

Nosotras, Demera Estrella, Karla Pamela y Romero Monar, Marianela Elizabeth

Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del trabajo de titulación “Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil.”, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 15 días del mes de septiembre del 2020

**LAS AUTORAS**

f. Karla Pamela

Demera Estrella, Karla Pamela

f. Marianela

Romero Monar, Marianela Elizabeth

## REPORTE URKUND

https://secure.orkund.com/old/view/74919438-395694-315328#HdBLTgMxEEXRvfTYQv6Uf9kKYoAiQD0gkwwRe+c0UI85Vb5IVd7P8f08bq85lbywUyk+5f/ZEJhwXVxXvapXO/SrfuO3AXVTh9mo4IRe6PUL84M73A/3w1vDW5R5HfTpmXnV9EI3LBPLxDKxTCzqoi7qoq7LoW7eLqmmmn0r1XaxU42GQMeA3k4tVwQG1P5x6y21saCeGXqTN1sKu4QEolaopRCtQN06BiZ4riKD1imd0q/f+p3aqZ0qIBBKCEVODIL+SBpCkpGIhnKnMexjHdtYRlZSEpRgZCKCHW/peJ5fj/PzvL8/7h/HLb/0KD3GHpFj9xz19w8=

The screenshot displays the URKUND web interface. At the top, the browser address bar shows the URL: <https://secure.orkund.com/old/view/74919438-395694-315328#HdBLTgMxEEXRvfTYQv6Uf9kKYoAiQD0gkwwRe+c0UI85Vb5IVd7P8f08bq85lbywUyk+5f/ZEJhwXVxXvapXO/SrfuO3AXVTh9mo4IRe6PUL84M73A/3w1vDW5R5HfTpmXnV9EI3LBPLxDKxTCzqoi7qoq7LoW7eLqmmmn0r1XaxU42GQMeA3k4tVwQG1P5x6y21saCeGXqTN1sKu4QEolaopRCtQN06BiZ4riKD1imd0q/f+p3aqZ0qIBBKCEVODIL+SBpCkpGIhnKnMexjHdtYRlZSEpRgZCKCHW/peJ5fj/PzvL8/7h/HLb/0KD3GHpFj9xz19w8=>. The page title is "Inicio - URKUND".

The main content area is divided into two sections. On the left, the document details are shown:

- Documento: DEMERA\_ROMERO\_TT.docx (D78214327)
- Presentado: 2020-08-26 10:55 (-05:00)
- Presentado por: carlos.paredes@cu.ucsg.edu.ec
- Recibido: carlos.paredes.ucsg@analysis.orkund.com
- Mensaje: DEMERA\_ROMERO\_TT. Mostrar el mensaje completo

Below the details, it states: "0% de estas 98 páginas, se componen de texto presente en 0 fuentes."

On the right, there is a table titled "Lista de fuentes Bloques" with columns "Categoría" and "Enlace/nombre de archivo".

Categoría	Enlace/nombre de archivo
	DEMERAR KARLA Y ROMERO MARIANELA 01 JULIO 2020.docx
100%	UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
89%	Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector manufa...
89%	trabajo de titulación "Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empre...
89%	trabajo de titulación "Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empre...

Below the table, there are two preview windows. The left window shows the document content:

UNIVERSIDAD CATÓLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA,  
CPA  
TÍTULO:  
Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil.  
AUTORAS: Demera Estrella, Karla Pamela  
Romero Monar, Marianela Elizabeth  
TRABAJO DE  
TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE INGENIERAS EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA, CPA  
TUTOR: CPA Paredes Paredes Carlos Alberto MSc

The right window shows the "Archivo de registro Urkund" information:

Archivo de registro Urkund: Universidad Católica de Santiago de Guayaquil / DEMERAR KARLA Y ROMER... 100%  
UNIVERSIDAD CATOLICA DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PUBLICA E INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA,  
CPA  
TÍTULO:  
Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil.  
AUTORAS: Demera Estrella, Karla Pamela  
Romero Monar, Marianela Elizabeth  
TRABAJO DE  
TITULACION PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE INGENIERAS EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA, CPA  
TUTOR: CPA Paredes Paredes Carlos Alberto MSc

TUTOR (A)

f.   
(CPA. Carlos Alberto Paredes, MSc.)

## **Agradecimiento**

Quiero dar gracias a Dios por haberme dado la vida y por estar conmigo siempre, siendo mi guía en todo momento, es el que me ha dado las fuerzas para salir adelante y el impulso para lograr cada una de mis metas, porque ha sido mi pilar fundamental en mi vida.

Agradezco a mis padres porque han llenado mi vida de amor y valores, que es lo más grande que un ser humano puede tener, siendo mis guías y orientadores en mis estudios. Gracias a mis padres y hermanos por siempre haber estado ahí cuando los he necesitado, son mi motor en mi largo caminar y juntos hemos atravesado los obstáculos y dificultades que se me han presentado.

A mi papito Carlos quien siempre está junto a mí para consentirme y darme ánimo, a mis abuelitos Cesar, Luisa, Georgina y Nicolás, que ya descansan en paz pero que los quiero mucho y los llevo en mi corazón, a mis tíos Pilar y Freddy, mis primos César, Junior, Valentina y Ayleen por haber estado conmigo siempre en las buenas y en las malas, apoyándome y aconsejándome para poder seguir adelante.

A mis amigos y compañeros de curso, en especial a Fabián Erazo y Carlita Orozco, por haberme brindado su amistad sincera, dándome su apoyo y ayuda en todo momento y haber compartido estos años de estudios en la Universidad Católica Santiago de Guayaquil.

A mi Agrupación estudiantil Independientes Economía que se convirtieron en mi segunda familia, conociendo a grandes personas, ayudándome siempre cuando lo necesitaba, confiando en mis capacidades y liderazgo y haberme dado una gran experiencia y enseñanzas dentro de la Universidad.

A mi tutor CPA. Carlos Paredes Paredes quien ha sido nuestro guía y nuestra motivación durante estos meses de trabajo de titulación, quien desde un principio confió en nosotras y no nos dejó rendirnos jamás para poder culminar con éxitos nuestra carrera profesional. Por ser un gran ser humano, un excelente profesional, gran profesor y por darnos su amistad sincera, sin usted esto no sería posible.

A mi compañera de tesis Marianela Romero por haber compartido esta gran experiencia y logro que es la de ser grandes profesionales y ser el orgullo de nuestros padres. Por soportarme, ayudarme y comprenderme siempre, mejor compañera que ella no pude tener.

Karla Demera E.

## **Agradecimiento**

Dios tu amor y tu bondad no tiene fin, me permites sonreír ante todos mis logros que son resultado de tu ayuda, y cuando me tropiezo y me pones a prueba, aprendo de mis errores y me doy cuenta de lo que pones en frente mío para que mejore como ser humano, y crezca de diversas maneras.

Este trabajo de titulación ha sido una gran bendición en todo sentido y te lo agradezco Diosito, y no cesan mis ganas de decir que es gracias a ti que he podido cumplir con mi sueño tan anhelado.

Gracias a mis queridos padres por ser los principales promotores de mis sueños, gracias por cada día creer en mí y en mis expectativas, les agradezco mucho su confianza, por brindarme la oportunidad de una mejor educación en otra ciudad, pero nunca me dejaron sola a pesar de la distancia. No me cansare de agradecerles todo lo que han hecho por mí, por sus sacrificios, amor infinito, por siempre desear y anhelar siempre lo mejor para mi vida, gracias por cada consejo y por cada una de sus palabras que me guiaron en cada momento.

Gracias a mis queridos hermanos por estar pendiente de mi con un mensaje, con un consejo, con una llamada, en especial a mi querido hermano Jorge Romero quien me acompañó un tiempo durante mi etapa universitaria en Guayaquil y siempre estaba pendiente de mí.

A mis queridos compañeros que pude conocer en la Universidad, Angie Moran, Daniela Flores, Carlita Orozco, Kevin Ramos, Víctor Córdova, gracias por su amistad sincera y por brindarme sus conocimientos sin recibir nada a cambio. Espero que podamos seguir cultivando nuestra amistad, a pesar de la distancia siempre los recordare.

Gracias a mi universidad por haberme brindado la oportunidad de formarme en ella, también quiero agradecer a mis queridos maestros por su paciencia, por brindarme sus conocimientos para crecer profesionalmente, un agradecimiento al Ing. Jorge Lucio quien ha sido un excelente maestro y amigo, ha estado siempre presente brindándome sus consejos.

Un agradecimiento especial a mi tutor CPA. Carlos Paredes quien ha sido nuestro guía durante este proceso del trabajo de titulación, y nos ha brindado todo su apoyo para poder culminarlo con éxito. Por ser un excelente ser humano y profesional,

por siempre estar pendiente y no dudar de nuestras capacidades y por motivarnos cada día cuando sentíamos que ya no podíamos.

A mi querida compañera de tesis Karla Demera, por permitirme tener este logro juntas, gracias por tu paciencia, por tu buen humor, por escucharme y entenderme. Ha sido una linda experiencia juntas, espero y te deseo que sigas creciendo profesionalmente.

Marianela Romero M.

### **Dedicatoria**

Dedico mi trabajo de titulación a mis padres ya que ellos siempre han estado conmigo en todo momento, son mis pilares fundamentales, mi inspiración y mi motor para seguir adelante, son los que me han dado esta oportunidad de dejarme un legado que son los estudios y en la mejor Universidad del Ecuador. A mi Dios, que nunca me ha dejado sola y gracias a él he logrado este objetivo tan anhelado que es obtener mi título profesional universitario. A mis hermanos por su apoyo incondicional, porque siempre están conmigo en las alegrías y en las tristezas. A mis abuelos que siempre han estado para mí y han sido los mejores consejeros de vida.

¡TODO ESTE TRABAJO DE TITULACIÓN LO HE LOGRADO GRACIAS  
A ELLOS, LOS AMO!

Karla Demera E.

### **Dedicatoria**

Mi trabajo de titulación se lo dedico principalmente a Dios el que siempre me acompaña y me levanta de mis tropiezos, al creador de mis padres y de las personas que más amo, con mi más sincero amor. Este trabajo también se lo dedico con todo mi amor a mis queridos padres Olga y Patricio que han sido mi pilar fundamental durante toda esta etapa, se han sacrificado por darme la mejor educación, sin duda alguna creyeron en todas mis capacidades. A mi madre Olga Monar por ser una mujer valiente y luchadora, por siempre estar conmigo dándome un abrazo, un consejo, por ser una madre ejemplar para mis hermanos y para mí. A mi padre Patricio Romero por siempre haber estado pendiente de mi con una llamada, con un mensaje cuando salía de la universidad. Los amaré toda la vida, me siento bendecida de poder tener a los mejores padres.

¡Este logro es gracias a ustedes, los amo!

Marianela Romero M.



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. \_\_\_\_\_

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, MSc. Ph. D  
DIRECTORA DE CARRERA

f. \_\_\_\_\_

Ec. Baño Hifóng, María Mercedes. Ph. D  
COORDINADOR DEL ÁREA

f. \_\_\_\_\_

CPA. Jurado Reyes, Pedro Omar. MBA.  
OPONENTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CALIFICACIÓN 10/10

f. \_\_\_\_\_

CPA. Paredes Paredes, Carlos Alberto, MSc.

TUTOR

## Índice general

Introducción .....	2
Antecedentes .....	3
Historia de la manufactura .....	3
Historia de la Tributación. ....	7
Problemática.....	10
Justificación.....	11
Objetivos .....	12
General .....	12
Específicos .....	12
Preguntas de Investigación.....	13
Alcance.....	13
Limitación .....	14
Capítulo 1. Fundamentación Teórica .....	15
Marco teórico .....	15
Teoría de Magnus Blomstrom.....	15
Teoría de la tributación. ....	17
Marco Legal .....	20
Faltas reglamentarias por la emisión incorrecta de comprobantes de ventas, retenciones y documentos complementarios.....	20
Disposiciones tributarias con respecto a la emisión de comprobantes de ventas, retenciones y complementarios. ....	21
Gastos no deducibles por exceso. ....	25
Gastos no deducibles que generan impuestos diferidos.....	30
Régimen Impositivo para Microempresas. ....	39
Marco Referencial.....	41
Tributación en América Latina: en busca de una nueva agenda de reformas ....	41
CEPAL reitera la importancia de reducir el alto nivel de evasión tributaria y los flujos financieros ilícitos para aumentar el espacio fiscal de la región.....	43
Competitividad del sector manufacturero en América Latina: tendencias y determinantes .....	45

La eficiencia de las empresas manufactureras en el Ecuador: 2013-2018.....	47
Marco Conceptual .....	49
Evasión tributaria .....	49
Elusión tributaria.....	49
Glosas tributarias.....	50
Gastos no deducibles.....	50
Gastos deducibles.....	50
Impuesto a la renta .....	50
Ganancia o pérdida contable .....	50
Ganancia o pérdida fiscal .....	50
Impuesto corriente.....	51
Pasivos por impuestos diferidos.....	51
Activos por impuestos diferidos .....	51
Las diferencias temporarias .....	51
Diferencias temporarias impositivas.....	51
Diferencias temporarias deducibles .....	51
Capítulo 2. Metodología de la Investigación .....	52
Diseño de la Investigación.....	52
Método de Investigación .....	53
Deductivo .....	53
Enfoque de la Investigación .....	53
Mixto.....	53
Tipo de Investigación .....	54
Concluyente Causal.....	54
Fuentes de Información.....	54
Primaria.....	54
Secundaria .....	54
Herramientas .....	54
Investigación bibliográfica.....	54
Encuesta .....	55
Entrevista .....	55
Muestreo.....	55

Probabilístico estratificado.....	55
No probabilístico por juicio .....	61
Validez y confiabilidad de los instrumentos cuantitativos.....	61
Capítulo 3. Análisis y Resultados .....	63
Análisis de la Información Secundaria .....	63
Microempresas .....	64
Pequeñas empresas.....	87
Análisis de la Información Primaria .....	104
Análisis de Experto 1. ....	107
Análisis de Experto 2. ....	107
Análisis de Experto 3. ....	108
Análisis comparativo de los resultados obtenidos. ....	109
Conclusión .....	115
Recomendaciones.....	118
Referencias.....	121

## Listado de Tablas

<b>Tabla 1</b> <i>Monto de Multas por Faltas Reglamentarias</i> .....	20
<b>Tabla 2</b> <i>Casos y Condiciones para Reconocer un Impuesto Diferido</i> .....	31
<b>Tabla 3</b> <i>Recaudación de Impuestos por Actividad Económica</i> .....	56
<b>Tabla 4</b> <i>Porcentaje de participación de empresas por Subsector Manufacturero</i> ...	57
<b>Tabla 5</b> <i>Número de Industrias Manufactureras por Provincia</i> .....	58
<b>Tabla 6</b> <i>Número de Industrias Manufactureras por Ciudad</i> .....	59
<b>Tabla 7</b> <i>Clasificación del CIU 10</i> .....	59
<b>Tabla 8</b> <i>Clasificación del CIU C1050</i> .....	60
<b>Tabla 9</b> <i>Listado de Industrias Activas del CIU 1050.01</i> .....	61
<b>Tabla 10</b> <i>Validación por Expertos</i> .....	62
<b>Tabla 11</b> <i>Criterios para Medir la Confiabilidad</i> .....	62
<b>Tabla 12</b> <i>Industrias según Tamaño</i> .....	63
<b>Tabla 13</b> <i>Presentación de Estados Financieros 2018 de las Microempresas</i> .....	64
<b>Tabla 14</b> <i>Títulos de las Personas que Figuran como Contadores en los Estados Financieros de las Microempresas</i> .....	65
<b>Tabla 15</b> <i>Estado de Situación Financiera Fatoba Cía. Ltda.</i> .....	66
<b>Tabla 16</b> <i>Estado de Resultados Integrales Fatoba Cía. Ltda.</i> .....	67
<b>Tabla 17</b> <i>Estado de Flujo de Efectivo Fatoba Cía. Ltda.</i> .....	68
<b>Tabla 18</b> <i>Estado de Cambio de Patrimonio Fatoba Cía. Ltda.</i> .....	69
<b>Tabla 19</b> <i>Conciliación Tributaria Fatoba Cía. Ltda.</i> .....	70
<b>Tabla 20</b> <i>Efecto en el Patrimonio del Impuesto a la Renta</i> .....	71
<b>Tabla 21</b> <i>Estado de Situación Financiera Surfinco S.A.</i> .....	72
<b>Tabla 22</b> <i>Estado de Cambio del Patrimonio Surfinco S.A.</i> .....	73
<b>Tabla 23</b> <i>Estado de Situación Financiera La Lusitana S.A. Lasitsa</i> .....	74
<b>Tabla 24</b> <i>Estado de Cambio del Patrimonio La Lusitana S.A. Lasitsa</i> .....	75
<b>Tabla 25</b> <i>Estado de Situación Financiera Joruconsa S.A.</i> .....	76
<b>Tabla 26</b> <i>Estado de Situación Financiera Industria de Lácteos Andinos Ilagb C.L.</i>	77
<b>Tabla 27</b> <i>Estado de Cambio del Patrimonio Industria de Lácteos Andinos Ilagb C.L.</i> .....	77
<b>Tabla 28</b> <i>Estado de Situación Financiera Agrodioselina S.A.</i> .....	78

<b>Tabla 29</b> <i>Estado de Cambio del Patrimonio Agrodioselina S.A.</i> .....	78
<b>Tabla 30</b> <i>Estado de Situación Financiera Copuder S.A.</i> .....	79
<b>Tabla 31</b> <i>Estado de Cambio del Patrimonio Copuder S.A.</i> .....	80
<b>Tabla 32</b> <i>Estado de Situación Financiera Benut S.A.</i> .....	81
<b>Tabla 33</b> <i>Estado de Resultados Integrales Benut S.A.</i> .....	82
<b>Tabla 34</b> <i>Estado de Flujo de Efectivo Benut S.A.</i> .....	83
<b>Tabla 35</b> <i>Estado de Cambio del Patrimonio Benut S.A.</i> .....	84
<b>Tabla 36</b> <i>Cálculo del Límite de Gastos de Gestión de Benut S.A.</i> .....	85
<b>Tabla 37</b> <i>Conciliación Tributaria Comparativa Benut S.A.</i> .....	86
<b>Tabla 38</b> <i>Presentación de Estados Financieros 2018 de las Pequeñas Empresas ...</i>	87
<b>Tabla 39</b> <i>Títulos de las Personas que Figuran como Contadores en los Estados Financieros de las Pequeñas Empresas</i> .....	87
<b>Tabla 40</b> <i>Estado de Situación Financiera de Discoma S.A.</i> .....	88
<b>Tabla 41</b> <i>Estado de Resultados Integrales de Discoma S.A.</i> .....	89
<b>Tabla 42</b> <i>Estado de Flujo de Efectivo de Discoma S.A.</i> .....	90
<b>Tabla 43</b> <i>Estado de Evolución del Patrimonio de Discoma S.A.</i> .....	91
<b>Tabla 44</b> <i>Estado de Situación Financiera de Exproconti S.A.</i> .....	92
<b>Tabla 45</b> <i>Estado de Resultados Integrales de Exproconti S.A.</i> .....	93
<b>Tabla 46</b> <i>Estado de Flujo de Efectivo de Exproconti S.A.</i> .....	94
<b>Tabla 47</b> <i>Estado de Movimiento del Patrimonio de Exproconti S.A.</i> .....	95
<b>Tabla 48</b> <i>Estado de Situación Financiera de Prolape S.A.</i> .....	96
<b>Tabla 49</b> <i>Estado de Resultados Integrales de Prolape S.A.</i> .....	97
<b>Tabla 50</b> <i>Estado de Flujo de Efectivo Prolape S.A.</i> .....	98
<b>Tabla 51</b> <i>Estado de Movimiento del Patrimonio de Prolape S.A.</i> .....	99
<b>Tabla 52</b> <i>Estado de Situación Financiera de Coruslac S.A.</i> .....	100
<b>Tabla 53</b> <i>Estado de Resultados Integrales de Coruslac S.A.</i> .....	101
<b>Tabla 54</b> <i>Estado de Flujo de Efectivo de Coruslac S.A.</i> .....	102
<b>Tabla 55</b> <i>Estado de Movimiento del Patrimonio de Coruslac S.A.</i> .....	103
<b>Tabla 56</b> <i>Opinión de Experto 1.CPA. Raúl Guillermo Ortíz Donoso MSc. – RGO Auditores</i> .....	104
<b>Tabla 57</b> <i>Opinión de Experto 2. CPA. Nancy Johanna Barberán Zambrano. Ph. D. – Internacional Transfer Pricing &amp; Tax.</i> .....	105

<b>Tabla 58</b> <i>Opinión de Experto 3. Ing. Noemí Cevallos Chávez – Andersen Tax &amp; Legal</i> .....	106
<b>Tabla 59</b> <i>Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con el impacto de los gastos no deducibles en los sectores de Guayaquil.....</i>	109
<b>Tabla 60</b> <i>Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con el conocimiento tributario para el cumplimiento de los deberes formales que señalan las normas fiscales en los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil. ....</i>	110
<b>Tabla 61</b> <i>Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con la importancia de los gastos no deducibles en materia de Impuesto a la Renta para los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil. ....</i>	111
<b>Tabla 62</b> <i>Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con la aplicación de las normas contables y conciliación adecuada de los gastos no deducibles .....</i>	112
<b>Tabla 63</b> <i>Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con la aplicación de las normas contables y conciliación adecuada de los gastos no deducibles .....</i>	113
<b>Tabla 64</b> <i>Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con el personal administrativo y financiero de las industrias de Guayaquil con respecto al conocimiento de las consecuencias que genera el no registro o registro parcial de los gastos no deducibles. ....</i>	114

## **Listado de Apéndice**

**Apéndice 1.** *Correos de las industrias que pertenecen a la muestra*.....

**Apéndice 2.** *Formato de encuesta realizada*.....

## **Resumen**

El presente trabajo de titulación se dirige a la evaluación del impacto de los gastos no deducibles en las empresas del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil. Por tanto, se considera de gran importancia la revisión de normativas tributarias como la Ley de Régimen Tributario Interno y el Reglamento a Ley de Régimen Tributario Interno, puesto que los gastos no deducibles se ven reflejados en el Impuesto a la Renta, y para el cálculo de dicho impuesto es necesario tener conocimiento de lo que se establece en la Ley y Reglamento para efectuar una conciliación tributaria sin errores. Además, se seleccionó al sector manufacturero como objeto de análisis debido a que es uno de los sectores más importantes en la economía de Ecuador, puesto que según el Informe Anual de las Estadísticas Generales de Recaudación publicado por el Servicio de Rentas Internas (SRI) la manufactura es el segundo sector con más recaudaciones de Impuesto a la Renta en el 2018. Es importante indicar que al evaluar el impacto de los gastos no deducibles en el sector manufacturero se revisan artículos específicos de la Ley de Régimen Tributario Interno y Reglamento y en adición a ello, el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios (RCVRD) publicado el 30 de julio del 2010 bajo Registro Oficial 247.

### **Palabras claves**

*Gasto no deducible, Impuesto a la renta, Impuesto diferido*

## **Introducción**

En Ecuador desde tiempos remotos la producción de alimentos ha sido indispensable para la sobrevivencia del ser humano y con el transcurso del tiempo esta actividad se ha convertido en fuente de trabajo y de ingreso para el país. La exportación de alimentos, principalmente los productos agrícolas son parte fundamental para la economía, puesto que las industrias que se dedican a la actividad alimenticia están en constante producción para satisfacer las necesidades del pueblo ecuatoriano. La diversificación de la producción nacional, el crecimiento de los sectores económicos como el industrial el agroindustrial, el impulso del comercio y el turismo, dieron paso al cambio en la matriz productiva (Palacios y Reyes 2016). Los autores mencionaron que para generar cambios positivos en la matriz productiva se debe aprovechar la globalización tecnológica, aperturar nuevos mercados, existir estabilidad política y seguridad jurídica.

Se puede señalar que en Ecuador el ámbito tributario es cambiante debido a la ocurrencia de reiteradas crisis políticas y económicas por las que ha atravesado el país (Coelho, 2012). De manera que la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) publicada el 17 de noviembre del 2004 bajo Registro Oficial 463 ha presentado variaciones con el propósito de mejorar la situación económica de Ecuador, también es importante mencionar los cambios efectuados desde la fecha de publicación del Reglamento a Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI) el 08 de junio del 2010 bajo Registro Oficial 209, estos cambios están direccionados al mejoramiento continuo de la matriz productiva mediante incentivos tributarios priorizando los sectores más importantes para la economía.

El presente trabajo de titulación se dirige a la evaluación del impacto de los gastos no deducibles en las empresas del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil. Por tanto, se considera de gran importancia la revisión de normativas tributarias como la Ley de Régimen Tributario Interno y el Reglamento a Ley de Régimen Tributario Interno, puesto que los gastos no deducibles se ven reflejados en el Impuesto a la Renta, y para el cálculo de dicho impuesto es necesario tener conocimiento de lo que se establece en la Ley y Reglamento para efectuar una conciliación tributaria sin errores. Además, se seleccionó al sector manufacturero como objeto de análisis debido a que es uno de los sectores más importantes en la

economía de Ecuador, puesto que según el Informe Anual de las Estadísticas Generales de Recaudación publicado por el Servicio de Rentas Internas (SRI) la manufactura es el segundo sector con más recaudaciones de Impuesto a la Renta en el 2018.

Es importante indicar que al evaluar el impacto de los gastos no deducibles en el sector manufacturero se revisan artículos específicos de la Ley de Régimen Tributario Interno y Reglamento y en adición a ello, el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios (RCVRD) publicado el 30 de julio del 2010 bajo Registro Oficial 247. En las normativas tributarias ya referidas se establecen las características de los gastos deducibles y de los gastos no deducibles, por esa razón son las principales fuentes de información para la realización del presente trabajo de titulación.

## **Antecedentes**

### ***Historia de la manufactura***

**La manufactura en el mundo.** La manufactura no es algo tan simple como hacer que la oferta y la demanda lleguen a un punto equilibrio, por el contrario, su historia implica varios beneficios tecnológicos, disputas políticas e injusticias sociales. Durante un largo tiempo, los trabajadores especializados les ofrecieron a las personas lo que requerían. Los productos se diseñaban de acuerdo con la necesidad del consumidor para satisfacer con la petición de las personas o se podían elaborar en casa para emplear en el domicilio. El desarrollo se prolongó de esa forma hasta el siglo XVIII (Briggs, 2018).

De esta manera la productividad se dividió en dos periodos debido a que la Revolución Industrial fue durante 1760 a 1850. Las industrias dedicadas a la producción de máquinas, energía a vapor y el perfeccionamiento del acero incinerado facilitaron la industrialización acelerada de bienes a determinado coste. “La manufactura se puso a punto a través de mejoras en la máquina a vapor y la invención de la hiladora, un telar grande que aumentó la producción de ropa” (Briggs, 2018, p. 9). La agricultura se optimizó considerablemente por medio de herramientas agrícolas, mantenimiento de la tierra, aumento en la elaboración de alimentos y la cabida de conseguir magnas manadas de ganado. Estos progresos se vieron reflejados en pocas

estancias lo que produjo aumento de la población en las ciudades. El transporte se modernizó con la utilización de redes de canales y vías de calidad (Briggs, 2018).

Según Briggs (2018) uno de los progresos que probablemente fue el más relevante de la Industrialización fue inventar piezas de intercambio. “Esto fue desarrollado por Honoré Blanc en 1778 y fue llevado a Estados Unidos por Eli Whitney en 1798” (p. 7). Las piezas de intercambio se convirtieron en parte primordial de la realidad de esa época cuando la maquinaria comenzó a producir piezas iguales. La Revolución Industrial transformó a la sociedad, con la creación de centros urbanos y de villas industriales. Los trabajadores en esos tiempos laboraban hasta 14 horas al día en las industrias.

El autor también menciona que “la exploración de recursos naturales, especialmente de metales, madera y petróleo, cambió el panorama político, ya que las potencias industrializadas buscaban acceder a estos materiales” (Briggs, 2018, p. 11). Desde el siglo XVI, las grandes potencias empezaron a propagarse con destino hacia el continente americano y comenzaron a exigir espacios en África, Asia y en Medio Oriente, y así mismo en el Sur del Pacífico. Este crecimiento dio como resultado la optimización del comercio con grandes potencias definidas, además esto conllevó a que exista mayor paso hacia los mercados internacionales e incrementó la oferta laboral. Esta expansión llegó a su punto más elevado en la Industrialización, hasta el 2018 se constató que la situación era la misma, debido a que las industrias se encuentran en la búsqueda de mano de obra económica y de recurso en el continente europeo, asiático y americano (Briggs, 2018).

**La manufactura en América Latina.** García, Santos, Urbiola, Bianco, Soto, Hernández, Rodríguez y Sánchez (2014) mencionaron que tras analizar el desarrollo de las exportaciones de las principales regiones de América Latina desde el 2004 al 2014, y explorar exhaustivamente los índices de desempeño de cada uno de los países latinoamericanos, determinaron que la competencia de la industria manufacturera en la mayor parte de la región se redujo a partir de 2007 hasta el 2012, después de desarrollar de modo relativamente beneficioso entre el 2002 y el 2007.

El quebrantamiento del sector manufacturero del 2014, que fue más evidente en Brasil y Colombia, está vinculado con el sostenimiento de un tipo de cambio real tasado, mano de obra costosa y un retraso en el avance de la producción de la mano

de obra. La región que no se vio afectada por estas tendencias es México, donde la competitividad en el sector de manufactura se mantuvo constante después del 2007, una de las razones que ayudó a México fue que el tipo de cambio se conservó relativamente desvalorado y la mano de obra, así como la productividad, mostraron un desempeño más próspero que en las regiones de Suramérica. No obstante, a inicios del 2011 la situación de estas tendencias cambió, ya que se presentaron dificultades en los ingresos en la capacidad de competencia del sector de manufactura de México. El análisis de los casos más relevantes de las regiones de América Latina expone que “en general el tipo de cambio, los costes laborales y la productividad del trabajo fueron los principales determinantes de la evolución de la competitividad manufacturera en el periodo 2004 – 2014” (García et al., 2014, p. 11). De hecho, los países y períodos donde estas variables presentaron un desempeño desfavorable coinciden con pérdidas de cuota de mercado en el comercio internacional y deterioro de la competitividad. Sin embargo, el impacto de las demás variables que afectan la competitividad del sector manufacturero tampoco es despreciable.

**La manufactura en Ecuador.** Camino, Armijos, Parrales y Herrera (2019) indicaron que:

La industria manufacturera ecuatoriana juega un rol fundamental no solo en el sector productivo de la economía sino también como una fuente de generación de empleo y dotación de ingresos al estado. De acuerdo con cifras del Banco Central del Ecuador (BCE) la industria manufacturera es responsable de la mayor contribución promedio al PIB para el periodo 2013 - 2018. La industria manufacturera tiene una participación promedio del 14.09 % del PIB anual y seguida por los sectores de construcción con un 11.95% y comercio con 10.60%. (p. 11)

Las industrias del sector manufacturero se encontraron situadas como el segundo sector más significativo en lo que respecta a las ventas de la economía de Ecuador, en representación de números. “El desarrollo de este sector promovió el crecimiento y fortalecimiento de la economía de un país, por lo que se convirtió en un pilar fundamental” (Camino et al., 2019, p. 14). De la misma forma, el sector de manufactura promovió grandes fuentes de empleos y es causante del crecimiento de capital para la región. En su transformación para generar valor tiene la facultad de

regular, inspeccionar, administrar procesos de fabricación de bienes con un mayor nivel de valor agregado, de esa manera los productos poseen características diferenciales y, principalmente, tengan un nivel bajo de inestabilidad en los precios (Camino et al., 2019).

El sector manufacturero está compuesto por 24 subsectores según la Clasificación Industrial de Clasificación Uniforme (CIU). “La industria manufacturera representó una porción considerable de la producción en la economía ecuatoriana, En cuanto a ventas representaron más del 20% de las ventas del sector societario en el 2018” (Camino et al., 2019, p. 12). La industria manufacturera fue también importante en la generación de empleo; esto es principalmente debido a que son empresas manufactureras y la mano de obra es importante para su funcionamiento. En este documento se evidencia que las empresas manufactureras, además de jugar un rol importante en ventas y empleo, presentan niveles de rentabilidad altos. Su desempeño y aporte a la economía ecuatoriana son las principales razones por las que es relevante hacer un análisis más exhaustivo de este sector (Camino et al., 2019).

Los autores también indicaron que, el sector manufacturero tuvo mayores porcentajes en lo que respecta a ventas, sueldos y salarios a comparación de los otros sectores económicos. Esto se debió a que la manufactura tuvo una extensa escala de producción, desde alimentos hasta automóviles y demás. Adicionalmente, muchas fábricas del sector de análisis (manufactura) estuvieron globalizadas y tuvieron una intervención importante en las exportaciones del país. En el estudio de la *eficiencia de la industria manufacturera* realizado por los autores observaron que la mayoría de subsectores de manufactura poseen altos índices de eficiencia, sin embargo, también hay subsectores que tuvieron índices menores a 0,5. “Las empresas textiles presentan niveles de eficiencia bajos, al igual que las de fabricación de madera, maquinaria y otros productos de la industria manufacturera” (Camino et al., 2019, p. 19).

Las industrias pueden llegar a ser eficientes cuando reducen costos y para que esa disminución ocurra los autores indicaron que se debe seguir dos condiciones, una de ellas es que se deben aprovechar los recursos totalmente, de tal manera que durante el proceso productivo sea mínima, pero necesaria la cantidad de recursos usados, y la otra condición es que se debe buscar la manera para lograr optimizar la productividad, quiere decir que se produzca más al menor costo posible, per se debe tener en cuenta

que el producto no disminuya su calidad. El hecho de disminuir también puede originar una disminución en las ventas si no se toma las decisiones correctas.

### ***Historia de la Tributación.***

**La tributación en el mundo.** Según Barreix, Roca y Velayos (2016) “la historia del intercambio internacional de información tributaria fue a inicios del siglo XXI, la historia de la opacidad” (p. 1). No existen muchos estudios que demuestren lo contrario. Sólo se puede decir que la conciencia tributaria fue desarrollándose a través del tiempo, pero no fue lo suficiente frente al problema que surgió en 1989, cuando la Comunidad Europea pretendió influir la tributación al ahorro como uno de los obstáculos para la unificación económica y, quiere decir, de la globalización (Barreix et al., 2016).

En resumen, la cultura tributaria no existía, esta no tenía poder de manera global y, de existir tal conciencia, no había los mecanismos necesarios para transformar la tributación. Durante esa época fueron apareciendo los paraísos fiscales y se incrementó la inestabilidad tributaria. “Lo que generó un desajuste entre los países; transnacionales frente a empresas locales; y grandes fortunas frente a la clase media y los ciudadanos menos favorecidos” (Barreix et al., 2016, p. 7).

Este escenario cambió con el problema financiero de 2008. La motivación nació en los países originada por las insuficiencias fiscales como resultado de la crisis y la presión de las personas que protestaron ante los rescates al sector financiero y una revelación de las prácticas de planificación agresiva de las grandes empresas. “En tanto, en la gran mayoría de los países en desarrollo fue la influencia de las naciones desarrolladas la que forzó el camino hacia la transparencia, que siguió enfrentando resistencias de los intereses económico” (Barreix et al., 2016, p. 11).

**La tributación en América Latina.** “La política tributaria en América Latina ha sido objeto de continuo tratamiento, si bien no siempre se profundizó lo suficiente en la evaluación de sus repercusiones económicas” (Cetrángolo & Gómez, 2006, p. 25). Su relación con las políticas macroeconómicas, su impacto respecto al ahorro y la inversión, y su efecto en la distribución de las rentas fueron cuestiones sobre las que existe amplia incertidumbre, existen estudios que describen la situación tributaria de ciertos países. De acuerdo a la historia, estos sistemas tributarios se caracterizaron por la cantidad mínima de recursos que generaron, recursos que eran primordiales tanto

para proporcionar bienes públicos como para el financiamiento de las políticas establecidas para mejorar la distribución de la riqueza (Cetrángolo & Gómez, 2006).

Cetrángolo y Gómez (2006) mencionaron que, aunque en la mayoría de los países de Latinoamérica hubo un incremento de la tensión tributaria durante el periodo comprendido desde el 1995 al 2005, este aumento no estuvo al nivel de las necesidades de aquella época. En adición, a los inconvenientes que existían respecto a la sostenibilidad económica, son varios los países que presentaron insatisfacción en lo que concierne al gasto público, principalmente respecto a los programas para el buen vivir de la población y el financiamiento del sistema administrado por los gobiernos y de la inversión pública, que en varios países estuvieron en niveles muy bajos.

El autor también manifestó que debido a que no se logró alcanzar el nivel de recaudación estimada para costear los gastos del gobierno y que América Latina fiscalmente se encuentre estable, se realizaron varios cambios con respecto a la estructura de la administración tributaria. Sin embargo, dichos cambios no se mantuvieron constantes ni sistémicos, ya que no se lograba alcanzar igualdad en la distribución de la carga tributaria a los diferentes sectores sociales y económicos de la región. “Tampoco se pudo establecer patrones definitivos de participación de los distintos niveles de gobierno en la conformación de la presión tributaria en aquellos países en que existen potestades tributarias concurrentes” (Cetrángolo & Gómez, 2006, p. 25).

De la misma manera, se puede identificar que los sistemas que fueron más fáciles de implementar, en parte por el impacto que ha tenido la globalización, sin embargo, el cumplimiento de las reformas tributarias no se efectuó de la mejor manera en aquella época. “En estas condiciones, en la mayoría de los casos la incidencia distributiva de la tributación ha sido residual con respecto a otros objetivos de política” (Cetrángolo & Gómez, 2006, p. 43).

**Tributación en Ecuador.** “El sistema tributario ecuatoriano, como muchos de la región, no ha sido una herramienta trascendental de la política fiscal durante el siglo XX” (Roca, 2009, p. 12). Debido a que políticamente no existió decisión; la escasa cultura tributaria en la región; y, la enérgica tensión por parte de los grupos económicos fueron factores claves para que en Ecuador se mantengan administraciones tributarias endebles con insuficiente facultad de control que

buscaban remediar a través de políticas poco entendibles que favorecía a la elusión y evasión tributaria (Roca, 2009).

El insuficiente progreso de los gravámenes en Ecuador favoreció a la complicada irregularidad en la distribución de la riqueza que prevalece, lo que produce una asignación errónea de los recursos por lo cual disminuye la facultad del Estado de forjar las condiciones necesariamente favorables para el desarrollo económico. Esta deficiente capacidad de control también se vio afectada por el escaso estudio e indagación que tuvo la administración tributaria en el país. Roca (2009) describió de forma cíclica el marco legal tributario que presidía en la época contiguo con los márgenes de recaudación obtenidos, conducido de las circunstancias económicas que presentó el país.

Aún después de la frecuente persistencia en trabajar por perfeccionar la administración tributaria y su impacto en la eficiencia y equidad de los tributos, es justo admitir que no siempre fue fácil detallar las características más notables del inconveniente. Como preámbulo a la exposición de los obstáculos a los que se debió enfrentar la administración tributaria en Ecuador es necesario explicar algunas tendencias que han prevalecido en lo que concierne al control de la recaudación de tributos (Roca, 2009).

A continuación se exponen las tendencias que mencionó Roca (2009) en un estudio:

En primer lugar, a pesar de haberse registrado una tendencia generalizada hacia la simplificación y racionalización de los sistemas tributarios, en algunos países, ante la necesidad de aumentar en forma urgente la recaudación impositiva, se establecieron nuevos tributos y sobretasas temporales a los impuestos principales, como resultado de lo cual hay casos en los que predomina una nueva tendencia hacia una creciente complejidad de los sistemas tributarios. Dado que la simplicidad de dichos sistemas es uno de los requisitos fundamentales para una administración tributaria eficaz, es indudable que esto ha tenido consecuencias negativas para las de esos países. Entre la simplicidad y las necesidades de ingresos tributarios a corto plazo pareciera existir un conflicto que ha sido enfrentado por cada país de una manera diferente, y; en segundo término, debe señalarse que las atribuciones

de la administración tributaria para cobrar la deuda impositiva y luchar contra el fraude fiscal son reducidas. En la mayoría de los países de la región, la cobranza coactiva de los impuestos es responsabilidad del poder judicial. A la vez, se constata una marcada incapacidad del sistema judicial para sancionar el incumplimiento fiscal. (p. 32)

Muchos gobiernos en el ámbito tributario de la región interpusieron, a lo largo de los años, múltiples decisiones para reformar la organización tributaria y las operaciones de la administración. En algunas regiones se identificó que la extensa cantidad de ideas de innovación de políticas y sistemas tributarios en varias áreas demanda una coordinación superior entre los diferentes esquemas, de forma que se logre manifestar que los programas excedieron en una ampliación en la certeza de los procedimientos del Estado (Roca, 2009).

El autor también señaló que para el 2005 la evasión tributaria tuvo un alto impacto en Ecuador, puesto que en aquella época se estimó que la evasión tributaria del Impuesto al Valor agregado fue del 90,6 %. Por motivos como este, se fueron cambiando las leyes tributarias para ejercer mayor presión y así evitar actos ilícitos como la evasión de impuesto. El hecho que esta situación sea concurrente afecta al estado ya que son menos recursos con los que se puede gestionar el buen vivir del país.

### **Problemática**

En Ecuador comúnmente existen situaciones que dan lugar a la emisión de glosas por parte de la Administración Tributaria, por lo general las glosas que emite el Estado se reflejan después de varios años, luego de ser revisada toda la información contable – tributaria que presentan los contribuyentes al SRI (Fajardo y Gualli 2016). El tipo de contravención que usualmente se identifica en las revisiones que realiza el personal del SRI es el cálculo erróneo del Impuesto a la Renta (IR), esto se da principalmente porque los contribuyentes no colocan los gastos no deducibles en forma total o parcial en la conciliación tributaria, lo cual hace que no se cancele el tributo adecuadamente (Fajardo & Gualli 2016). De acuerdo al Informe de Rendición de Cuentas del SRI correspondiente al 2018, la glosa por gastos incurridos para disminuir la renta gravable es de 219,14 millones de dólares de los Estados Unidos (SRI, 2018), lo cual es importante analizar debido a que es una cantidad significativa.

Por lo consiguiente cuando se realiza la conciliación tributaria, los contribuyentes omiten los gastos no deducibles durante el cálculo del IR, lo cual es una falta a las leyes y reglamentos emitidos por el SRI porque de esa manera se disminuye el valor por IR, por lo tanto, este hecho está considerado dentro de la evasión tributaria (Fajardo & Gualli 2016). Cabe recalcar que la glosa de gastos incurridos para la disminución del IR del 2017 fue de 5,02 millones de dólares de los Estados Unidos y en el 2018 fue de 219,14 millones de dólares de los Estados Unidos, lo cual representa un incremento de 214,12 millones de dólares (SRI, 2018).

De tal manera que para que un gasto sea considerado como deducible debe cumplir varios requisitos tributarios en cuanto a la información que se revela, como por ejemplo, la emisión de comprobantes de ventas autorizados por el SRI junto con su respectiva retención (Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios, 2010). Si los gastos no cumplen con los requisitos señalados no se lo considera como objeto de deducción para el cálculo del IR, quiere decir que dichos gastos no son deducibles (LRTI, 2004). Según el Art. 18 al 25 del Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios (2010) se establecen los requisitos y características que deben poseer los comprobantes de ventas para que sean considerados sustentos tributarios; sin embargo según un estudio hecho por Fajardo y Gualli (2016) denominado Guía de Prevención de Glosas Tributarias por rubro de gastos para Empresas en Ecuador indicó que la omisión de gastos no deducibles en la elaboración de la declaración del IR fue uno de los incumplimientos tributarios que se presentan con regularidad en Ecuador.

Conforme el Art. 35 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) se establecen las transacciones que no son consideradas como deducibles, puesto que no solamente existe un gasto no deducible por incumplimiento de requisitos en los documentos de compra y venta, también existen otras circunstancias en las que a un gasto se lo considera como no deducible, las cuales se las detalla en la fundamentación teórica del documento.

### **Justificación**

El trabajo de titulación busca evaluar el *Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector manufacturero alimenticio de la ciudad de Guayaquil*. El análisis tiene la finalidad de mostrar la manera correcta de

efectuar la conciliación tributaria principalmente en las industrias del sector ya mencionado, por ende, se considera útil para las empresas del sector alimenticio porque sirve como guía para desempeñar adecuadamente el cálculo del IR. Además, el documento sirve como referencia para las personas que decidan elaborar estudios similares al presente escrito.

Tal es el hecho que en el país existe un elevado índice de evasión tributaria según la Comisión Económica Para América Latina y el Caribe (CEPAL) (2019) ya que alcanza los 4.000 millones de dólares de Estados Unidos. Razón por la cual es de suma importancia analizar de esta evasión cuanto corresponde a *gastos no deducibles* no registrados en la conciliación tributaria. Al tomar en cuenta los gastos no deducibles en la conciliación tributaria, la base para el pago de impuestos es inferior y por lo tanto el impuesto recaudado por el SRI también será menor, existiendo de esta forma una clara evasión tributaria, de forma que se considera que el presente estudio beneficia a las industrias del sector alimenticio para el mejoramiento de la efectividad en el cálculo del IR.

Además se seleccionó al sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil como objeto de investigación conforme al Informe de Estadísticas Generales de Recaudación por cada actividad económica emitido por el SRI (2018) durante el periodo conformado desde enero a diciembre del 2018. En dicho informe se establece al sector manufacturero como una de las principales actividades económicas en el Ecuador, esto se debe a que las Industrias Manufactureras poseen un 17,42 % del total de las recaudaciones tributarias en el Ecuador. Por tanto, el trabajo de titulación sirve como referencia para estudios relacionados con la industria alimenticia de Guayaquil, esta información puede ser consultado por emprendedores y personal en general, que deseen tener un conocimiento amplio sobre el tema de investigación.

## **Objetivos**

### ***General***

Evaluar el impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector manufacturero alimenticio de la ciudad de Guayaquil.

### ***Específicos***

Fundamentar todo lo relacionado a los gastos no deducibles en las empresas del sector manufacturero alimenticio de la ciudad de Guayaquil.

Levantar información con respecto a los gastos no deducibles de las industrias alimenticias de la ciudad de Guayaquil por medio de herramientas cualitativas y cuantitativas.

Validar el impacto de los gastos no deducibles en el impuesto a la renta de las empresas del sector manufacturero alimenticio de la ciudad del Guayaquil

Analizar el impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector manufacturero de alimentos de la ciudad de Guayaquil.

### **Preguntas de Investigación**

¿Cuáles son los factores que hacen que no se cumplan las leyes tributarias para el registro de los gastos no deducibles en el sector alimenticio de la ciudad de Guayaquil?

¿Cuáles son los factores que inciden a que ocurra el no registro de los gastos no deducibles en las empresas del sector manufacturero alimenticio de la ciudad de Guayaquil?

¿Por qué en las industrias del sector alimenticio omiten los gastos no deducibles en lo que concierne a documentos que no cumplen los requisitos tributarios y el cálculo de límites de gastos?

¿Cuál es el impacto que producen los gastos no deducibles en el sector manufacturero en la producción de alimentos de la ciudad de Guayaquil?

¿Cuál es el tratamiento contable que debe aplicarse ante diferencias entre las NIIF's y la normativa tributaria?

### **Alcance**

En el presente trabajo se tomó como objeto de estudio al sector manufacturero debido a que es uno de los sectores más representativos en lo que concierne a la recepción de tributos, como ya se lo mencionó en la justificación del escrito, no obstante a ello, se evalúa el sector alimenticio específicamente la actividad de Elaboración de leche fresca líquida, crema de leche líquida, bebidas a base de leche, yogurt, incluso caseína o lactosa, pasteurizada, esterilizada, homogeneizada y/o tratada a altas temperaturas, categorizada como C1050.01 en el CIU de la Superintendencia de Compañías (2019). El estudio se enfatizará en microempresas porque la mayoría de las industrias que pertenecen a esta actividad son pequeñas. De acuerdo con lo que indicaron Fajardo y Gualli (2016) en un estudio sobre glosas y

evasión tributaria, las industrias pequeñas son las que tienen más posibilidades de cometer faltas tributarias.

### **Limitación**

Debido a la pandemia por la que atraviesa el mundo las actividades empresariales se estancaron, situación que afectó a Ecuador ya que la productividad disminuyó y el desempleo aumentó, razón por la cual los directivos de la Superintendencia de Compañías tomaron la decisión de prolongar el tiempo de presentación de la información requerida a las empresas ecuatorianas. Esta es una causa del no acceso a la información financiera del último periodo contable, 2019, que sería lo más recomendable para obtener resultados cercanos a la economía actual. Se procedió a utilizar datos financieros del periodo 2018, que es el año anterior al último periodo contable a la fecha del presente documento.

Es importante indicar que durante el levantamiento de información es probable que se presenten inconvenientes, ya sea que se pongan en práctica herramientas metodológicas cualitativas o cuantitativas existe el riesgo que las personas no respondan las encuestas o entrevistas, pues el distanciamiento social complica la interacción personal que debería existir al efectuar una encuesta. Si se opta por utilizar medios tecnológicos como el correo electrónico es posible que los mails lleguen a la bandeja spam.

## Capítulo 1. Fundamentación Teórica

### Marco teórico

#### *Teoría de Magnus Blomstrom*

Antes de la primera Guerra Mundial en América Latina se adoptó un modelo de modernización vía internacionalización y hasta ese momento se mantuvo la integración global de la economía. Aspectos importantes en la teoría de la dependencia como la baja inversión productiva y la poca incorporación de la tecnología conllevó que la economía Latinoamericana dependa de países de primer mundo, principalmente de Estados Unidos, de donde en su mayoría se importaban distintos tipos de productos. De ahí proviene que los países latinos sean afectados por las crisis económicas del mercado internacional (Boneto & Piñero, 2003).

Debido a las confrontaciones que hubo entre países de primer mundo, la dependencia económica de América Latina se vio afectada por el desempleo, (...) “lo que produjo una disminución en los sectores de economía media y agravó la situación de las personas de escasos recursos” (Boneto & Piñero, 2003, p. 10). “Los efectos de las penurias socio-económicas dominaron la legitimidad de las frágiles democracias que se iban construyendo en Latinoamérica, lo que generó una crisis de representación de una dimensión en profundidad y generalización nunca antes vista en la región” (Boneto & Piñero, 2003, p. 10). Blomstrom y Hettne (1990) expusieron que en la mayoría de los países de América del Sur no existía una industria moderna que pudiera sustentar una producción post-capitalista, lo que produjo escasez de artículos de primera necesidad, entre ellos alimentos, medicamentos, higiene y demás.

También los autores comentaron que por las guerras que se situaron en los años 1929 a 1945 los países latinoamericanos fueron objeto de refugio para las personas que huían de los ataques originados por la primera y segunda guerra mundial, por tanto la población aumentó, esta situación debilitó la economía latina, la escasez de alimentos cada vez fue mayor, de tal manera, que forzosamente se empezó a producir y las industrias incrementaron en cantidad y tamaño debido a que los productos extranjeros no ingresaban a territorio latinoamericano (Blomström & Hettne, 1990).

Para la teoría de Blomstrom y Hettne (1990) se identificaron diferentes épocas en los episodios ocurridos en Latinoamérica con respecto a la producción en la

sociedad y la producción de la pobreza. Los autores indicaron que Cardoso y Faletto en 1969 descubren las plantaciones y la relación de la minería con la servidumbre o el sometimiento. De tal manera que, la apropiación de terrenos permitió explicar la basta penuria rural que identificó a algunas naciones dependientes en los siglos XIX y XX. Al examinar los métodos industriales en Latinoamérica, se señalaron otros análisis que se orientan a la pobreza como una secuela inmediata del proceso de supresión de los trabajadores. Para otros analistas económicos, la dependencia es determinada a través de la creciente escala del capital extranjero adyacente con la acumulación del capital en escasas autoridades, lo que conlleva a una decadencia económica masiva de la región. Blomstrom y Hettne (1990) mencionaron que Ruy Mauro Marini en 1977 mantenía que la teoría de la dependencia estaba representada por la explotación masiva de la mano de obra.

Para Dos Santos (2002) *la teoría de la dependencia* surgió en el año 1960 en Latinoamérica, y para él esta teoría expone las características del desarrollo social y económico de América Latina durante los años 1930-1945, entre esos años se presentó la segunda guerra mundial. La teoría de la dependencia se dirige hacia la “industrialización, caracterizada por la sustitución de productos industriales importados desde las potencias económicas centrales por una producción nacional” (Dos Santos, 2002, p. 12). Esta teoría se basa en el cambio de productos importados por los productos elaborados en una región determinada (producto nacional).

Dos Santos (2002) mencionó que:

La oportunidad de un nuevo ciclo expansivo de la economía exigía la extensión de esas características económicas en el mundo. Era ésta la tarea que el capital internacional asumía, teniendo como base de operación la enorme economía norte americana y su poderoso Estado nacional, además de un sistema de instituciones internacionales y multilaterales establecido en Breton Woods. (p. 12)

Los especialistas en economía Magnus Blomström y Bjorn Hettne fueron eficientes historiadores de la teoría de la dependencia (Dos Santos, 2002). En *La teoría del Desarrollo Económico en Transición* se indicó que existen *conflicto de paradigmas* entre el paradigma moderno y el enfoque de la dependencia. Conforme a Blomström & Hettne (1990) indicaron dos antecedentes para el enfoque dependiente:

(a) Creación de tradición crítica a la importancia implícita que tuvo Europa en la teoría del desarrollo. Se debe incluir en este caso, las críticas de América Latina al imperialismo europeo y norteamericano y la crítica a la economía que se presentó en aquella época (1929 – 1945) de Raúl Prebisch y de la CEPAL; y, (b) El debate latinoamericano sobre el subdesarrollo, que tiene como primer antecedente el debate entre el sistema económico y político de Karl Marx y el sistema económico y político de Herbert y Marcuse, en el cual se resaltan las figuras de Paul Baran y Paul Sweezy. (p. 15)

Según el autor son cuatro ideas que la teoría de la dependencia defiende:

(a) El subdesarrollo está conectado de manera estrecha con la expansión de los países industrializados; (b) El desarrollo y subdesarrollo son aspectos diferentes de un mismo proceso universal; (c) El subdesarrollo no puede ser considerado como primera condición para un proceso evolucionista; y (d) La dependencia no es sólo un fenómeno externo, sino que se manifiesta también bajo diferentes formas en la estructura interna (social, ideológica y política) (Dos Santos, 2002, p. 13).

### ***Teoría de la tributación.***

La tributación es un concepto que guarda relación con otros principios básicos, que provienen de distintas perspectivas como la económica, jurídica, administrativa, social, entre otros ámbitos de la materia tributaria. “Como un mecanismo de la política fiscal, la tributación está especialmente consignada a originar entradas de dinero, para el presupuesto público, que financien el gasto del Estado” (Mesino, 2010, p. 1). La política tributaria debe estar dirigida por principios fundamentales acerca de la obligación tributaria que se ha mencionado, evolucionado y probado a través del tiempo, estos principios sirvieron de modelos para el esquema de los sistemas tributarios. “Mientras más apegada a ellos es una política tributaria, los resultados de su aplicación, son más deseables y favorables, tanto para el Estado como para los ciudadanos” (Mesino, 2010, p. 1).

**Principios de la teoría de la tributación.** Ricardo (2010), en su hipótesis sobre tributación, especificó que “el principal inconveniente que presenta el ámbito político y económico, es establecer las normas que controlen y regulen las distribución

de riqueza entre el empleador y empleado” (p.18). Es por ello, que la primera dificultad que percibió Ricardo en aquella época fue la distribución de la riqueza, debido a que la situación real descubierta, fue que mientras unos se enriquecían, otros se empobrecían y esto ocurría a la misma vez.

En relación con lo mencionado precedentemente, el mismo autor destacó, que el repartimiento o distribución de la riqueza, es justamente el asunto más delicado, ya que es más factible ser afectado por los criterios políticos y sociales, con esto se manifiesta la disputa entre las expectativas económicas de los diferentes niveles socioeconómicos. Por esa razón Ricardo (2010), determinó la importancia que tienen los impuestos en la economía, debido a que son el esfuerzo del trabajo que se realiza constantemente en una nación, el cual es administrado por el Estado con el propósito de un justo pago de tributos.

Después de dejar claro lo relevante que son los impuestos para Ricardo, también es importante indicar la importancia de la solvencia para pagar los gravámenes, de acuerdo con lo que dijo Mesino (2010) no es el resultado del valor total de las cantidad de artículos, ni del monto de los ingresos netos de los propietarios de los negocios, sino del importe en dinero de las entradas de efectivo de cada persona, relacionados con el importe en dinero de los productos o servicios que se consumen normalmente, para ello, se acude a un grupo de impuestos obligatorios para solventar los gastos del Estado. El autor también estableció como ejemplo los siguientes impuestos:

- (a) Los impuestos sobre los productos del suelo, (b) tributos las ganancias de la tierra, (c) diezmos, (d) impuestos sobre la tierra, (e) impuestos sobre el oro, (f) impuestos sobre edificios, (g) impuestos sobre los beneficios, (h) impuestos sobre los salarios, (i) impuestos sobre mercancías que no son productos del suelo y (j) los impuestos para asistencia a los pobres. (Mesino, 2001, p. 1)

Cabe recalcar, que los tributos contribuyen en el aumento de los ingresos del Gobierno, aunque dichos tributos pueden disminuir las ganancias y de cada una de las personas naturales o jurídicas que paguen los tributos, aunque según señaló Ricardo (2010) “por lo general esos tributos los termina pagando el consumidor final del bien , aunque no siempre sucede de esa manera, como es el caso del impuesto a las ganancias que sólo lo paga el dueño de la propiedad, quien no puede transferir esa

obligación, pero excedería en ganancias para una mejor división del ingreso, siempre y cuando en el Gobierno emplee los ingresos de manera eficiente. Por eso, una de las imposiciones que favorecería en reducir la irregular e injusta distribución de la riqueza, sería el impuesto de beneficencia (destinado a ayudar a las personas de escasos recursos).

Este impuesto de ayuda comunitaria intentó calmar la situación de los lugares más desamparados de la sociedad, los cuales eran los sectores en circunstancias extremas de indigencia, pero para cumplir con su meta, pero para lograr su propósito, esto es, para ayudar a las personas menos favorecidas económicamente, el Gobierno solicitaba un crecimiento de la producción, puesto que, como lo manifestó Ricardo, “un incremento de la producción por encima de su consumo anual, incrementa el capital”, y ello originaría un aumento de los capitales de la población y del Estado, produciendo bienestar social al pueblo (Ricardo, 2010, p. 67). De esa manera ocurrió en el gobierno de Inglaterra y así lo describió el autor:

A pesar de los gastos exorbitantes del gobierno de Inglaterra durante el periodo 1930 -1950, es incuestionable que quedaron remediados con excesos en el crecimiento de la mano de obra. Los recursos de la nación, no fue adecuadamente distribuido, al contrario, fueron incrementado estrepitosamente, de tal manera que los ingresos de las personas, aún después de tributar, fueron los más altos que se haya podido tener durante toda esa época. (Ricardo, 2010, p. 110)

Con base a lo mencionado por los autores Ricardo y Mesino con respecto a la recaudación de impuestos, se puede decir que, la tributación de Ecuador se relaciona más con el pensamiento de Mesino, en la parte que el Impuesto a la Renta se calcula sobre los ingresos de los sujetos pasivos, además hay que señalar que la tasa de desempleo en el país a septiembre del 2019 fue 3,70 % y para enero del 2020 fue 3,80 %, entonces la teoría de Ricardo no se acopla a la situación económica del país, ya que Ricardo indicó que, a mayor producción, aumenta el empleo, el consumo y la inversión. Sin embargo, por la situación que está viviendo el país el ingreso a disminuido a pesar de los distintos incentivos tributarios que se establecen en las leyes son los sectores económicos que han disminuido su productividad. Entonces se puede decir que ambos puntos de vistas son correctos.

## Marco Legal

### *Faltas reglamentarias por la emisión incorrecta de comprobantes de ventas, retenciones y documentos complementarios.*

Se considera falta reglamentaria al no cumplimiento de las disposiciones tributarias de imposición general, donde se establecen los procedimientos o requisitos obligatorios para el acatamiento de los deberes formales de los contribuyentes y demás obligaciones tributarias (Código Tributario, 2005). Conforme al *Anexo 1 al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias* estas faltas se categorizan por las letras A, B y C, siendo la A la de menor gravedad y la C la más grave (Servicios de Rentas Internas, 2011). De acuerdo con el *Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias* las multas por faltas dependen del tipo de contribuyente y del tipo de falta reglamentaria (Servicios de Rentas Internas, 2014).

**Tabla 1**

*Monto de Multas por Faltas Reglamentarias*

Tipo de Contribuyente	Cuantía en Dólares de los Estados Unidos de América		
	A	B	C
Contribuyente especial	83,25	166,50	333,00
Sociedades con fines de lucro	41,62	83,25	166,50
Persona natural obligada a llevar contabilidad	35,81	41,62	83,25
Persona natural no obligada a llevar contabilidad, sociedades sin fines de lucro	30,00	35,81	41,62

**Nota.** Tomado de “*Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias*” por Servicios de Rentas Internas, 2014, p. 9. Ecuador.

El no cumplimiento de las disposiciones tributarias con respecto a los comprobantes de ventas, retenciones y documentos complementarios genera multas por falta reglamentarias. De acuerdo con la nómina de Contravenciones y Faltas Reglamentarias emitida por el Servicios de Rentas Internas (2011) se establece que son faltas reglamentarias tipo C no notificar los cambios en la información al solicitar la emisión de comprobantes de ventas por medio de máquinas registradora dentro de un periodo de ocho días después del evento; la generación de una liquidación de

compra no cumpla con los literales del Art. 13 del Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retención y Documentos Complementarios (2010); y la generación de facturas, notas de ventas, demás comprobantes de ventas, retenciones y complementarios con fecha anterior y posterior (fecha caducada) a la fecha de validez otorgada por el SRI, es falta reglamentaria tipo B cuando un agente de retención no emita el respectivo comprobante después de un periodo de 30 días de finiquitar la relación trabajador – empleador, mientras que las demás faltas reglamentarias relacionadas con el Reglamento de Comprobantes de Ventas son Tipo A.

***Disposiciones tributarias con respecto a la emisión de comprobantes de ventas, retenciones y complementarios.***

En el Art. 18 del Capítulo III del Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Documentos Complementarios (2010) se mencionan los requisitos pre impresos, que son los siguientes:

(a) Número, día, mes y año de la autorización de impresión del documento, otorgado por el Servicio de Rentas Internas, (b) Número del registro único de contribuyentes del emisor, (c) Apellidos y nombres, denominación o razón social del emisor, en forma completa o abreviada conforme conste en el RUC. Adicionalmente podrá incluirse el nombre comercial o de fantasía, si lo hubiere. (d) Denominación del documento. (e) Numeración de quince dígitos, que se distribuirá de la siguiente manera: (i) Los tres primeros dígitos corresponden al número del establecimiento conforme consta en el registro único de contribuyentes; (ii) Separados por un guión (-), los siguientes tres dígitos corresponden al código asignado por el contribuyente a cada punto de emisión dentro de un mismo establecimiento; y, (iii) Separado también por un guión (-), constará el número secuencial de nueve dígitos; (f) Dirección de la matriz y del establecimiento emisor cuando corresponda, (g) Fecha de caducidad del documento, expresada en día, mes y año, según la autorización del Servicio de Rentas Internas, (h) Número del registro único de contribuyentes, nombres y apellidos, denominación o razón social y número de autorización otorgado por el Servicio de Rentas Internas, del establecimiento gráfico que realizó la impresión, (i) Los destinatarios de los ejemplares. El original del documento se entregará al adquirente, debiendo

constar la indicación adquirente, comprador, usuario o cualquier leyenda que haga referencia al adquirente, (j) Los contribuyentes que se inscriban en el Régimen Simplificado deberán imprimir en los comprobantes de venta autorizados para este régimen la leyenda: contribuyente RISE o contribuyente régimen simplificado, y (k) Las personas naturales y las sucesiones indivisas, que de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación, estén obligadas a llevar contabilidad deberán imprimir en los comprobantes de venta la frase: obligado a llevar contabilidad.(pp. 8 - 9)

Los contribuyentes especiales y demás sujetos pasivos pueden emitir facturas manuales siempre y cuando existan inconvenientes para la emisión de comprobantes electrónicos. Además, es importante señalar que todo contribuyente debería tener su talonario de facturas manuales por prevención ante cualquier tipo de fallo técnico que se presente en el sistema de facturación o en algunos casos complicaciones con la energía eléctrica.

En el Art. 19 y 20 del Capítulo III del Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Documentos Complementarios (2010) se mencionan los requisitos de llenado para las facturas normales y facturas comerciales negociables, que son los siguientes:

(a) Identificación del adquirente con sus nombres y apellidos, denominación o razón social y número de Registro Único de Contribuyentes (RUC), cédula de identidad, o pasaporte, cuando la transacción se realice con contribuyentes que requieran sustentar costos y gastos, para efectos de la designación del impuesto a las ganancias o crédito tributario para el impuesto al valor agregado (IVA); caso contrario, y si la transacción no supera \$200, entonces se podrá poner la leyenda como consumidor final. (b) Descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda. Tratándose de bienes que están identificados mediante códigos, número de serie o número de motor, deberá consignarse obligatoriamente dicha información. En los casos en que se refiera a envíos de divisas al exterior, se deberá indicar el valor transferido al exterior y si la transacción se encuentra exenta del impuesto a la salida de divisas, junto con la razón de exención, (c) Precio unitario de los bienes o precio del servicio, (d)

Valor subtotal de la transacción, sin incluir impuestos, (e) Descuentos o bonificaciones, (f) Impuesto al valor agregado, señalando la tarifa respectiva, (g) Importe total de la transacción, (h) Signo y denominación de la moneda en la cual se efectúa la transacción, únicamente en los casos en que se utilice una moneda diferente a la de curso legal en el país, (i) Fecha de emisión, (j) Número de las guías de remisión, cuando corresponda, (k) Firma del adquirente del bien o servicio, como constancia de la entrega del comprobante de venta. (pp. 9-10)

En el Art. 21 del Capítulo III del Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Documentos Complementarios (2010) se mencionan los requisitos de llenado para las notas de venta RISE, que son los siguientes:

(a) Descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda. Tratándose de bienes que están identificados mediante códigos, número de serie o número de motor, deberá consignarse obligatoriamente dicha información, (b) Precio de los bienes o servicios incluyendo impuestos, (c) Importe total de la transacción, incluyendo impuestos y la propina establecida, y (d) Fecha de emisión. (p. 10)

En el Art. 22 del Capítulo III del Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Documentos Complementarios (2010) se mencionan los requisitos de llenado para liquidaciones de compras de bienes y prestación de servicios, que son los siguientes:

(a) Datos de identificación del proveedor, apellidos y nombres, número de cédula de identidad o pasaporte, domicilio con indicación de los datos necesarios para su ubicación, consignando la provincia, ciudad y lugar donde se realizó la operación, (b) Descripción o concepto del bien transferido o del servicio prestado, indicando la cantidad y unidad de medida, cuando proceda, (c) Precios unitarios de los bienes o precio del servicio, (d) Valor subtotal de la transacción, sin incluir el IVA, (e) Impuesto al valor agregado, con indicación de la tarifa respectiva, (f) Importe total de la transacción, incluido impuestos, y (g) Fecha de emisión. (pp. 10-11)

Según el Art. 23 del Capítulo III del Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Documentos Complementarios (2010) los requisitos de llenado para tickets emitidos por máquinas registradoras son los siguientes:

(a) Número de registro único de contribuyentes, nombre o razón social y el domicilio del emisor, completo o en forma abreviada, según conste en el RUC, permitiendo su identificación y ubicación. Adicionalmente, podrá incluirse el lugar de emisión y el nombre comercial, (b) Número secuencial auto generado por la máquina registradora que deberá constar de al menos cuatro dígitos pudiendo omitirse la impresión de los ceros a la izquierda, (c) Marca, modelo de fabricación y número de serie de la máquina registradora, (d) Número de autorización otorgada por el Servicio de Rentas Internas, incluido mediante cualquier mecanismo, (e) Descripción o concepto del bien vendido o del servicio prestado que podrá ser expresado en letras o códigos numéricos pre definidos, (f) Importe de la venta o del servicio prestado, pudiendo constar de manera desglosada el impuesto, y (g) Fecha y hora de emisión. (p. 11)

Según el Art. 24 del Capítulo III del Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Documentos Complementarios (2010) los requisitos de llenado para boletos para espectáculos públicos son los siguientes:

(a) Número, día, mes y año de la autorización de impresión del documento, otorgado por el Servicio de Rentas Internas, (b) Número del registro único de contribuyentes del emisor, (c) Apellidos y nombres, denominación o razón social del emisor, en forma completa o abreviada conforme conste en el RUC, (d) Denominación del documento boleto, (e) Numeración de quince dígitos, que se distribuirá de la siguiente manera: (i) Los tres primeros dígitos corresponden al código del establecimiento, conforme consta en el registro único de contribuyentes; (ii) Separados por un guión (-), los siguientes tres dígitos corresponden al código asignado por el contribuyente a cada punto de emisión dentro de un mismo establecimiento. (iii) Separado también por un guión (-), constará el número secuencial de nueve dígitos, (f) Fecha de caducidad de la autorización, expresada en día, mes y año, (g) Número del registro único de contribuyentes, nombres y apellidos, denominación o razón social y número de autorización otorgado por el Servicio de Rentas Internas, del establecimiento gráfico que realizó la impresión, (h) Importe total incluido impuestos. (pp. 11-12)

Según el Art. 25 del Capítulo III del Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Documentos Complementarios (2010) los requisitos de llenado para notas de crédito y notas de débito son los siguientes:

- (a) Apellidos y nombres, denominación o razón social del adquirente, (b) Número del registro único de contribuyentes, cédula de identidad, o pasaporte del adquirente, (c) Denominación y número del comprobante de venta que se modifica, (d) La razón por la que se efectúa la modificación, (e) Valor por el que se modifica la transacción, (f) Monto del impuesto a los consumos especiales correspondiente, cuando proceda, (g) Monto del impuesto al valor agregado respectivo, (h) Valor total de la modificación incluido impuestos, y (i) Fecha de emisión. (pp. 9 - 12)

El incumplimiento de los requisitos señalados en el Reglamento de Comprobantes con respecto a la emisión de documentos de compras y ventas tiene como consecuencia que el Servicio de Rentas Internas no los considere válidos ( Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retención y Documentos Complementarios, 2010). Por tanto, dichos desembolsos que se hayan efectuado por tales comprobantes erróneos se clasifican como gastos no deducibles para el cálculo del IR.

Conforme con el Art 103 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) y el Art. 27 del Reglamento a esta misma Ley se indica que las transacciones de compra y venta mayores a los mil dólares de los Estados Unidos de América deben ser canceladas a través de cualquier institución del sistema financiero, como cheques, transferencias, tarjetas de crédito, etc. Si una operación mayor a \$ 1.000 no pasa por bancarización, el gasto de dicha operación comercial es considerada como no deducible para el cálculo del IR.

***Gastos no deducibles por exceso.***

Conforme con el Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) donde se mencionan las deducciones, también se indican los límites de gastos que pueden ser deducibles para efectos del IR, el exceso que da como resultado durante el cálculo de los límites es un gasto *no deducible*. A continuación, se explica a detalle los límites establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno.

**Intereses.** En el numeral dos del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) se indica que:

Para que sean deducibles los intereses pagados o devengados por bancos, compañías aseguradoras, y entidades del sector financiero de la Economía Popular y Solidaria, por créditos externos concedidos inmediata o veladamente por partes relacionadas, el valor general de estos no deberá ser mayor al trescientos por ciento (300%) con respecto al patrimonio. Tratándose de otras sociedades o de personas naturales, el monto total del interés neto en operaciones efectuadas con partes relacionadas no deberá ser mayor al veinte por ciento (20%) de la utilidad antes de participación laboral, más intereses, depreciaciones y amortizaciones correspondientes al respectivo ejercicio fiscal, excepto en los pagos de intereses por préstamos utilizados para financiar proyectos de gestión delegada y públicos de interés común, calificados por la autoridad pública competente. Los intereses pagados o devengados respecto del exceso de las relaciones indicadas no serán deducibles. Tampoco serán deducibles ningún tipo de costos o gastos financieros de los créditos obtenidos de instituciones del exterior que no se encuentran registradas en el BCE. No serán deducibles cualquier tipo de costos o gastos relacionados con operaciones financieras a medio o largo plazo si dichas operaciones están relacionadas con el mismo contribuyente, partes relacionadas o familiares cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; ni tampoco si el plazo de vida útil estimada del bien es mayor al plazo del contrato de acuerdo con su naturaleza, exceptuando que si es mayor, el valor de la opción de compra sea igual o mayor al valor en libro del último año de vida útil, tampoco cuando las cuotas del leasing no son iguales. (p. 17)

**Gastos de viaje y estadía.** Según el numeral seis del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) se señala que:

Los desembolsos por concepto de viajes y estadías relacionados con la actividad del negocio, siempre y cuando se encuentren sustentados con comprobantes de ventas que cumplan con lo establecido en el Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Documentos Complementarios. No podrá superar el 3% de los ingresos gravados del periodo fiscal, para las sociedades nuevas no existirá límite en los dos primeros años de actividad. (p. 18)

**Gastos indirectos.** En referencia a la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) en el numeral seis A del Art. 10 establece lo siguiente:

Los gastos indirectos de las sociedades establecidas en Ecuador relacionados con operaciones del exterior de sus partes relacionadas no podrán exceder el 5% de la base imponible del IR aumentando el valor de tales gastos. En el caso de las sociedades que estén en ciclo preoperativo se aplicará el mismo porcentaje (5%), pero sobre los activos totales. (p. 18)

**Cuentas incobrables.** Conforme al numeral 11 A del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) menciona que:

Las provisiones de las cuentas de dudoso cobro producto de las actividades del negocio, que se presenten en cada periodo fiscal, resultado del 1% sobre las cuentas incobrables del mismo periodo fiscal, no deberá superar el 10% del total de la cartera acumulada. (p. 20)

**Depreciación de activos.** Conforme con el numeral seis del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010).

La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable. El gasto por depreciación será no deducible si supera los siguientes porcentajes: (a) inmuebles (excepto terrenos) como edificios 5% anual, (b) bienes muebles 10% anual, (c) vehículos, automotores y motorizados 20% anual y (e) equipos de cómputo y software 33.33% anual. (pp. 26-27)

**Pérdidas.** Según el literal C del numeral ocho del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) se dice que:

Las pérdidas que se declaren posterior a la conciliación tributaria de periodos anteriores se amortizarán dentro de los cinco años posteriores donde se genere utilidad, la amortización no debe superar el 25 % de la base gravable en el respectivo periodo fiscal. Lo que quiere decir que, si el gasto por amortización de la pérdida sobrepasa tal porcentaje, el exceso es *no deducible* para efectos del IR en determinado periodo fiscal. (p. 29)

**Transferencias de inmuebles.** Según el literal D del numeral ocho del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) se determina que “no serán deducibles las pérdidas generadas por la transferencia ocasional de inmuebles”

(p. 29). De acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) se considera transferencia ocasional de inmuebles cuando se realiza una compra o venta de un bien inmueble por dos ocasiones durante un mismo ejercicio fiscal.

**Gastos de gestión.** El Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) también menciona en el numeral 10 del Art. 28 que “Los gastos de gestión que excedan el 2% de los gastos generales realizados en el ejercicio en curso se los califica como no deducible” (p. 29). De tal manera que el exceso se lo considera como un gasto no deducible para efecto del cálculo del IR.

**Gastos de mercadeo y publicidad.** Con respecto a los límites acerca de los gastos de mercadeo y publicidad el numeral 11 del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) señala que:

Los costos y gastos incurridos para la promoción y publicidad de bienes y servicios serán deducibles hasta un máximo del 20% del total de ingresos gravados del contribuyente. No será deducible ningún rubro por concepción de promoción y publicidad, los sujetos pasivos que se dediquen a la producción y/o comercialización de alimentos preparados con contenido hiperprocesado, por ejemplo, la adición de componentes como sal, azúcar, aceite, colorantes y demás aditivos, los cuales transforman el estado natural de los alimentos, con el propósito de aumentar el tiempo de duración del producto. Por lo general son producidos en industrias que en su mayoría no contiene elementos naturales y son producto del uso de tecnología que conlleva a pasar por varios procesos como el de triturado, hidrogenación, extrusión, y demás. (pp. 29-30)

**Gastos por regalías.** Según el numeral 16 del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) con respecto a los límites de gastos señala que:

Las regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría con partes relacionadas son deducibles, siempre que los gastos ya mencionados estén relacionados con el giro del negocio del país donde se encuentra establecido el contribuyente, la sumatoria de gastos por regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría pagados por sociedades domiciliadas o no en Ecuador a sus filiales o asociadas será deducible hasta un monto límite del 20% de la base objeto del IR más el monto de los mismos gastos, salvo que apliquen los límites previstos en los siguientes casos: (a) Para los

contribuyentes que se encuentren en el ciclo preoperativo del negocio, el límite aplicable a la sumatoria de este tipo de gastos corresponderá al 10% del total de los activos, (b) En el caso específico de contribuyentes que no se encuentren en las circunstancias descritas en literales anteriores, cuya única actividad sea prestar servicios a partes independientes, de ingeniería o servicios técnicos similares para la construcción de obras civiles o de infraestructura, incluyendo la fiscalización técnica de las mismas, si el indicador de margen operativo resultante de la utilidad operativa sobre las ventas operativas de la sociedad, es igual o superior al 7,5%, no habrá límite de deducibilidad, caso contrario se aplicará el límite de deducibilidad que resulte del siguiente procedimiento: (i) e multiplicarán las ventas operativas por el 7,5% y al resultado de esta operación se restará la utilidad operativa; y, (ii) el límite de deducibilidad será igual al valor acumulado anual de servicios y regalías incurridos con partes relacionadas menos el valor resultante del paso anterior. (c) No será deducible el gasto en su totalidad, en el caso que el bien por el que se paga regalías a sus asociadas perteneció a la sociedad residente o al establecimiento permanente ecuatoriano por los últimos 20 años. (pp. 32-33)

**Gastos de establecimiento y puesta en marcha.** Según el numeral 17 del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) con respecto a los límites de gastos señala que:

Los valores de la empresa o costos de puesta en marcha de las actividades como: instalación, organización y equivalentes, no deben exceder el 5% de la base gravable del IR más el monto de dichos gastos. Para el caso de los negocios que se encuentren en ciclo preoperativo, el límite será del 2% del total de los activos. (p. 33)

**Gastos por regalías en el sector de recursos naturales no renovables.** Según el numeral 18 del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) con respecto a los límites de gastos por regalías en el sector de recursos naturales no renovables señala que:

Los sujetos pasivos que tengan contratos de exploración, explotación y traslado de recursos naturales no renovables, el límite de deducibilidad por regalías en el ciclo operativo del negocio es del 1% sobre la base gravable del IR más el

monto de las regalías del contrato, si el negocio se encuentra en ciclo preoperativo el límite será el 1% sobre los activos totales. De acuerdo con las disposiciones legales y reglamentarias para las consultas de valoración antes de las actividades con partes relacionadas el sujeto pasivo puede solicitar un límite mayor si así lo considera. (p. 33)

### ***Gastos no deducibles que generan impuestos diferidos***

La Norma Internacional de Contabilidad de Impuestos a las Ganancias NIC 12 (2001) menciona que se debe reconocer un activo o pasivo por impuesto diferido cuando existan diferencias entre la base fiscal y contable de una transacción determinada. Estas diferencias pueden ser permanentes o temporarias dependiendo lo que señalen las normativas tributarias y las normativas contables. También se indica que hay dos tipos de diferencias temporarias, las imponibles que generan un pasivo por impuesto diferido (aumenta el valor a pagar por IR) y las deducibles que dan como resultado el registro de un activo por impuesto diferido (disminuye el valor a pagar por IR), dichos activos y pasivos por impuesto diferido se compensarán a través del tiempo.

Las diferencias temporarias imponibles se reconocen cuando contablemente se debe registrar un valor en un periodo determinado, el cual genera que el impuesto a las ganancias aumente y tributariamente no se permita registrar dicho valor en su totalidad o parcialmente, esta situación genera un pasivo por impuesto diferido. Mientras la diferencia temporaria deducible es identificable cuando contablemente se debe reconocer un importe que disminuya el impuesto a la renta y las leyes tributarias de un país determinado no permitan registrar tal importe total o parcialmente en un determinado ejercicio fiscal (NIC 12, 2001).

De esta manera la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) en el artículo innumerado después del Art. 10 dice que “para efectos tributarios se admite el registro de activos y pasivos por impuestos diferidos, exclusivamente en las situaciones y circunstancias que se establezcan en el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno” (p. 26). En relación a lo citado el artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) establece los casos y las condiciones que permiten reconocer un impuesto diferido por las diferencias que se presenten en la base fiscal y contable.

**Tabla 2***Casos y Condiciones para Reconocer un Impuesto Diferido*

<b>Numeral del Artículo 28 del RLRTI</b>	<b>Casos que generan Impuesto Diferido</b>
1	Pérdida por Valor Neto Realizable.
2	Pérdidas esperadas en contratos de construcción.
3	Provisión por desmantelamiento y otros costos relacionados posteriormente.
4	Deterioro de los activos no corrientes.
5	Provisiones distintas a desmantelamiento y cuentas incobrables.
6	Las ganancias o pérdidas producto de la medición de activos no corrientes que se mantienen para la venta.
7	Los ingresos y costos producto de la aplicación de las NIIF's y NIC's en relación a la medición y reconocimiento de activos biológicos.
8	Pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria
9	Créditos tributarios no utilizados de ejercicios fiscales anteriores.
10	Amortización de inversiones tangibles o intangibles
11	Provisiones realizadas para cubrir los pagos por desahucio y jubilación patronal.
12	Registro inicial y medición de los ingresos, costos y gastos derivados de contratos de actividades de construcción.

Nota. Adaptado del "*Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno*" por Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno Congreso Nacional", 2004, pp. 35 - 36. Ecuador.

**Valor neto realizable.** En referencia al numeral uno del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) "las pérdidas por deterioro que provienen del ajuste efectuado para obtener el valor neto realizable del inventario, serán consideradas como no deducibles en el periodo en el que se reconozcan en los libros contables; a pesar de ello, se registrará un impuesto diferido por esta situación"(p. 35). Dicho impuesto diferido se puede usar cuando exista una salida del inventario ya sea por una venta, una baja o autoconsumo del mismo.

En cambio las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) respecto a inventarios indica que “el importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable (VNR), así como todas las demás pérdidas en los inventarios, será reconocido en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida” (NIC 2, 2001, p. A1266). De manera que la normativa tributaria establece que, si existe pérdida en la medición del VNR de los activos mantenidos para la venta, dicho importe es no deducible, lo que significa que no se lo considera como gasto, mientras que en la normativa contable indica que la pérdida producto de la medición del VNR en inventarios se debe reflejar en los estados financieros. Esta diferencia en el tratamiento de la pérdida por el cálculo del VNR en los inventarios se lo considera impuesto diferido.

De acuerdo con el párrafo 17 de la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) de impuestos a las ganancias se considera que las desigualdades entre las normativas contables y fiscales generan un impuesto diferido (ya sea activo o pasivo). Además, estas desigualdades en conformidad a la NIC 12 se las define como diferencias temporarias (NIC 12, 2001). También se menciona que tales diferencias temporarias pueden ser imponibles (pasivo por impuesto diferido) o deducibles (activo por impuesto diferido) dependiendo el efecto que genere sobre las ganancias, en el caso que se presente una pérdida en la determinación del VNR en los inventarios, esta pérdida es reconocida como un activo por impuesto diferido que genera una diferencia temporaria deducible.

**Pérdidas por contrato de construcción.** El numeral dos del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) establece que “las pérdidas estimadas en contratos de actividades de construcción concebidas por la posibilidad que los costos totales del contrato superen los ingresos totales del dicho contrato, serán calificadas como no deducibles en el periodo en el que se reconozcan contablemente” (p. 35). Además, el valor que se genere por la pérdida se registra como impuesto diferido, el mismo que puede ser usado cuando el contrato finalice, hay que considerar que sólo se puede usar dicho impuesto diferido cuando se confirme la pérdida.

Por lo consiguiente el párrafo B8 de la Norma Internacional de Información Financiera de Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes (NIIF 15) indica que, “una pérdida financiera representativa podría emerger

porque la entidad incidiera en costos representativos para adecuar el bien o solo fuera idóneo de transferirlo con una pérdida significativa” (NIIF 15, 2018, p. A919). Además, la norma contable en el párrafo 100 dice que:

El sujeto pasivo registrará un monto por deterioro de acuerdo con la medida en que el valor del activo exceda el valor acumulado de la contraprestación que el sujeto pasivo espera recibir a cambio de los bienes y servicios relacionados con el activo, disminuyendo el valor por los costos vinculados con la provisión de esos bienes y servicios que aún no se reconocen como gasto. (NIIF 15, 2018, p. A908)

**Provisión por desmantelamiento.** El numeral tres del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) señala que “la depreciación que corresponda al importe activado y reajuste financiero de la provisión de desmantelamiento y otros costos relacionados que se presenten después, de acuerdo con la normativa contable, serán considerados como no deducibles en el ejercicio en el que se reconozcan en los libros contables” (p. 35). El valor por dicha depreciación y de otros costos por desmantelamiento se registran como impuesto diferido, el cual puede ser usado cuando se cancele la obligación por la que se realizó el desmantelamiento y en ciertos casos el importe pagado cuando exista un contrato para realizarlo.

Desde la perspectiva contable una entidad debe reconocer el valor de la provisión, producto del desmantelamiento de una planta nuclear o de explotación de petróleo siempre y cuando la entidad se vea en la obligación de restaurar los daños originados por el trabajo realizado (NIC 37, 2001). Es importante recalcar que “se reconocerán como provisiones sólo aquellas obligaciones, surgidas a raíz de sucesos pasados, cuya existencia sea independiente de las acciones futuras de la entidad” (NIC 37, 2001, p. A1837). Lo que quiere decir que si la entidad plantea realizar desembolsos futuros no se registra la provisión por el importe de dichos desembolsos.

**Deterioro de activos no corrientes.** El numeral cuatro del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) indica que “el valor del deterioro de propiedades planta y equipo y otros activos no corrientes que sean utilizados por el sujeto pasivo, será reconocido como no deducible en el ejercicio en el que se registre en los libros contables” (p. 35). Por

importe del deterioro se genera un impuesto diferido el cual puede ser usado siempre y cuando se transfiera, se reverse del deterioro o termine la vida útil de dicho activo.

Mientras que la Norma Internacional de Contabilidad 36 (2001) manifiesta que el importe de los activos se deteriora cuando su importe recuperable es menor al valor en libros de dicho activo, de forma que “la entidad evaluará al final de cada periodo sobre el que se informa, si existe algún indicio de deterioro del valor de algún activo y que si existiera tal indicio, la entidad estimará de nuevo el importe recuperable del activo” (NIC 36, 2001, p. A1776). Entonces una entidad debe registrar la provisión por deterioro de un activo no corriente cuando el valor del activo ha disminuido considerablemente en el periodo que se evalúa; exista riesgos para la entidad en el ámbito económico, legal, comercial o tecnológico; la tasa que se usa para calcular el valor de uso se vea afectada; y/o cuando la capitalización negociable del activo sea menor que el valor en libros (NIC 36, 2001).

**Provisiones distintas a las cuentas incobrables y desmantelamiento.** El numeral cinco del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) menciona que:

Las provisiones distintas a las de cuentas incobrables y desmantelamiento, serán reconocidas como no deducibles en el ejercicio en el que se contabilicen; a pesar de ello, se registrará un impuesto diferido por esta situación, el cual podrá ser aplicado en el instante en que el sujeto pasivo se separe efectivamente de recursos para finalizar el compromiso por la cual se realizó la provisión y hasta por el importe efectivamente costado. (p. 36)

Según la normativa contable se debe registrar una provisión cuando una empresa tiene una obligación legal o implícita, existe la probabilidad del desprendimiento de recursos y se puede medir el valor de la obligación (NIC 37, 2001). Lo que significa que se puede reconocer una provisión siempre y cuando se cumplan los tres requisitos que señala la normativa contable. La normativa tributaria considera como no deducible el valor de gasto por provisión exceptuando las que se originan por cuentas incobrables y desmantelamiento.

**Las ganancias o pérdidas producto de la medición de activos no corrientes que se mantienen para la venta.** El numeral seis del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) señala que:

Las ganancias o pérdidas que provengan de la medición de activos no corrientes destinados para la venta, no serán objeto de IR en el periodo en el que se contabilice; a pesar de ello, se registrará un impuesto diferido por éstas concepciones, el cual podrá ser utilizado en el instante de la venta o ser pagado en el asunto de que la evaluación haya forjado una ganancia, siempre y cuando la venta pertenezca a un ingreso gravado con IR. (p. 36)

**Los ingresos y costos producto de la aplicación de las NIIF's y NIC's en relación a la medición y reconocimiento de activos biológicos.** El numeral siete del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) determina que:

Los ingresos y costos procedentes de la aplicación de las leyes contables que correspondan la identificación y valoración de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su proceso de transformación biológica, deberán ser tomados en cuenta en conciliación tributaria, como ingresos no objetos de IR y costos atribuibles a ingresos no sujetos de impuesto a la renta, inclusive el pago correspondiente a la participación trabajadores; además, estas situaciones no deben ser reconocidos como deducibles aparte de los límites establecidos en la norma fiscal determinada. En el período fiscal en el que se produzca la venta o disposición del activo biológico, se efectuará la liquidación del impuesto a la renta, para lo cual se deberán considerar los ingresos atribuibles al reconocimiento y medición de activos biológicos y aquellos relacionados con la venta o disposición del activo y los costos reales acumulados imputables a dicha operación, así como la participación laboral atribuible y pagada a la fecha de la operación, para efectos del cálculo de la base gravable. Respecto a los activos biológicos, que se valoren bajo el método de costo conforme a la normativa contable, será deducible la correspondiente depreciación más los desembolsos relacionados a la transformación biológica del activo, cuando éstos estén en condiciones para ser cosechados o recolectados, durante su vida útil. (pp. 35-36)

**Pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria.** El numeral ocho del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) establece que “las pérdidas declaradas luego de la

conciliación tributaria, de ejercicios anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la Ley y Reglamento” (p. 36). Conforme al Art. 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) se dice que:

Los contribuyentes pueden amortizar las pérdidas obtenidas en el ejercicio impositivo, con las utilidades gravables que obtengan dentro de los cinco ejercicios siguientes, sin que se sobrepase el 25% de la utilidad tributaria en cada período. Se entenderá como utilidad tributaria al resultado de la utilidad obtenida en el periodo considerando los ingresos exentos, deducciones adicionales y demás rubros.

En caso de liquidación de la sociedad o terminación de sus actividades en el país, el saldo de la pérdida acumulada durante los últimos cinco ejercicios será deducible en su totalidad en el ejercicio impositivo en que concluya su liquidación o se produzca la terminación de actividades. No se aceptará la deducción de pérdidas por enajenación directa o indirecta de activos fijos o corrientes, acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares; de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador, cuando la transacción tenga lugar entre partes relacionadas o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, o entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad. Para fines tributarios, los socios no podrán compensar las pérdidas de la sociedad con sus propios ingresos. Las rentas del trabajo en relación de dependencia no podrán afectarse con pérdidas, cualquiera que fuere su origen (p. 26-27)

En relación con el Art. 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) el literal C del numeral ocho del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) señala lo siguiente:

Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria de ejercicios anteriores. Su amortización se efectuará dentro de los cinco períodos impositivos siguientes a aquel en que se produjo la pérdida, siempre que tal amortización no sobrepase del 25% de la utilidad gravable realizada en el

respectivo ejercicio. El saldo no amortizado dentro del indicado lapso no podrá ser deducido en los ejercicios económicos posteriores. En el caso de terminación de actividades, antes de que concluya el período de cinco años, el saldo no amortizado de las pérdidas será deducible en su totalidad en el ejercicio en el que se produzca la terminación de actividades. (p.29)

La Norma Internacional de Contabilidad 12 (2001) en el párrafo 34 dice lo siguiente:

Debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar, con ganancias fiscales de periodos posteriores, pérdidas o créditos fiscales no utilizados que la ganancia impositiva futura estará disponible contra la que puedan utilizarse las pérdidas fiscales no utilizadas y los créditos fiscales no utilizados. (p. A1360)

Este párrafo aplica también para el caso establecido en el numeral nueve del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno.

**Créditos tributarios no utilizados de ejercicios fiscales anteriores.** El numeral nueve del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) indica que “los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la Ley y Reglamento” (p. 36). De acuerdo con el capítulo IX del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) existirá crédito tributario por (a) Retenciones en la fuente, (b) Impuestos pagados al exterior por utilidades, (c) Dividendos o beneficios distribuidos a personas naturales residentes, (d) Dividendos remesados al exterior (e) Impuesto a la salida de divisas.

**Amortización de inversiones tangibles o intangibles.** El numeral diez del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010) determina que:

En los contratos de servicios integrados con financiamiento de la contratista contemplados en la Ley de Hidrocarburos, siempre y cuando las fórmulas de amortización previstas para fines tributarios no sean compatibles con la técnica contable, el valor de la amortización de inversiones tangibles o intangibles registrado bajo la técnica contable que exceda al valor de la amortización

tributaria de esas inversiones será considerado como no deducible en el periodo en el que se registre contablemente; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto que podrá ser utilizado respetando las referidas fórmulas durante los períodos en los cuales la amortización contable sea inferior a la amortización tributaria, según los términos establecidos en la Ley y Reglamento. (p. 36)

**Provisiones por desahucio y jubilación patronal.** Según el numeral 11 del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010):

Las provisiones efectuadas para cubrir los pagos por desahucio y pensiones jubilares patronales que sean constituidas a partir de la vigencia de la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera no son deducibles; sin embargo, se reconocerá un impuesto diferido por este concepto, el cual podrá ser utilizado en el momento en que el contribuyente se desprenda efectivamente de recursos para cancelar la obligación por la cual se efectuó la provisión y hasta por el monto efectivamente pagado. (p. 36)

En referencia al numeral 13 del Art. diez de la Ley de Régimen Tributario Interno (2004) señala que serán deducibles los desembolsos por desahucio y pensiones patronales de jubilación, de acuerdo a lo que se establece en el Código de trabajo, que no procedan de provisiones de años anteriores como deducibles o no para efectos del IR. Lo que significa que si se realizan pagos por desahucio y pensiones patronales que fueron provisiones con anterioridad, dichos pagos no serán deducibles para el cálculo del IR. (p. 36)

Según la Norma Internacional de Contabilidad de Beneficios Sociales (2001) en su párrafo 36 determina que:

Cuando una entidad disponga de información suficiente acerca de un plan de beneficios definidos Multi-Patronal, contabilizará su parte proporcional de la obligación por beneficios definidos, de los activos del plan y de los costos Post-Emplo asociados con el plan, de la misma forma que lo haría con cualquier otro plan de beneficios definidos. (p. A1447)

**Registro inicial y medición de los ingresos, costos y gastos derivados de contratos de actividades de construcción.** En conformidad al numeral 12 del artículo innumerado después del Art. 28 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (2010):

Por el reconocimiento y medición de los ingresos, costos y gastos provenientes de contratos de construcción, cuyas condiciones contractuales establezcan procesos de fiscalización sobre planillas de avance de obra, de conformidad con la normativa contable pertinente. En el caso de los contratos de construcción que no establezcan procesos de fiscalización, los ingresos, costos y gastos deberán ser declarados y tributados en el ejercicio fiscal correspondiente a la fecha de emisión de las facturas correspondientes. (p. 36)

***Régimen Impositivo para Microempresas.***

Con fecha 28 de julio del 2020, según Decreto Ejecutivo 1114, se publicó el Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria y en su Art. 81 a continuación del artículo innumerado siguiente al Art. 253, inclúyase el siguiente *Título V-A* donde se tratara el Régimen Impositivo para Microempresas (RIM), en el Art. 253.1 las personas naturales, las sociedades ecuatorianas o las sociedades establecidas permanentemente en Ecuador deben acogerse al régimen de microempresas, siempre y cuando cumplan las condiciones establecidas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y el Reglamento correspondiente para ser consideradas microempresas.(Reglamento a la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, 2020)

**Condiciones para considerarse microempresas.** Conforme al Art. 106 literal a del Reglamento al Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones se considera microempresa a la entidad productiva que tenga de 1 a 9 trabajadores y sus ingresos anuales no sean superiores a US\$300.000,00.

**Deberes formales para las microempresas.** Los contribuyentes que se encuentran categorizados como microempresas deberán cumplir con lo siguiente: (a) Emitir comprobantes de ventas, (b) Llevar contabilidad o un registro donde se reflejen sus ingresos y gastos de acuerdo con el Art. 253.14 del Decreto Ejecutivo, (c) Presentar las declaraciones en la fecha correspondiente, (d) Presentar los anexos que le corresponda y (e) Cumplir con los demás deberes formales que se indican en código

tributario. (Reglamento a la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, 2020)

**Otros deberes formales que deben cumplir las microempresas.** En referencia al RIM en el Art. 253.17 indica que los contribuyentes sujetos a este régimen deben cumplir con lo siguiente: (a) Facilitar las inspecciones y verificaciones al personal autorizado del SRI, (b) Presentar la información relacionada con el hecho generador de las obligaciones tributarias a los funcionarios autorizados, (c) Acudir a las oficinas de la administración tributaria cuando sea necesario y (d) Cumplir con los demás deberes formales establecidos en el código tributario. (Reglamento a la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, 2020)

**Impuesto a la Renta.** Los contribuyentes que se encuentran en este régimen determinarán el impuesto a la renta de la siguiente manera. La base imponible para objeto del impuesto a la renta de acuerdo con el Art. 253.18 al RIM indica que se consideran los ingresos brutos gravados producto del giro del negocio, a los cuales se les restan las devoluciones o descuentos y se suman o restan según correspondan los ajustes por aplicación o reversión de los impuestos diferidos. A la base imponible determinada se le aplicará la tarifa del 2%. (Reglamento a la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, 2020)

Adicionalmente es importante mencionar que no se consideraran los ingresos que son sujetos al impuesto a la renta único, los ingresos producto de rendimientos financieros, revalorización de activos fijos según las normas contables, premios, loterías, apuestas, rifas, regalías, herencias, donaciones, dividendos percibidos de sociedades o establecimientos permanentes de no residentes, pensiones jubilares, venta ocasional de muebles e inmuebles y otros distintos al giro del negocio sujeto al RIM.

**Retención de impuesto a la renta.** De acuerdo al Art. 253.22 del RIM los contribuyentes sujetos a este régimen no podrán ser agentes de retención, salvo los casos que se indican en el Art. 92 de este reglamento. Los contribuyentes categorizados como microempresas serán sujetos a la retención de la fuente del impuesto a la renta del 1,75 %. Estas retenciones efectuadas constituyen crédito tributario para el pago del impuesto a la renta. (Reglamento a la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, 2020)

**Impuestos diferidos.** Según el Art. 253.24 del RIM indica que se permite el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos, sólo en los casos y condiciones que se establezcan en este reglamento o cuando la técnica contable así lo requiera. (Reglamento a la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, 2020)

### **Marco Referencial**

#### ***Tributación en América Latina: en busca de una nueva agenda de reformas***

En América Latina el comportamiento de la política tributaria durante el periodo 1995 - 2005 ha sido evaluado constantemente, no siempre se analizó a profundidad su impacto en la economía. La relación que guarda con las políticas macroeconómicas, la importancia que tiene en temas como el ahorro e inversión y sus consecuencias en la distribución de los ingresos son cuestiones en relación con las cuales se manifiesta un nivel alto de incertidumbre, existen varios estudios donde se analiza la tributación en determinados países. (Cetrángolo & Gómez, 2006)

Las condiciones económicas y sociales inestables que afrontó la región como efecto de los métodos de iniciación en el ámbito comercial y el financiero a nivel global, el olvido de la labor empresarial del Gobierno, el incremento de los incumplimiento de los mercados profesionales y la progresiva centralización de las rentas asentadas en la mayoría de los países han marcado su impresión en el asunto tributario, en la mayoría de casos ciertas características siguen iguales previas a esos sucesos. (Cetrángolo & Gómez, 2006)

Se constata que en el periodo 1995 - 2005 en todas las regiones de Latinoamérica hubo un aumento de la carga tributaria promedio, a pesar de ello para México esta situación no fue la misma, ya que en el 2004 la presión tributaria fue menor que en 1990, sin embargo, tal incremento no llenó las expectativas y las necesidades del continente. También es importante mencionar que la estabilidad con relación a los inconvenientes con respecto a la deuda impacta a varios países de América Latina, aún existe tensión productos del gasto público no cubierto vinculados a los sistemas para reducir la pobreza en las naciones. Por otra parte, los programas de financiamiento no son lo suficientemente eficientes en la mayoría de las regiones, ya que la inversión pública se vio afectada y disminuyó considerablemente. (Cetrángolo & Gómez, 2006)

Desde la época de los ochenta hasta el 2005 Latinoamérica experimentó grandes transformaciones en la estructura con respecto al ámbito tributario. Tales transformaciones no han sido las más beneficiosas ni tampoco se mantuvieron constantes al contrario los cambios fueron inestables, ya que, en esa época no se obtuvo equilibrio en la distribución de los tributos entre los distintos niveles económicos y sociales que permitan lograr conciencia tributaria. Tampoco se pudieron identificar las causas de la participación en los distintos cargos del Estado con respecto a la presión de los tributos en las regiones dónde existieron y existen controles tributarios recurrentes. Así mismo las variaciones fueron continuas porque no se lograba que las funciones del personal administrativo cumplieran con la recaudación eficiente de los tributos para cubrir el gasto público, ayudar a que exista equilibrio económico y liquidez. (Cetrángolo & Gómez, 2006)

El desarrollo de la tributación entre 1980 al 2004 mostró una tendencia creciente inestable en lo que concierne a la carga tributaria en las diferentes regiones, con un aumento más evidente en los que al principio ya presentaban una presión tributaria más alta, lo que quiere decir, que su tendencia fue más visionaria.

En este sentido, resulta claro el caso de Brasil, la evolución reciente en Argentina y el sostenido crecimiento de la carga tributaria en Uruguay y Costa Rica, por otra parte, se observaron niveles más estables en Chile y México, con una carga tributaria baja. (Cetrángolo & Gómez Sabaini, 2006, p. 46)

Como consecuencia, la carga tributaria en América Latina incrementó del 14% en 1980 a un 17% en el 2004. Al examinar los resultados con relación al PIB de esa época se pudo tener idea del porcentaje promedio de carga tributaria para la región, la cual estuvo alrededor del 21% por el periodo comprendido desde 1989 hasta el 2005 (Cetrángolo & Gómez, 2006).

Las cifras presentadas representan cinco puntos porcentuales sobre el promedio, debido al peso relativo de países latinoamericanos como Argentina, Colombia, Chile y Brasil, elevan el porcentaje promedio de la carga tributaria, mientras que las cargas impositivas bajas como las de la República Bolivariana de Venezuela y México produjeron un efecto contrario (Cetrángolo & Gómez Sabaini, 2006).

Por otro lado, se logró distinguir un grupo de países con una carga tributaria inferior, integrada en su conjunto por aquellos países que obtienen ingresos debido a la explotación de sus recursos naturales, los países que más destacan son la República Bolivariana de Venezuela, Ecuador, México y Panamá, este último por las tarifas de uso de su canal; y hay otros países a los que se les ha dificultado aumentar su carga tributaria de manera tradicional como Guatemala, Haití y Paraguay. Es importante señalar las donaciones recibidas por externos en varios países de la región, aunque el efecto que causa este tipo de acciones no es clara, debido a que gracias a esto el país se ha atrasado por captar sus propios recursos (Cetrángolo & Gómez, 2006).

Los autores determinaron que:

En síntesis, el panorama anterior se mostró una situación dispar, ya que, si bien son países pertenecientes a la misma región, acusaron casi las mismas disimilitudes que existen entre los países desarrollados y en desarrollo en cuanto a sus niveles de carga tributaria. Se observó así que el promedio de la carga tributaria de Brasil en los últimos 10 años ha sido de un 32% del PIB, en tanto que otros, como Guatemala o Haití, se mantuvieron sistemáticamente por debajo del 10% (Cetrángolo & Gómez, 2006, p. 40).

***CEPAL reitera la importancia de reducir el alto nivel de evasión tributaria y los flujos financieros ilícitos para aumentar el espacio fiscal de la región***

Frente al complejo contexto macroeconómico y el aumento de inciertos, los países latinoamericanos siguieron su gestión para lograr el equilibrio en sus rubros fiscales en el período 2018. Este esfuerzo se ve reflejado en la sostenibilidad de la deuda pública, en especial Brasil y Argentina. A la par, se reconoce la necesidad de cargar con desafíos externos, tomando como asuntos principales el acceso al mercado financiero extranjero y el incremento de la carga financiera, como respuesta del aumento del riesgo soberano y sus demás factores cambiarios (CEPAL, 2019).

El Desarrollo sostenible, en su agenda para el 2030, posee una visión cambiaria hacia la sostenibilidad social, económica y ambiental; además, presenta una ocasión histórica para los países latinoamericanos y el Caribe, debido a que agrega temas importantes para la región, tales como, la reducción de la desigualdad en sus distintas áreas, la disminución de la pobreza extrema, nuevas plazas de trabajo dignas, entre otros (CEPAL, 2019).

El programa de la nueva agenda requirió una inversión activa a favor del logro de los objetivos trazados. Por lo tanto, es importante que los países califiquen de manera continua la eficiencia, eficacia y equidad de sus objetivos políticos y sus recursos limitados en materia fiscal. Esto requirió una profunda evaluación sobre los instrumentos políticos que promoviera la inversión a favor del desarrollo inclusivo y sostenible (CEPAL, 2019).

La dirección de las cargas tributarias hacia la inversión puede ayudar a cumplir los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS), pero la aplicación de esta herramienta debió analizar el costo-beneficio, considerando su alcance con las políticas fiscales y demás programas de gasto público. Este análisis pudo determinar si existió justificación para la creación o mantenimiento de los tratamientos preferenciales impositivos o si fue mejor el reemplazo por nuevas medidas que resulten ser más eficientes y eficaces. El último punto mencionado fue fundamental, debido a que no se debe olvidar la relación primordial que existe entre el movimiento de recursos internos y la ODS, la cual es la recaudación de impuestos destinada al financiamiento del gasto público necesario para llegar a los objetivos trazados (CEPAL, 2019).

También, es primordial destacar la existencia de otros elementos externos en el sistema tributario, los cuales son condicionantes para la efectividad de las políticas fiscales que sirven para alcanzar los objetivos trazados, como la estabilidad política, económica y social, la calidad de las instituciones, catástrofes ambientales, entre otras (CEPAL, 2019).

El análisis costo-beneficio no es importante tan solo para tomar la decisión de continuar, limitar o eliminar una carga fiscal, sino que brinda una mayor visión a la política fiscal, al mismo tiempo que ayuda a la mejora de la equidad y eficiencia del sistema tributario. Es fundamental desarrollar los marcos institucionales de tal manera que los países latinoamericanos puedan publicar de manera detallada, oportuna y periódica de los beneficios esperados, costos, beneficiarios principales y objetivos de las cargas tributaria (CEPAL, 2019).

Además de realizar análisis de costo-beneficio de manera sistemática, es fundamental prescindir de mecanismos de rendición de cuentas de las cargas tributarias y de control, así como promover una mayor participación por parte de la ciudadanía y la coordinación de las distintas instituciones del estado que se encuentran

involucradas. Las cargas tributarias deberían estar sujetas a procesos legislativos, los cuales debieron incluirse en los informes de discusión del presupuesto anual y presentarse de tal modo que sea más fácil la comparación con otras cargas presupuestarias (CEPAL, 2019).

Esta coordinación debe avanzar hacia un mayor apoyo y coordinación externa, además de tener lugar en el ámbito nacional. Los países pertenecientes a la región podrían unir esfuerzos para adoptar pactos acerca de la aplicación y la transparencia de los incentivos tributarios, mejorar la cooperación fiscal regional y evitar la nociva competencia fiscal, la cual conllevó a los países a terminar su período con ingresos tributarios menores y lograr de esta manera la transición de recursos propios para lograr los ODS (CEPAL, 2019).

El desarrollo propuesto en la Agenda 2030, fue un desafío y una oportunidad para los países latinoamericanos y el Caribe en todas las áreas de la política pública. Puntualmente en el aspecto de la política fiscal, lo que implica mejorar la recaudación de impuestos, especialmente en los impuestos considerados progresivos y con un mayor impacto de redistribución, así como reforzar mecanismos que ayuden a controlar la evasión y elusión fiscal de manera interna y externa, donde la racionalización y revisión de las cargas tributarias conllevan al cambio de las bases imponibles de renta. De esta manera los países podrían usar otros recursos para la implementación de políticas fiscales que tienden a lograr el desarrollo sostenible en sus distintas dimensiones (CEPAL, 2019).

### ***Competitividad del sector manufacturero en América Latina: tendencias y determinantes***

En varios países de América Latina el incremento y la transformación hacia el progreso estuvo acompañado por los conceptos de tipos de cambios, el acrecentamiento de los sueldos y de los impuestos. A causa de esta situación la incertidumbre por la posibilidad de producirse una pérdida en la competencia de las economías de Latinoamérica, a pesar que, los países han creado políticas para ayudar a mejorar la productividad (García et al., 2014).

Esta incertidumbre por la probabilidad que exista pérdida en la competitividad dentro del mercado se centró específicamente en el sector de manufactura, puesto que, ese sector no presentó beneficios por el incremento exagerado en los precios de los

mercados internacionales, al contrario, las industrias de productos de primera necesidad que están más expuestas a la competencia del mercado global, pero afortunadamente para las industrias de Latinoamérica el índice de competencia incrementó debido a la apertura de mercado y al aumento de la demanda en comparación a los países con economías más fuertes , principalmente a inicios de la crisis de Lehman Brothers situada en el 2008 (García et al., 2014).

Causas como el aumento de productividad, elementos de intercambio propicios, políticas para la apertura de mercado, disposiciones en el ámbito empresarial, constaron el aumento de la competencia en el sector manufacturero. A pesar de ello, existen varios aspectos por mejorar como el desarrollo de infraestructuras, mejorar el nivel de educación y fortalecer las instituciones públicas. (García et al., 2014).

Después del desarrollo eficientemente próspero en el periodo 2002 – 2007, los informes de comercio exterior mostraron que la competitividad de las industrias manufactureras se redujo considerablemente en la región durante el periodo ya referido. Esta alteración en la competitividad tuvo efecto en Brasil y Colombia y está relacionada con el tipo de cambio dentro de un ambiente de presión laboral y escaso progreso en la industrialización respecto a la mano de obra. (García et al., 2014).

Esta tendencia decreciente respecto a la competitividad no afectó a México, ya que, el sector manufacturero de este país siguió aumentando luego del 2007, se dijo que posiblemente haya sido por el tipo de cambio que manejaba el país, además, se mencionó que el desempeño laboral fue uno de los eficientes y la productividad se mantuvo en una tendencia positiva. Pero a pesar del auge competitivo por el que atravesó México, fue en el 2011 que la situación productiva cambió negativamente (García- et al., 2014).

El análisis que realizaron los autores mostró que:

El tipo de cambio, los costes laborales y la productividad del trabajo fueron los principales determinantes de la evolución de la competitividad manufacturera. En general, en los países y períodos donde estas variables presentaron un desempeño favorable hubo ganancia de cuota de mercado en el comercio internacional y aumento de competitividad. Por el contrario, cuando el

desempeño de estas variables fue desfavorable, hubo pérdida de competitividad en los productos manufacturados. (García- et al., 2014, p. 7)

### ***La eficiencia de las empresas manufactureras en el Ecuador: 2013-2018***

El incremento permanente de la población y el consumo hizo que crezca la demanda de bienes y servicios, por tanto, los análisis respecto a las industrias de manufacturas fueron y son cada vez más significativos. Pero también, se debió reconocer que es uno de los sectores con mayor análisis, debido a los cambios efímeros por cuestiones tecnológicas y evolutivas. (Camino et al., 2019).

Los autores en un estudio describieron:

El panorama y desempeño de la industria manufacturera ecuatoriana, a través de un análisis comparativo de la rentabilidad, salarios y ventas entre el sector de industrias manufactureras y los demás sectores. También se realiza un análisis de la eficiencia del sector manufacturero; se identifica el subsector más eficiente y se evalúa si en general las empresas manufactureras, además, de ser una de las industrias que más aportan a los ingresos del país también aportan considerablemente al desarrollo (Camino et al., 2019, pp. 9-10).

Las industrias de manufactura ecuatoriana son primordiales para el sector productivo y el ámbito económico del país, además que ayudan a generar fuentes de empleo y la captación de ingresos para el Estado por medio de tributos. Según publicaciones del Banco Central del Ecuador (BCE) el sector manufacturero representa a uno de los sectores que más contribuye en la captación de tributos con relación al Producto Interno Bruto (PIB) del periodo correspondiente desde el 2013 al 2016. Según el BCE (2018) “la industria manufacturera tuvo una intervención promedio del 14.09% del PIB anual y seguida por los sectores de construcción y comercio, las cuáles han tenido una participación promedio del PIB anual del 11.95% y 10.60% respectivamente” (p. 1).

Las industrias del sector manufacturero se encontraron situadas como el segundo sector más significativo en lo que respecta a las ventas de la economía de Ecuador, en representación de números. “El desarrollo de este sector promovió el crecimiento y fortalecimiento de la economía de un país, por lo que se convirtió en un pilar fundamental” (Camino et al., 2019, p, 14). De la misma forma, el sector de manufactura promovió grandes fuentes de empleos y es causante del crecimiento del

capital para la región. En su transformación para generar valor tiene la facultad de regular, inspeccionar, administrar procesos de fabricación de bienes con un mayor nivel de valor agregado, de esa manera los productos poseen características diferenciales y, principalmente, tengan un nivel bajo de inestabilidad en los precios (Camino et al., 2019).

Para el 2019, las empresas que pertenecen al sector manufacturero enfrentaron nuevos riesgos debido a que la competitividad fue en aumento y a la globalización. El desarrollo de este sector en el ámbito empresarial se convirtió en uno de los más importantes para el mejoramiento de la eficiencia operativa, de esa manera se aseguraría el éxito de las industrias en un mercado cada vez más exigente. Por esa razón las industrias hicieron uso de múltiples estrategias con el propósito de elevar su utilidad hasta donde fuese posible, en otras palabras la relación entre rentabilidad e inversión (Camino et al., 2019).

Según los autores indicaron:

El sector manufacturero al 2018 estuvo compuesto por 24 subsectores según la Clasificación Industrial de Clasificación Uniforme (CIIU) Rev. 4, y durante el periodo 2013—2018 estuvo conformado por 7058 empresas; en promedio hay 4020 empresas anualmente. Durante los años que se presentan en este estudio, el ingreso por ventas para el sector de interés fue de 114,296 millones de USD y 19,049 millones de USD en promedio anual representando un 21% del total de los ingresos por ventas generadas por todo el sector societario. De igual forma, los salarios fueron de 11,381 millones de USD y 1,986 millones de USD en promedio anual representando un 23% del total de los salarios pagados por todo el sector societario. (Camino et al., 2019, p. 36)

“La industria manufacturera representó una porción considerable de la producción en la economía ecuatoriana. En cuanto a ventas representaron más del 20% de las ventas del sector societario” (Camino et al., 2019, p. 12). La industria manufacturera fue también importante en la generación de empleo; esto es principalmente debido a que son empresas manufactureras y la mano de obra es importante para su funcionamiento. En este documento se evidencia que, las empresas manufactureras, además de jugar un rol importante en ventas y empleo, presentan niveles de rentabilidad altos. Su desempeño y aporte a la economía ecuatoriana son

las principales razones por las que es relevante hacer un análisis más exhaustivo de este sector (Camino et al., 2019).

Los autores también indicaron que, el sector manufacturero tuvo mayores porcentajes en lo que respecta a ventas, sueldos y salarios a comparación de los otros sectores económicos. Esto se produjo a que la manufactura tuvo una extensa escala de producción, desde alimentos hasta automóviles y demás. Adicionalmente, muchas fábricas del sector de análisis (manufactura) estuvieron globalizadas y tuvieron una intervención importante en las exportaciones del país. En el estudio de la eficiencia de la industria manufacturera realizado por los autores observaron que la mayoría de subsectores de manufactura poseen altos índices de eficiencia, sin embargo, también hay subsectores que tuvieron índices menores a 0,5. “Las empresas textiles presentan niveles de eficiencia bajos, al igual que las de fabricación de madera, maquinaria y otros productos de la industria manufacturera” (Camino et al., 2019).

## **Marco Conceptual**

### ***Evasión tributaria***

La evasión tributaria se precisa como la utilización de elementos ilegales para disminuir el pago de tributos que le concerniría cubrir a un sujeto pasivo. El evasor tiene pleno conocimiento del acto que se hace de manera ilícita, “...incurriendo en dolo para pagar menos impuesto que lo que realmente le corresponde” (Yáñez, 2010, p. 1). Este acto se comete engañando a la administración tributaria por medio de declaraciones con ingresos menores a los reales, sustento de gastos a través de facturas falsas o facturas de empresas fantasmas, modificación de las cifras en las exportaciones, modificaciones contables, incremento en el valor de las deducciones, etc.

### ***Elusión tributaria***

La elusión tributaria se concluye como el uso de elementos legales para disminuir el impuesto a pagar al Estado. Significa que, el sujeto pasivo se vale de las normativas tributarias para lograr su propósito. Durante el hecho la administración tributaria crea las alternativas de reducir el IR por medio de deducciones adicionales relacionadas, por ejemplo, con la inversión y el medio ambiente (Yáñez, 2010).

### ***Glosas tributarias***

La glosa tributaria es una imposición que asigna la institución administradora de los tributos al contribuyente, cuando este no ha cumplido sus deberes formales como sujeto pasivo. La potestad para asignar una glosa en el ámbito tributario pertenece a la administración tributaria, una vez que ha efectuado la confirmación de una infracción, luego de un proceso de determinación (Yáñez, 2010).

### ***Gastos no deducibles***

Gastos no deducibles son aquellos gastos que de acuerdo con las normas tributarias se consideran como no deducibles para efecto del cálculo del impuesto a la renta. Por ejemplo, los excesos en el cálculo de los límites conforme a la Ley y Reglamento del Régimen Tributario Interno, o los casos que se mencionan en los artículos sobre gastos no deducibles (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004).

### ***Gastos deducibles***

Se consideran gastos deducibles aquellos gastos que en referencia a las leyes tributarias permiten deducirse de la base imponible en el cálculo de impuesto a la renta. De otra forma, un gasto deducible es el que se puede usar para reducir el valor a pagar por el impuesto a las ganancias (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004).

### ***Impuesto a la renta***

De acuerdo a la NIC 12 (2001) “es impuesto a la renta la obligación que obtengan los sujetos pasivos, de acuerdo con las medidas de la normativa fiscal”(p. 3). En el caso de Ecuador las normas tributarias principales son: la Ley de Régimen Tributario Interno y el Reglamento aplicado a la Ley.

### ***Ganancia o pérdida contable***

“Es la ganancia neta o la pérdida neta del ejercicio antes de disminuir el gasto por el IR” (NIC 12, 2001, p. A1338). En otras palabras, es la base para el cálculo del impuesto a la renta.

### ***Ganancia o pérdida fiscal***

“Es la ganancia o pérdida de un ejercicio, determinada de acuerdo con las normas establecidas por las autoridades fiscales sobre la que se paga (recuperan) los impuestos a las ganancias” (NIC 12, 2001, p. A1338). Al contrario de la ganancia o pérdida contable, se puede decir que, es el valor después de las deducciones o aumentos durante la elaboración de la conciliación tributaria.

### ***Impuesto corriente***

“Es el valor a cancelar o que el estado devolverá por el impuesto a las ganancias concerniente a la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio” (NIC 12, 2001, p. A1338). En Ecuador se lo denomina impuesto a la renta.

### ***Pasivos por impuestos diferidos***

“Son los valores de impuestos sobre las utilidades a pagar en ejercicios futuros, vinculados con las diferencias temporarias imponibles” (NIC 12, 2001, p. A1338).

### ***Activos por impuestos diferidos***

De acuerdo a la NIC 12 (2001):

Son los valores de impuestos sobre las utilidades a ser recuperadas en ejercicios futuros, vinculadas con diferencias temporarias deducibles, la indemnización de pérdidas derivadas de ejercicios anteriores que aún no han sido objeto de deducción tributaria y la indemnización de créditos tributarios no usados originarios de ejercicios anteriores (p. A1338).

### ***Las diferencias temporarias***

“Son las que existen entre el importe en libros de un activo o pasivo en el estado de situación financiera y su base fiscal” (NIC 12, 2001, p. A1339). Básicamente es la diferencia que surge entre la base fiscal y la base contable, estas diferencias se pueden compensar en el tiempo.

### ***Diferencias temporarias imponibles***

“Son las diferencias temporarias que dan como resultado una obligación tributaria al calcular la ganancia o pérdida fiscal relacionada a ejercicios posteriores, esta será compensada cuando el valor en libros del activo por impuesto diferido sea recuperado o el pasivo por impuesto diferido sea cancelado” (NIC 12, 2001, p. A1339).

### ***Diferencias temporarias deducibles***

“Son las diferencias temporarias que generan un activo por impuesto diferido, el cual podrá ser utilizado en periodos futuros como rubro deducible en el momento de la determinación del impuesto a la renta” (NIC 12, 2001, p. A1339).

## **Capítulo 2. Metodología de la Investigación**

Se dice que la investigación científica es difícil de realizar, que sólo está destinada para las personas con grandes habilidades e inteligencia que por lo general son personas de edad avanzada que poseen una mente privilegiada, hasta se llegó a decir que la investigación es sólo para los genios. Sin embargo, la realidad es otra, investigar no es tan difícil como se la visualiza. Es más, cualquier ser humano puede realizar una investigación siguiendo correctamente el proceso de estudio se llega a tener grandes resultados (Hernández, Fernández y Baptista, 2014). De tal manera se procedió a realizar el diseño metodológico del presente trabajo tomando en consideración con lo que indicaron los autores.

Hernández, Fernández y Baptista (2014) también mencionaron que por cuestiones de globalización es esencial que estudiantes de nivel superior tengan pleno conocimiento de cómo realizar una investigación, cómo debe estar diseñada, los pasos a seguir, los beneficios que la investigación ofrece son muy amplios, ya que se la considera como una ventaja competitiva frente a otros individuos. Por esa razón las instituciones enfatizan en perfeccionar a los alumnos en temas investigativos para generar profesionales capaces de analizar y realizar estudios. Por eso se considera importante aplicar correctamente el proceso de levantamiento de información, selección de la información y análisis de datos.

### **Diseño de la Investigación**

La investigación observacional es una práctica que permite levantar información para luego evaluarla de forma estadística o demográfica, con respecto a los distintos tipos de estudios aplicables en el área social, económica o biológica, donde el investigar no interviene personalmente, sino que se miden las variables definidas durante el proceso de análisis de la información. (Rivero, 2008). En el trabajo de titulación se establecieron las variables gasto no deducible y el Impuesto a la Renta del sector de manufactura alimenticio por lo cual se consideró utilizar el diseño de investigación observacional porque se validará la información sin la manipulación de las variables, exclusivamente se describirá las relaciones y los efectos.

En referencia a la cronología, Rivero (2008) señaló que el diseño de investigación prospectiva es un proceso metodológico que sirve para estimar el tiempo

que tarda en realizarse un estudio. “Ayuda a pronosticar el porvenir a largo plazo de la ciencia, la tecnología, la economía, el medio ambiente y la humanidad, identificando las posibles áreas estratégicas de indagación para el campo económico y los beneficios sociales” (Rivero, 2008, p. 40). En este estudio se analizará el impacto de los gastos no deducibles en el impuesto a la renta de empresas del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil. Por tanto, se optó por la aplicación del diseño prospectivo debido a que los efectos se medirán hacia el futuro.

Hernández, Fernández y Baptista (2014) señalaron que el diseño de investigación transversal levantan información sólo una vez durante el proceso de investigación en determinado periodo de tiempo, además, se indica el objetivo de este diseño el cual consta en explicar las variables y analizar su efecto en un momento determinado, ya que, es como dejar plasmado por medio de un escrito lo que sucedió en ese momento (Hernández Sampieri et al., 2014). Se consideró aplicar el diseño de investigación transversal debido a que el trabajo de titulación tiene fecha de inicio y fin, quiere decir por cierto periodo de tiempo.

### **Método de Investigación**

#### ***Deductivo***

En el método deductivo implica razonamiento al igual que el método inductivo, pero este método permite obviar hechos particulares, y se puede basar en principios de un tema específico, luego de haberse comprobado y analizado los principios, lo que quiere decir que es no experimental (Prieto, 2018). Por esta razón, se eligió el método deductivo para realizar esta investigación, ya que, no se observaron hechos, por el contrario, se concluyó a través de información recolectada.

### **Enfoque de la Investigación**

#### ***Mixto***

El enfoque mixto de la investigación es un conjunto de procesos sistemáticos, prácticos y examinadores de una investigación que implica comparación de datos y análisis de información cualitativa y cuantitativa, de esa manera se pueden llegar a conclusiones más confiables, ya que, se relacionan ambos tipos de datos, de esa manera se logra una mejor comprensión del estudio realizado (Hernández Sampieri et al., 2014). En este estudio se aplican ambos enfoques el cualitativa y el cuantitativo

debido a las herramientas seleccionadas para obtener información, las cuales son: (a) investigación bibliográfica, (b) encuesta y (c) entrevista.

### **Tipo de Investigación**

#### ***Concluyente Causal***

La investigación causal es la que analiza el vínculo entre variables. Su propósito es determinar el impacto negativo o positivo de una variable con la otra, lo que quiere decir causa y efecto (Rivero, 2008). Debido a que se analiza el impacto de los gastos no deducibles (variable independiente) sobre el impuesto a la renta (variable dependiente) del sector manufacturero alimenticio, se seleccionó la investigación concluyente causal.

### **Fuentes de Información**

#### ***Primaria***

Las fuentes de información primaria poseen datos originales que son producto de puntos de vistas, criterios, hipótesis y conclusiones de estudios ya realizados, donde se incluyen datos inmediatos antes de ser evaluada, confirmada y verificada por un individuo. (Roca, 2020). Para realizar los casos que permitan visualizar el efecto de los gastos no deducibles en el impuesto a la renta del sector de manufactura se decidió aplicar fuentes primarias como la encuesta y la entrevista.

#### ***Secundaria***

Las fuentes de información secundarias son documentaciones o estudios realizados por otras personas, lo que significa que hubo información primaria, la cual permitió conseguir información secundaria, que por lo general suele encontrarse en libros, artículos, estudios o investigaciones (Roca, 2020). En el trabajo de titulación se recurrió a normativas tributarias, trabajos realizados referente al tema de titulación, y demás herramientas bibliográficas.

### **Herramientas**

#### ***Investigación bibliográfica***

Esta es una de las herramientas que más se utiliza durante el proceso investigativo, ya que, permite la verificación de información importante, pero es mejor complementarla con otras herramientas de estudio (Hernández et al., 2014). Como ya se lo mencionó con anterioridad, para el levantamiento de información se utilizaron fuentes como leyes, normativas tributarias y contables, libros, estudios, etc.

### ***Encuesta***

La encuesta es una de las herramientas comúnmente usadas durante el levantamiento de información, con esta herramienta se puede obtener datos originales de manera eficaz, estos datos deberán ser analizados conjuntamente a técnicas estadísticas que ayuden al análisis de los mismos, gracias a esta técnica investigativa se pueden describir características de un determinado tema (Casas, Repullo y Donado, 2003). Se realizaron encuestas a empresas del sector manufacturero alimenticio para realizar el análisis del impacto de los gastos no deducibles en dicho sector.

### ***Entrevista***

La entrevista es otra herramienta primordial al realizar un estudio, esta técnica es de tipo personal, verbal, puesto que se tienen relación directa con la fuente de información, quiere decir con el entrevistado, esta herramienta consiste en realizar preguntas al entrevistado, es recomendable que las interrogantes sean abiertas para que la persona a quien se le hace la entrevista tenga la oportunidad de emitir su opinión (Casas, Repullo y Donado, 2003). Para reforzar la información obtenida de las encuestas se planteó realizar entrevistas a expertos en el tema tributario y así obtener datos respecto a la evolución del ámbito tributario en el sector manufacturero alimenticio de Guayaquil.

### **Muestreo**

La muestra se trata de elegir un porcentaje representativo de la población, donde en base a la muestra seleccionada se establecen conclusiones y se toman decisiones. Es una forma de estudio que da como resultado investigaciones eficientes (Rivero, 2008). En el trabajo de titulación se optó por aplicar dos tipos de muestreo el probabilístico estratificado y el no probabilístico por juicio.

#### ***Probabilístico estratificado***

Este tipo de muestreo por lo general se usa cuando se tiene un listado de la muestra. “En esta técnica la población de N unidades es dividida en subpoblaciones o estratos internamente homogéneos” (Tamayo, 2001, p. 7). Se requiere información precisa en varias subdivisiones de la población, porque de esa forma se considera a cada subdivisión como una población se recomienda usar este tipo de muestreo. Por esa razón se eligió este el muestreo probabilístico estratificado, puesto que se obtuvo información precisa correspondiente al sector que se desea analizar.

**Tabla 3***Recaudación de Impuestos por Actividad Económica*

Actividad económica	Recaudación de impuesto	
	%	Dólares
Alojamiento y de servicio de alimentación.	1,08	163.328.340
Salud y asistencia social.	1,29	195.382.169
Actividades de hogar.	0,01	1.421.190
Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales.	0,00	652.740
Actividades de servicios administrativos y de apoyo.	1,33	201.720.526
Actividades financieras y de seguros.	15,50	2.347.695.249
Actividades profesionales, científicas y técnicas.	5,13	777.572.757
Administración pública	3,20	484.290.528
Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.	3,10	469.802.525
Artes, entretenimiento y recreación.	0,18	27.949.640
Bajo relación de dependencia sector privado	0,12	17.849.566
Bajo relación de dependencia sector público	0,01	1.830.426
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.	28,66	4.340.296.584
Construcción.	2,86	432.681.644
Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento.	0,27	41.367.886
Enseñanza.	0,80	120.920.290
Explotación de minas y canteras.	8,90	1.347.623.429
Industrias manufactureras.	17,42	2.638.650.947
Información y comunicación.	4,59	695.461.030
Otras actividades de servicios.	1,03	155.681.964
Sin actividad económica - ciu	0,48	72.455.311
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.	0,44	67.203.516
Transporte y almacenamiento.	3,59	543.230.860
Total	100	15.145.069.116

Nota. Tomado de "*Compañías por Actividad Económica*" por Superintendencia de Compañías, 2019, p. 1. Ecuador.

Para empezar, se debe de identificar la población, que en este caso son todas las empresas de todos los sectores económicos de Ecuador, donde se puede observar que las dos actividades que más contribuyen con el pago de tributos son. (a) el comercio y reparación de vehículos y motorizados y (b) el sector manufacturero. Luego de haber identificado las actividades económicas que presentan mayor dinamismo tributario se tomó como objeto de estudio a las industrias manufactureras.

**Tabla 4***Porcentaje de participación de empresas por Subsector Manufacturero*

<b>CIU</b>	<b>Subsector</b>	<b>%</b>
10	Elaboración de productos alimenticios.	17,42
11	Elaboración de bebidas.	3,13
12	Elaboración de productos de tabaco.	0,08
13	Elaboración de productos textiles.	5,13
14	Fabricación de prendas de vestir.	5,76
15	Fabricación de cueros y productos conexos.	2,35
16	Fabricación de hojas de madera para enchapado y tableros a base de madera.	2,48
17	Fabricación de papel	2,58
18	Impresión y reproducción de grabaciones.	6,83
19	Fabricación de coque y de productos de la refinación del petróleo.	0,48
20	Fabricación de sustancias y productos químicos.	9,04
21	Fabricación de productos farmacéuticos sustancias químicas medicinales y productos botánicos de uso farmacéutico.	2,90
22	Fabricación de productos de caucho y plástico.	7,11
23	Fabricación de otros productos minerales no metálicos.	4,81
24	Fabricación de metales comunes.	2,05
25	Fabricación de productos metálicos para uso estructural depósitos recipientes de metal y generadores de vapor.	6,03
26	Fabricación de productos de informática electrónica y óptica.	1,13
27	Fabricación de equipo eléctrico.	1,70
28	Fabricación de maquinaria y equipo	2,95
29	Fabricación de vehículos automotores remolques y semirremolques.	2,08
30	Fabricación de otros tipos de equipos de transporte.	0,83
31	Fabricación de muebles.	3,50
32	Otras industrias manufactureras.	1,78
33	Reparación e instalación de maquinaria y equipo.	7,85

Nota. Tomado de *"Productividad Total de los Factores en el sector manufacturero ecuatoriano: evidencia a nivel de empresas"* por S. Camino, G. Armijos y G. Cornejo, 2018, p. 1. Ecuador.

En la Tabla 4 se muestra el número de empresas por subsectores manufactureros, donde se determina que el subsector más representativo es el de elaboración de alimentos con un 17,42 %, luego de ello se procedió a determinar la

provincia más relevante en lo que respecta al número de empresas. Con esta información se delimita el lugar geográfico donde se levantará la información.

**Tabla 5**

*Número de Industrias Manufactureras por Provincia*

<b>Provincia</b>	<b>Número de Empresas</b>	<b>%</b>
Guayas	163	48,08
Pichincha	103	30,38
Tungurahua	6	1,77
Manabí	12	3,54
El Oro	6	1,77
Carchi	1	0,29
Cañar	1	0,29
Azuay	15	4,42
Sucumbíos	8	2,36
Santo Domingo de los Tsáchilas	2	0,59
Los Ríos	3	0,88
Orellana	2	0,59
Loja	1	0,29
Bolívar	2	0,59
Esmeraldas	1	0,29
Santa Elena	6	1,77
Napo	1	0,29
Chimborazo	3	0,88
Cotopaxi	2	0,59
Imbabura	1	0,29
<b>Total</b>	<b>339</b>	<b>100</b>

Nota. Adaptado de "*Ranking de Compañías*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

En la Tabla 5 se muestra la distribución de las industrias manufactureras por provincia, donde se logra visualizar que el total de empresas dedicadas a la manufactura es de 339 compañías y de ese total 163 industrias se encuentran situadas en el Guayas. Además, se puede ver la provincia más representativa en lo que concierne a participación de mercado es la provincia del Guayas que se establece con un porcentaje de 48,08 % frente a las demás provincias del Ecuador. Después de haber determinado que provincia es la más relevante se procedió a realizar una evaluación respecto a la ciudad o cantón con mayor número de industrias.

**Tabla 6***Número de Industrias Manufactureras por Ciudad*

<b>Provincias del Guayas</b>	<b>Número de industrias</b>	<b>%</b>
Balao	1	0,61
Crnel. Marcelino Maridueña (San Carlos)	1	0,61
Daule	1	0,61
Eloy Alfaro (Durán)	11	6,75
Guayaquil	142	87,12
Milagro	2	1,23
Pedro carbo	1	0,61
Samborondón	4	2,45
Total	163	100

Nota. Adaptado de *"Ranking de Compañías"* por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

En la Tabla 6 se muestra la distribución de las industrias del sector manufacturero por ciudad de la provincia del Guayas, puesto que, dicha provincia es la más representativa. Se puede visualizar que Guayaquil posee un porcentaje más elevado con respecto a la participación de mercado del Guayas, el cual es de 87,12 %. Sin duda alguna la mayor cantidad de industrias de manufactura se encuentran en Guayaquil. Con esta información se confirma el objeto de estudio del presente trabajo de titulación.

**Tabla 7***Clasificación del CIU 10*

<b>CIU</b>	<b>Descripción</b>	<b>Porcentaje</b>
C101	Elaboración y conservación de carne.	4,42
C102	Elaboración y conservación de pescados, crustáceos y moluscos.	16,73
C103	Elaboración y conservación de frutas, legumbres y hortalizas.	13,85
C104	Elaboración de aceites y grasas de origen vegetal y animal.	2,58
C105	Elaboración de productos lácteos.	26,53
C106	Elaboración de productos de molinería, almidones y productos derivados del almidón.	8,55
C107	Elaboración de otros productos alimenticios.	23,58
C108	Elaboración de alimentos preparados para animales.	3,76

Nota. Adaptado de *"Empresas clasificadas por CIU"* por Superintendencia de Compañías, 2019, p. 1. Ecuador.

En la Tabla 7 se muestra la participación que tienen las actividades del nivel 3 del CIU, donde se destaca la actividad de elaboración de productos lácteos con el 26,53 % frente a las otras actividades de la ciudad de Guayaquil, por tanto, el análisis se lo realizó con base en el CIU 105, el cual se subdivide en CIU 1050, y este a su vez en el CIU 1050.0, donde ambas subdivisiones son descritas como elaboración de productos lácteos. Adicionalmente, es importante indicar que el CIU 1050.0, posee otras subdivisiones, las cuales se codifican en 1050.01, 1050.02, 1050.03, 1050.04, 1050.05, 1050.06 y 1050.09. De esta manera se procedió a evaluar cuál de estas codificaciones es la más representativa en la ciudad de Guayaquil.

**Tabla 8**

*Clasificación del CIU C1050*

<b>CIU C1050</b>	<b>Descripción</b>	<b>Porcentaje</b>
01	Elaboración de leche fresca líquida, crema de leche líquida, bebidas a base de leche, yogurt, incluso caseína o lactosa, pasteurizada, esterilizada, homogeneizada y/o tratada a altas temperaturas.	51,67
02	Elaboración de leche en polvo, condensada sea o no azucarada.	9,44
03	Elaboración de crema en forma sólida.	0,56
04	Elaboración de mantequilla, queso, cuajada y suero.	0,83
05	Elaboración de helados (de todo tipo), sorbetes, bolos, granizados, etcétera.	8,33
09	Elaboración de otros productos lácteos: manjar de leche.	29,17

Nota. Adaptado de "*Empresas clasificadas por CIU*" por Superintendencia de Compañías, 2019, p. 1. Ecuador.

Como se muestra en la Tabla 8 la codificación más representativa de la ciudad de Guayaquil es la C1050.01, la cual se refiere a la actividad de Elaboración de leche fresca líquida, crema de leche líquida, bebidas a base de leche, yogurt, incluso caseína o lactosa, pasteurizada, esterilizada, homogeneizada y/o tratada a altas temperaturas con el 51,67 %. Posteriormente se realizó la verificación de las industrias que se encuentran activas con respecto a dicha actividad, puesto que, estas empresas forman parte de la muestra para realizar el levantamiento de información. Las industrias activas de la actividad ya mencionada son en total 16.

**Tabla 9***Listado de Industrias Activas del CIU 1050.01*

<b>Nombre de Compañía</b>	<b>Tipo de Compañía</b>	<b>Capital Suscrito</b>
Fatoba Cia. Ltda.	Responsabilidad limitada	1.000
Surfinco S.A.	Anónima	800
Industria Láctea Ilis S.A.	Anónima	800
La Lusitana S.A. Lasitsa	Anónima	5.000
Joruconsa S.A.	Anónima	1.000
Industrias Lácteas Chimborazo Cia Ltda.	Responsabilidad limitada	300.000
Inleche		
Discoma S.A.	Anónima	800
Industria de Lácteos Andinos Ilagb C.L.	Responsabilidad limitada	400
Exproconti S.A.	Anónima	1.400
Industrias Lácteas Toni S.A.	Anónima	99.061.224
Agrodioselina S.A.	Anónima	900
Reylacteos C.L.	Anónima	30.000.000
Copuder S.A.	Anónima	1.800
Benut S.A.	Anónima	20.800
Productos Lácteos Peninsular S.A. Prolape	Anónima	80.800
Coruslac S.A.	Anónima	800

Nota. Adaptado de "*Directorio Resumido*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

### ***No probabilístico por juicio***

Tamayo (2001) mencionó que “con este método la selección de los elementos de la muestra se realiza de acuerdo con el juicio y criterio del investigador” (p. 14). En el trabajo de titulación se decidió implementar este método de muestro para relacionar la información obtenida a través de las encuestas con la opinión de expertos en el tema tributarios que en base a su experiencia pueden brindar datos importantes para la evaluación a realizar.

### ***Validez y confiabilidad de los instrumentos cuantitativos.***

Rivero (2008) mencionó que es fundamental realizar la validez de los instrumentos cuantitativos porque es importante el nivel de confianza, por lo consiguiente de esto dependerá la precisión de los resultados obtenidos durante el levantamiento de información. En el trabajo de titulación se optó por utilizar un

cuestionario de un trabajo ya realizado con anterioridad similar al tema este documento. El cuestionario fue validado por tres expertos.

**Tabla 10**

*Validación por Expertos*

<b>Experto</b>	<b>Nombre</b>
1	Mgtr. Mera Portilla Marco Antonio
2	Mgtr. De La Cruz Rojas Ronald
3	Dr. Esteves Pairazaman Ambrocio Teodoro

**Nota.** Tomada de "Gastos no deducibles y rentabilidad en las empresas de fabricación de estructuras metálicas, San Juan de Lurigancho 2016" por N. Torres, 2017. p. 38.

Posteriormente Torres (2017) usó el programa informático SPSS para realizar el análisis de confiabilidad del cuestionario. Cabe recalcar que Rivero (2008) dijo que la información ordenada correctamente agiliza la evaluación de los datos levantados, además que dicho análisis sirve de respaldo para el uso del instrumento. Torres se acogió a los siguientes criterios para la medición de la confiabilidad del cuestionario.

**Tabla 11**

*Criterios para Medir la Confiabilidad*

<b>Rangos</b>	<b>Criterio</b>
-1 - 0	No es confiable
0,01 - 0,49	Baja confiabilidad
0,5 - 0,75	Moderada confiabilidad
0,76 - 0,89	Fuerte confiabilidad
0,9 - 1	Alta confiabilidad

**Nota.** Tomada de "Gastos no deducibles y rentabilidad en las empresas de fabricación de estructuras metálicas, San Juan de Lurigancho 2016" por N. Torres, 2017. p. 39.

El alfa de Cronbach que la autora obtuvo fue de 0,837 lo que indica que el cuestionario es confiable. Además Rivero (2008) indicó que cuando este coeficiente es cercano a cero se considera al instrumento evaluado como una herramienta no confiable para el levantamiento de información.

### Capítulo 3. Análisis y Resultados

En este capítulo se procedió a analizar los estados financieros de las industrias del sector manufacturero alimenticio con respecto a la actividad de elaboración de leche fresca líquida, crema de leche líquida, bebidas a base de leche, yogurt, incluso caseína o lactosa, pasteurizada, esterilizada, homogeneizada y/o tratada a altas temperaturas, y, las opiniones emitidas por expertos en el ámbito tributario. Es importante mencionar que no se logró obtener información completa de todas las industrias pertenecientes a la muestra. Además, se encontraron ciertas irregularidades durante la revisión de los documentos financieros, información que fue tomada de la Superintendencia de Compañías.

#### Análisis de la Información Secundaria

**Tabla 12**

*Industrias según Tamaño*

Nombre de la Industria	Tamaño de Industria
Fatoba Cía. Ltda.	Microempresa
Surfinco S.A.	Microempresa
Industria Láctea Ilis S.A.	Microempresa
La lusitana S.A. Lasitsa	Microempresa
Joruconsa S.A.	Microempresa
Industria de Lácteos Andinos Ilagb C.L.	Microempresa
Agrodioselina S.A.	Microempresa
Copuder S.A.	Microempresa
Benut S.A.	Microempresa
Discoma S.A.	Pequeña empresa
Exproconti S.A.	Pequeña empresa
Productos Lácteos Peninsular S.A. Prolape	Pequeña empresa
Coruslac S.A.	Pequeña empresa

**Nota.** Adaptado de "*Directorio Resumido*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

En la Tabla 12 se muestran las industrias categorizadas como microempresas y pequeñas empresas que se dedican a la elaboración de productos lácteos. De acuerdo con Fajardo y Gualli (2016) las industrias categorizadas como microempresas y pequeñas empresas están más expuestas a presentar inconvenientes en el ámbito tributario, ya que, del total de empresas glosadas en el 2016, las grandes fueron el 12,16%, el 24,54% las medianas empresas, el 25,34% las pequeñas empresas y las microempresas el 37,96%, por lo tanto, el análisis se lo realizó tomando como referencia las micro y pequeñas empresas. Esto se puede verificar en *Guía de Prevención de Glosas Tributarias por rubro de gastos para Empresas en Ecuador* y en la rendición de cuentas que emitió el SRI en el 2016.

### **Microempresas**

**Tabla 13**

*Presentación de Estados Financieros 2018 de las Microempresas*

<b>Industria</b>	<b>Estados de Situación financiera</b>	<b>Estado de Resultados Integrales</b>	<b>Estado de Flujo de Efectivo</b>	<b>Estado de Cambio del Patrimonio</b>
Fatoba Cia. Ltda.	Presentado	Presentado	Presentado	Presentado
Surfinco S.A.	Presentado	En cero	En cero	Presentado
Industria Láctea Ilis S.A.	No presentado	No presentado	No presentado	No presentado
La Lusitana S.A. Lasitsa	Presentado	En cero	En cero	Presentado
Joruconsa S.A.	No presentado	No presentado	No presentado	No presentado
Industria de Lácteos Andinos Ilagb C.L. 2017	Presentado	En cero	No presentado	No presentado
Agrodioselina S.A.	Presentado	En cero	En cero	Presentado
Copuder S.A.	Presentado	En cero	En cero	Presentado
Benut S.A.	Presentado	Presentado	Presentado	Presentado

**Nota.** Adaptado de "*Directorio Resumido*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

En la Tabla 13 se detallan cuáles son las microempresas que han presentado cada uno de los estados financieros (Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados Integrales, Estado de Flujo de Efectivo, Estado de Cambio del Patrimonio y las notas a los estados financieros). Durante la obtención de información a través de la Superintendencia de Compañías no fue factible conseguir todos los estados financieros de las microempresas señaladas debido a que ciertos estados

financieros no se encontraban subidos en el portal de la Superintendencia de Compañías y otros se encontraban sin valores (en cero), lo que dio como resultado que 2 empresas equivalente al 22,22% no han presentado estados financieros, que 2 empresas correspondiente al 22,22% sí han presentado y que 5 empresas equivalente al 55,56% se encuentran en cero. Por lo consiguiente se realizó la evaluación con la información que se pudo adquirir, dentro de la cual se hallaron ciertas inconsistencias, cabe recalcar que la industria Agrodioselina S.A. se encuentra en estado de disolución.

**Tabla 14**

*Títulos de las Personas que Figuran como Contadores en los Estados Financieros de las Microempresas.*

<b>Nombre compañía</b>	<b>Fecha constitución</b>	<b>Título contador</b>
Fatoba Cía. Ltda.	10 de junio de 2003	Economista máster en tributación
Surfinco S.A.	13 de julio de 1993	Economista mención pequeña y mediana industria
Industria Láctea Ilis S.A.	29 de marzo de 2018	No presentó estados financieros
La lusitana S.A. Lasitsa	17 de diciembre de 2013	Contador público Autorizado Persona natural dedicada a la venta al por mayor de otros productos diversos para el consumidor, no registra título de bachiller, menos de tercer nivel
Joruconsa S.A.	28 de abril de 1997	
Industria de Lácteos Andinos Ilagb C.L.	18 de octubre de 2017	Ingeniero Comercial
Agrodioselina S.A.	18 de mayo de 2012	Contador Público Autorizado
Copuder S.A.	10 de septiembre de 1997	Ingeniera Comercial
Benut S.A.	17 de marzo de 1999	Economista

En la Tabla 14 se muestran los títulos de las personas que se registran como contadores en los estados financieros de las microempresas analizadas, donde se puede visualizar que Juroconsa S.A. no posee una persona especializada en el ámbito contable. Además, Industria Láctea Ilis S.A. no presentó estados financieros por los periodos 2018 y 2019 por lo que no se pudo obtener el título del contador de esta industria.

**Tabla 15***Estado de Situación Financiera Fatoba Cía. Ltda.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Activos corrientes		
Efectivo y equivalente de efectivo	31.219	24.838
Cuentas y documentos por cobrar relacionadas	19.425	840
Cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	12.870	8.306
Otras cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	2.829	5.338
Gastos pagados por anticipado	1.016	0
Total activos corrientes	67.358	39.322
Activos no corrientes		
Maquinaria, equipo, instalaciones y adecuaciones	26.829	26.829
Equipo de computación	9.225	11.214
Vehículos, equipo de transporte y camionero móvil	87.036	87.036
Otras propiedades, planta y equipo	5.732	5.732
Depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo	(54.621)	(69.858)
Cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	21.214	21.214
Otras cuentas y documentos por cobrar no relacionadas no relacionadas	307.712	303.023
Activo por impuesto diferido por diferencias temporarias		271
Total activos no corrientes	403.128	385.461
<b>Total de activos</b>	<b>470.485</b>	<b>424.783</b>
Pasivos		
Pasivos corrientes		
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes relacionadas	152.782	135.734
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes no relacionadas	26.207	4.510
Otras cuentas y documentos por pagar corrientes no relacionadas	7.904	4.010
Impuesto a la renta por pagar del ejercicio		3.684
Participación de trabajadores por pagar del ejercicio	6.550	5.956
Obligaciones con el IESS	1.509	1.228
Otros pasivos corrientes por beneficios a empleados	10.501	6.804
Otros pasivos corrientes	347	347
Total pasivos corrientes	205.801	162.272
Pasivos no corrientes		
Cuentas y documentos por pagar a accionistas	9.214	12.681
Otras cuentas y documentos por pagar relacionadas	70.201	49.476
Pasivo por jubilación patronal	1.402	1.718
Pasivo por desahucio	1.951	1.305
Total pasivos no corrientes	82.767	65.181
Total pasivos	288.568	227.452
Patrimonio		
Capital suscrito	1.000	1.000
Reserva legal	137.703	137.703
Utilidad de años anteriores	91.705	91.705
Pérdida de años anteriores		(46.853)
Utilidad/Pérdida del ejercicio	(46.853)	14.525
Ganancias y pérdidas actuariales acumuladas	(1.638)	(749)
Total patrimonio	181.917	197.331
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>470.485</b>	<b>424.783</b>

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías,

2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 16***Estado de Resultados Integrales Fatoba Cía. Ltda.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>No ded.</b>	<b>2018</b>	<b>No ded.</b>
Ingresos				
Ventas netas	2.922.773		2.462.517	
Ganancias por reversiones de pasivos por beneficios a los empleados	727		363	
Otros ingresos operacionales	4.467		283	
Total de ingresos	2.927.967		2.463.163	
Costo				
Compras netas de bienes no producidos	2.250.342		2.158.449	
Total costo	2.250.342		2.158.449	
Gastos operacionales				
Sueldos y salarios	69.776		46.481	97
Beneficios sociales	10.259		9.074	
IESS y fondo de reserva	14.175		9.496	16
Jubilación patronal	913	913	628	159
Desahucio	606		1.398	237
Depreciación (no acelerada)	18.513		15.237	
Pérdida por deterioro de activos financieros (reversión cta. Incobrables)	3.061	3.061	116	116
Pérdida en venta de activos	4.983	4.983	0	
Promoción y publicidad	2.359		494	
Transporte			568	568
Combustible	16.213	128	8.660	
Viaje y estadía	24.279	4.542	920	414
Gestión	20			
Suministros	163.561	93.189	27.224	1.168
Mantenimiento y reparaciones	69.983	4.676	14.748	1.943
Impuestos, contribuciones y otros	19.901	2.999	4.293	1.729
Regalías relacionada local	204.838		0	
Servicios públicos	5.488	5.477	4.317	4.317
Otros gastos	68.753	20.448	120.663	32.453
Gastos no operacionales				
Comisiones bancarias (gastos financieros)	409		212	
Intereses pagados a terceros			5	5
Otros gastos financieros			275	83
Otros gastos			201	201
Total gastos	698.090	140.414	265.010	43.506
Total costos y gastos	2.948.432	140.414	2.423.459	43.506
Utilidad/Pérdida del ejercicio	(20.464)		39.704	
Participación trabajadores	0		(5.956)	
Ingresos exentos			(363)	
Gastos no deducibles según 101	140.414		43.506	
Utilidad gravable	119.950		76.891	
Pérdida sujeta a amortización	0		0	
Impuesto causado	26.389		19.223	
Utilidad neta	93.561		57.668	
Utilidad gravable según 101	119.950		77.976	
Pérdida sujeta a amortización según 101	0			
Impuesto causado según 101	26.389		19.494	
Utilidad neta según 101	93.561		58.482	

**Tabla 17***Estado de Flujo de Efectivo Fatoba Cía. Ltda.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Actividades de operación		
Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios	2.909.649	2.480.568
Cobros procedentes de regalías, comisiones y otras actividades ordinarias		
Otros cobros por actividades de operación		
Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios	(2.692.450)	(2.388.510)
Pagos a y por cuenta de los empleados	(93.817)	(60.879)
Otros pagos por actividades de operación		
Intereses pagados		
Intereses recibidos		
Impuestos a las ganancias pagados	(19.265)	(18.967)
Otras entradas (salidas) de efectivo	(17.841)	(4.036)
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de operación	86.276	8.177
Actividades de inversión		
Otros pagos para adquirir acciones o instrumentos de deuda de otras entidades		
Importes procedentes por la venta de propiedades, planta y equipo		
Adquisiciones de propiedades, planta y equipo	(8.188)	(1.989)
Compra de activos intangibles		
Compra de activos a largo plazo		
Otras entradas (salidas) de efectivo		
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de inversión	(8.188)	(1.989)
Actividades de financiamiento		
Pago de préstamos	(51.985)	(17.258)
Otras entradas (salidas) de efectivo		4.689
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de financiación	(51.985)	(12.569)
Incremento neto (disminución) en el efectivo y equivalentes al efectivo, antes del efecto de los cambios	26.103	(6.381)
Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del periodo	5.116	31.219
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del periodo	31.219	24.838
Incremento (disminución) neto de efectivo y equivalentes al efectivo	26.103	(6.381)

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 18***Estado de Cambio de Patrimonio Fatoba Cía. Ltda.*

Rubro	2017								Total patrimonio
	Capital	Reservas		Otros resultados integrales	Resultados acumulados				
		Reserva legal	Reservas facultativa y estatutaria	Otros superávits por revaluación	Ganancias acumuladas	Pérdidas acumuladas	Ganancia neta del ejercicio	Pérdida neta del ejercicio	
Saldo del período anterior	1.000	81.758	0	0	91.705	(1.735)	55.945	0	228.673
Transferencia de resultados a otras cuentas		55.945					(55.945)		0
Otros cambios						97			97
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)								(46.853)	(46.853)
Saldo al final del período	1.000	137.703	0	0	91.705	(1.638)	0	(46.853)	181.917
Rubro	2018								Total patrimonio
	Capital	Reservas		Otros resultados integrales	Resultados acumulados				
		Reserva legal	Reservas facultativa y estatutaria	Ganancias y pérdidas actuariales acumuladas	Ganancias acumuladas	Pérdidas acumuladas	Ganancia neta del ejercicio	Pérdida neta del ejercicio	
Saldo del período anterior	1.000	137.703	0	0	91.705	0	0	(46.853)	183.555
Transferencia de resultados a otras cuentas									0
Otros cambios				(749)		(46.853)	14.525	46.853	13.776
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)									0
Saldo al final del período	1.000	137.703	0	(749)	91.705	(46.853)	14.525	0	197.331

Con respecto a Fatoba Cía. Ltda., se observa en la Tabla 14 que en las cuentas de jubilación patronal hubo un aumento y en la cuenta pasivo por desahucio del periodo 2017 al 2018 del presente documento. Con esta información se observa que el rubro de sueldos y beneficios sociales de la compañía se redujo, lo cual es corroborado con las notas a los estados financieros que muestra una disminución en dicho rubro del 35,21%. Por otro lado, con respecto al Estado de Resultado Integral del 2018 en la Tabla 15 los gastos por provisión de jubilación patronal y desahucio debieron ser considerados como no deducible todo el monto, puesto que, de acuerdo con la normativa tributaria las provisiones para los pagos por concepto de jubilación patronal y desahucio no son deducibles desde la fecha de vigencia de la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera publicada el 29 de diciembre del 2017 bajo S.R.O. 150.

Otra de las novedades que se identificó durante la revisión fue que los gastos correspondientes a servicios públicos son considerados como no deducibles en su totalidad. Por lo general, esta situación se presenta cuando los recibos que emiten las entidades públicas proveedoras de servicios de electricidad, agua potable y telefonía fija no están a nombre de la empresa, en este caso sería a nombre de Fatoba Cía. Ltda.

### **Tabla 19**

#### *Conciliación Tributaria Fatoba Cía. Ltda.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Utilidad /pérdida contable	(20.464)	39.704
(-) Participación trabajadores en las utilidades	0	5.956
(-) Otras rentas exentas e ingresos no objeto de impuesto a la renta	0	363
Amortización de pérdidas de años anteriores	0	0
(+) Gastos no deducibles (diferencias permanentes)	140.414	43.506
(+) Por Provisiones (Diferencias Temporarias)	0	1.085
Base imponible para cálculo del Impuesto a la Renta	119.950	77.976
Impuesto Causado	26.388,90	19.222,82
Tasa Real		56,96%
Tasa Nominal		25,00%

Como se observa en la Tabla 18 el impacto que tienen los gastos no deducibles hace que la tasa impositiva sea mayor que la tasa nominal del periodo, esto se lo determina dividiendo el impuesto causado para la utilidad antes de impuesto a la renta, por lo cual, se observa que los gastos no deducibles de esta empresa tienen un gran impacto sobre el impuesto causado.

**Tabla 20**

*Efecto en el Patrimonio del Impuesto a la Renta*

<b>Rubro</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Utilidad y/o pérdida del ejercicio	(20.464,24)	39.703,62
Participación trabajadores	-	5.955,54
Utilidad antes de impuesto	(20.464,24)	33.748,08
Ingresos exentos		363,01
Gastos no deducibles	140.413,78	43.506,23
Impuesto causado	26.388,90	19.222,82
Efecto en patrimonio	(46.853,14)	14.525,26
	-128,95%	56,96%
		19.222,83

En el año 2017 a pesar que la compañía tiene una pérdida de (\$ 20.464,24) se tuvo un impuesto causado de 26.388,90, el cual se debe en un 100% a los gastos no deducibles.

En el periodo 2018 a pesar que la compañía tiene una utilidad antes de impuesto de \$ 33.748,08 sobre el cual el impuesto causado debería ser de \$ 8.437,02, sin embargo, por los gastos no deducibles e ingreso exentos nos da la base del impuesto causado sobre dichos rubros (43.506,23 - 363,01= 43.143,22) lo cual da un valor de \$ 10.785,81 que sumado al impuesto causado anterior es de \$ 8.437,02 da como resultado el total de impuesto causado por un valor de \$ 19.222,82. Con lo explicado en este párrafo se verifica que la tasa impositiva es de 56,96% y no es igual a la tasa real del 25% ya que el exceso corresponde principalmente a los gastos no deducibles que da una tasa de 31,96%.

**Tabla 21***Estado de Situación Financiera Surfinco S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Activos corrientes		
Efectivo y equivalente de efectivo	17.278	800
Total activos corrientes	17.278	800
Activos no corrientes	0	0
<b>Total de activos</b>	<b>17.278</b>	<b>800</b>
Pasivos		
Pasivos corrientes	0	0
Pasivos no corrientes	0	0
Total pasivos	0	0
Patrimonio		
Capital suscrito	800	800
Reserva legal	42.000	0
Pérdida de años anteriores	(25.522)	0
Total patrimonio	17.278	800
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>17.278</b>	<b>800</b>

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

En la revisión de los estados financieros del periodo 2018, se verificó que la entidad mantiene una reserva legal de \$ 42.000 y un capital de \$ 800, lo cual, de acuerdo a lo indicado a la ley de compañías en el Art. 297 la reserva legal no puede superar al 50% del capital que corresponde a \$ 400 teniendo un exceso en esta cuenta de \$ 41.600 que debería ser reclasificada a otra cuenta patrimonial como reserva facultativa. Revisando el estado del cambio en el patrimonio se visualiza que este valor de \$ 42.000 consta en la cuenta reserva facultativa y estatutaria y en el estado de situación financiera como reserva legal, lo cual muestra que se debe realizar la respectiva reclasificación indicada anteriormente para presentar adecuada y consistentemente los estados financieros.

Durante la revisión de los estados financieros de Surfinco S.A. del periodo 2018, lo primero que se determinó que la compañía presenta sus estados financieros neteando la reserva legal por \$ 42.000 menos la pérdida de \$ 25.522 y la diferencia de \$ 16.478 disminuyendo el rubro de Efectivo y Equivalente de Efectivo.

**Tabla 22***Estado de Cambio del Patrimonio Surfinfo S.A.*

Rubro	2017								Total patrimonio
	Capital	Reservas		Otros resultados integrales	Resultados acumulados			Pérdida neta del ejercicio	
		Reserva legal	Reservas facultativa y estatutaria	Otros superávits por revaluación	Ganancias acumuladas	Pérdidas acumuladas	Ganancia neta del ejercicio		
Saldo del período inmediato anterior	800	0	42.000	0	0	25.522	0	0	68.322
Aumento (Disminución) de capital social	800		42.000			25.522			68.322
Saldo al final del período	1.600	0	84.000	0	0	51.044	0	0	136.644
Rubro	2018								Total patrimonio
	Capital	Reservas		Otros resultados integrales	Resultados acumulados			Pérdida neta del ejercicio	
		Reserva legal	Reservas facultativa y estatutaria	Otros superávits por revaluación	Ganancias acumuladas	Pérdidas acumuladas	Ganancia neta del ejercicio		
Saldo del período inmediato anterior	800	0	0	0	0	0	0	0	800
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)									0
Saldo al final del período	800	0	0	0	0	0	0	0	800

La Lusitana S.A. Lasitsa a pesar de reflejarse como activa, no fue posible hacer una evaluación de los documentos financieros de Industria Láctea Ilis S.A. debido a que no se encontró toda la información financiera en el portal de la Superintendencia de Compañías.

**Tabla 23**

*Estado de Situación Financiera La Lusitana S.A. Lasitsa*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Activos corrientes		
Efectivo y equivalente de efectivo	15	0
Cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	10.077	5.954
Otras cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	5.000	5.000
Activos por impuestos corrientes	641	0
Otros activos corrientes	0	641
Total activos corrientes	15.733	11.595
Activos no corrientes	0	0
<b>Total de activos</b>	<b>15.733</b>	<b>11.595</b>
Pasivos		
Pasivos corrientes		
Otras cuentas y documentos por pagar corrientes no relacionadas	4.138	0
Obligaciones con el IESS	656	656
Jubilación patronal		0
Total pasivos corrientes	4.795	656
Pasivos no corrientes	0	0
Total pasivos	4.795	656
Patrimonio		
Capital suscrito	5.000	5.000
Utilidad de años anteriores	5.967	5.967
Pérdida de años anteriores	(29)	(29)
Utilidad/Pérdida del ejercicio	0	0
Total patrimonio	10.938	10.938
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>15.733</b>	<b>11.595</b>

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 24***Estado de Cambio del Patrimonio La Lusitana S.A. Lasitsa*

La Lusitana S.A. Lasitsa 2017									
	Capital	Reservas		Otros resultados integrales	Resultados acumulados			Total patrimonio	
		Reserva legal	Reservas facultativa y estatutaria	Otros superávits por revaluación	Ganancias acumuladas	Pérdidas acumuladas	Ganancia neta del ejercicio		Pérdida neta del ejercicio
Saldo del período inmediato anterior	5.000	0	0	0	5.967	(29)	0	0	10.938
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)									0
Saldo al final del período	5.000	0	0	0	5.967	(29)	0	0	10.938
La Lusitana S.A. Lasitsa 2018									
	Capital	Reservas		Otros resultados integrales	Resultados acumulados			Total patrimonio	
		Reserva legal	Reservas facultativa y estatutaria	Otros superávits por revaluación	Ganancias acumuladas	Pérdidas acumuladas	Ganancia neta del ejercicio		Pérdida neta del ejercicio
Saldo del período inmediato anterior	5.000	0	0	0	5.967	(29)	0	0	10.938
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)									0
Saldo al final del período	5.000	0	0	0	5.967	(29)	0	0	10.938

Se revisaron las notas a los estados financieros del 2017 y 2018 y no se encontró el motivo de la reclasificación, ese es un punto a considerar. Además, se detectó que la cuenta obligaciones con el IESS no presenta movimientos en los años 2017 y 2018 y estos valores al IESS se encuentran impagos, lo cual deberían generar intereses que no se encuentran registrados en el estado de situación financiera y en el estado de resultado ya que el mismo es presentado en cero.

Se observa que la compañía La Lusitana S.A. Lasitsa en su estado de situación financiera existe una disminución en el rubro Efectivo y equivalente de efectivo por un valor de \$ 15 y en el rubro “cuentas y documentos por cobrar no relacionados” por \$ 4.123 dando un total de \$ 4.138, los cuales fueron utilizados para cancelar “otras cuentas y documentos por pagar corrientes no relacionadas”

Cabe recalcar que La Lusitana S.A. Lasitsa no tiene movimientos en el 2017 y 2018 en el estado de resultados de cada año. Sin embargo, la industria tiene un capital de \$ 5.000, toda compañía genera gastos por impuestos y contribuciones entre otros, por ejemplo, el pago que se elabora a la Junta de Beneficencia por el capital que posee la empresa y que estos impuestos afectan al estado de resultado, sin embargo, la compañía presenta su estado de resultado en cero

### **Tabla 25**

*Estado de Situación Financiera Joruconsa S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>
Activos corrientes	
Efectivo y equivalente de efectivo	1.000
Total activos corrientes	1.000
Activos no corrientes	0
<b>Total de activos</b>	<b>1.000</b>
Pasivos	
Pasivos corrientes	0
Pasivos no corrientes	0
Total pasivos	0
Patrimonio	
Capital suscrito	1.000
Total patrimonio	1.000
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>1.000</b>

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 26***Estado de Situación Financiera Industria de Lácteos Andinos Ilagb C.L.*

Periodo Fiscal	2017	2018
Activos corrientes		
Cuentas y documentos por cobrar relacionadas	400	400
Total activos corrientes	400	400
Activos no corrientes	0	0
Total de activos	400	400
Pasivos		
Pasivos corrientes	0	0
Total pasivos	0	0
Patrimonio		
Capital suscrito	400	400
Total patrimonio	400	400
Total pasivo y patrimonio	400	400

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 27***Estado de Cambio del Patrimonio Industria de Lácteos Andinos Ilagb C.L.*

Rubro	Industria de Lácteos Andinos Ilagb C.L. 2017				Total patrimonio
	Capital	Reservas	Resultado acumulado		
		Reserva legal	Ganancia neta del ejercicio	Pérdida neta del ejercicio	
Saldo del período inmediato anterior	0	0	0	0	0
Aumento (Disminución) de capital social					
Transferencia de resultados a otras cuentas					0
Otros cambios	400				400
Saldo al final del período	400	0	0	0	400

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

En la Industria de Lácteos Andinos Ilagb C.L. no tuvo movimiento durante el año 2017 y 2018, donde presenta el estado de situación financiera por estos periodos, sin embargo, solo presenta el estado de cambio del patrimonio del ejercicio 2017 y no 2018, debió haberse presentado con saldo inicial del 2017 y sin movimiento del año 2018, quedando el saldo del 2017 en el 2018.

**Tabla 28***Estado de Situación Financiera Agrodioselina S.A.*

Periodo Fiscal	2017	2018
Activos		
Activos corrientes	0	0
Maquinaria, equipo, instalaciones y adecuaciones	70.000	70.000
Vehículos, equipo de transporte y camionero móvil	27.500	27.500
Depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo	(19.441)	(19.441)
Total activos no corrientes	78.059	78.059
Total de activos	78.059	78.059
Pasivos		
Pasivos corrientes	0	0
Pasivos no corrientes	0	0
Patrimonio		
Capital suscrito	900	900
Aportes de socios, accionistas, fundadores, etc.	77.159	77.159
Total patrimonio	78.059	78.059
Total pasivo y patrimonio	78.059	78.059

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 29***Estado de Cambio del Patrimonio Agrodioselina S.A.*

Rubro	2017					Total patrimonio
	Capital	Aumento Para futuras capitalizaciones	Reservas	Resultados acumulados		
			Reserva legal	Ganancia neta del ejercicio	Pérdida neta del ejercicio	
Saldo del período anterior	900					900
Aumento para futuras cap.		77.159				77.159
Saldo al final del período	900	77.159	0	0	0	78.059
Rubro	2018					Total patrimonio
	Capital	Aumento Para futuras capitalizaciones	Reservas	Resultados acumulados		
			Reserva legal	Ganancia neta del ejercicio	Pérdida neta del ejercicio	
Saldo del período anterior	900					900
Aumento para futuras cap.	0					0
Saldo al final del período	900		0	0	0	900

Agrodioselina S.A. presentó todos los estados financieros del 2017 y 2018, pero el estado de resultados integrales y el estado de flujo de efectivo se encuentran en cero. Por tanto, para obtener más información se procedió a revisar las notas a los estados financieros, en las cuales se indicó que la empresa se encuentra de estado de disolución y cancelación, a pesar que en la Superintendencia de Compañías se refleja como activa.

Se puede observar que en el estado de situación financiera en el año 2018 consta el “aporte de socios, accionistas, fundadores, etc” por el valor de \$ 77.159, sin embargo, dicho valor no consta en el estado de cambio en el patrimonio.

**Tabla 30**

*Estado de Situación Financiera Copuder S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Activos corrientes	0	0
Terrenos	67.240	67.240
Edificios	99.737	99.737
Total activos no corrientes	166.977	166.977
<b>Total de activos</b>	<b>166.977</b>	<b>166.977</b>
<b>Pasivos</b>		
Pasivos corrientes	0	0
Pasivos no corrientes		
Cuentas y documentos por pagar a accionistas	67.240	67.240
Otras cuentas y documentos por pagar no relacionadas	97.937	97.937
Total pasivos no corrientes	165.177	165.177
Total pasivos	165.177	165.177
<b>Patrimonio</b>		
Capital suscrito	1.800	1.800
Total patrimonio	1.800	1.800
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>166.977</b>	<b>166.977</b>

**Nota.** Tomado de "Documentos económicos" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 31***Estado de Cambio del Patrimonio Copuder S.A.*

<b>Copuder S.A. 2017</b>					
<b>Rubro</b>	<b>Capital</b>	<b>Reservas</b>	<b>Resultados acumulados</b>		<b>Total patrimonio</b>
		<b>Reserva legal</b>	<b>Ganancia neta del ejercicio</b>	<b>Pérdida neta del ejercicio</b>	
Saldo del período anterior	1.800				1.800
Aumento para futuras cap.	0				0
Saldo al final del período	1.800	0	0	0	1.800
<b>Copuder S.A. 2018</b>					
<b>Rubro</b>	<b>Capital</b>	<b>Reservas</b>	<b>Resultados acumulados</b>		<b>Total patrimonio</b>
		<b>Reserva legal</b>	<b>Ganancia neta del ejercicio</b>	<b>Pérdida neta del ejercicio</b>	
Saldo del período anterior	1.800				1.800
Aumento para futuras cap.	0				0
Saldo al final del período	1.800	0	0	0	1.800

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

La compañía Copuder S.A. fue constituida el 10 de septiembre de 1997 y presentó todos los estados financieros obligatorios. Sin embargo, el estado de resultados y el de flujo de efectivo se encuentran en cero. No obstante, al cursar información de lo indicado de los estados de situación financiera con las notas de los estados financieros se observó que en las notas no constan dentro del rubro propiedad planta y equipo las siguientes cuentas: terrenos y edificios.

**Tabla 32***Estado de Situación Financiera Benut S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Activos corrientes		
Efectivo y equivalente de efectivo	1.233	4.084
Cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	405	31.300
Otras cuentas y documentos por cobrar relacionadas	37.172	0
Activos por impuestos corrientes	9.990	7.320
Otros activos corrientes	0	5.086
Total activos corrientes	48.801	47.789
Activos no corrientes		
Edificios	205.023	205.023
Maquinaria, equipo, instalaciones y adecuaciones	14.740	14.740
Construcciones en curso	13.847	0
Muebles y enseres	16.708	16.708
Equipo de computación	7.535	7.535
Vehículos, equipo de transporte y camionero móvil	129.659	129.659
Depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo	(236.451)	(240.313)
Total activos no corrientes	151.060	133.351
<b>Total de activos</b>	<b>199.861</b>	<b>181.140</b>
Pasivos		
Pasivos corrientes		
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes no relacionadas	5.644	59.297
Cuentas por pagar socios, accionistas, etc.	155.470	0
Otras cuentas y documentos por pagar corrientes no relacionadas	2.715	90.513
Obligaciones con instituciones financieras	0	487
Impuesto a la renta por pagar del ejercicio	1.175	0
Participación de trabajadores por pagar del ejercicio	829	330
Obligaciones con el IESS	292	360
Jubilación patronal	0	0
Otros pasivos corrientes por beneficios a empleados	1.742	749
Pasivos por ingresos diferidos	0	2.918
Otros pasivos corrientes	609	630
Total pasivos corrientes	168.475	155.283
Pasivos no corrientes	0	0
Total pasivos	168.475	155.283
Patrimonio		
Capital suscrito	20.800	20.800
Utilidad de años anteriores	5.508	5.508
Pérdida de años anteriores	(450)	(450)
Utilidad/Pérdida del ejercicio	5.528	0
Total patrimonio	31.386	25.857
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>199.861</b>	<b>181.140</b>

**Nota.** Tomado de "Documentos económicos" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 33***Estado de Resultados Integrales Benut S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Ingresos		
Ventas netas	46.309	75.975
Prestaciones de servicios		1.183
Total de ingresos	46.309	77.158
Costo		
Compras netas de bienes no producidos	0	18.994
Total costo	0	18.994
Gastos operacionales		
Sueldos y salarios	19.611	10.079
Beneficios sociales	2.384	2.031
IESS y fondo de reserva	3.820	2.064
Honorarios profesionales y dietas	61	5.287
Gestión	14.903	0
Suministros	0	924
Mantenimiento y reparaciones	0	1.539
Otros gastos	0	33.795
Gastos no operacionales		
Comisiones bancarias (gastos financieros)	0	246
Total gastos	40.780	55.964
Total costos y gastos	40.780	74.958
Utilidad/Pérdida del ejercicio	5.528	2.200
Participación trabajadores	(829)	(330)
Utilidad gravable	4.699	1.870
Pérdida sujeta a amortización	0	0
Impuesto causado	1.175	411
Utilidad neta	3.524	1.459
Utilidad gravable según 101	4.699	1.870
Pérdida sujeta a amortización según 101	0	0
Impuesto causado según 101	1.175	411
Utilidad neta según 101	3.524	1.459

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 34***Estado de Flujo de Efectivo Benut S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Actividades de operación		
Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios	0	46.264
Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios	0	(45.480)
Pagos a y por cuenta de los empleados	0	(1.754)
Otros pagos por actividades de operación	0	(545)
Impuestos a las ganancias pagados	0	4.905
Otras entradas (salidas) de efectivo	0	(4.402)
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de operación	0	(1.012)
Actividades de inversión		
Otras entradas (salidas) de efectivo	0	3.863
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de inversión	0	3.863
Actividades de financiamiento		
Otras entradas (salidas) de efectivo	0	0
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de financiación	0	0
Incremento neto (disminución) en el efectivo y equivalentes al efectivo, antes del efecto de los cambios	0	2.851
Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del periodo	800	0
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del periodo	0	31.219
Incremento (disminución) neto de efectivo y equivalentes al efectivo	(800)	31.219

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 35***Estado de Cambio del Patrimonio Benut S.A.*

<b>2017</b>								
<b>Rubro</b>	<b>Capital</b>	<b>Reservas</b>	<b>Otros resultados integrales</b>	<b>Resultados acumulados</b>				<b>Total patrimonio</b>
		<b>Reserva legal</b>	<b>Otros superávits por revaluación</b>	<b>Ganancias acumuladas</b>	<b>Pérdidas acumuladas</b>	<b>Ganancia neta del ejercicio</b>	<b>Pérdida neta del ejercicio</b>	
Saldo del período inmediato anterior	0							0
Aumento (Disminución) de capital social	800							800
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)								0
Saldo al final del período	800	0	0	0	0	0	0	800
<b>2018</b>								
<b>Rubro</b>	<b>Capital</b>	<b>Reservas</b>	<b>Otros resultados integrales</b>	<b>Resultados acumulados</b>				<b>Total patrimonio</b>
		<b>Reserva legal</b>	<b>Otros superávits por revaluación</b>	<b>Ganancias acumuladas</b>	<b>Pérdidas acumuladas</b>	<b>Ganancia neta del ejercicio</b>	<b>Pérdida neta del ejercicio</b>	
Saldo del período inmediato anterior								0
Aumento (Disminución) de capital social	20.800		5.508		(450)	5.528		31.386
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)						2.200		2.200
Saldo al final del período	20.800	0	5.508	0	(450)	7.728	0	33.586

Uno de los primeros errores que se pudo detectar es que Benut posee edificios, pero no terrenos, por lo cual, el valor que se mantiene en la cuenta de edificios una parte del mismo debería reclasificarse como terrenos. Ahora si tomamos en cuenta el gasto por depreciación se considera que existe un gasto en exceso ya que al estar sobre estimada la cuenta edificios, también se sobre estima el gasto por depreciación de ese activo.

Se procedió a realizar los cálculos por los periodos 2017 y 2018 con los respectivos estados financieros para determinar que se cumplan los límites establecidos en la LRTI y su RLRTI, de lo cual se determinó que en los gastos de gestión existe un excedente, el mismo que se demuestra en el siguiente cálculo.

**Tabla 36**

*Cálculo del Límite de Gastos de Gestión de Benut S.A.*

Cálculo de gasto de gestión	2017	2018
Total gastos	40.780,21	55.964,38
Gastos de gestión	14.903,01	-
Base	55.683,22	55.964,38
Máximo permitido 2%	1.113,66	1.119,29
Gasto de gestión	14.903,01	-
Exceso	13.789,35	-

Total de gastos \$ 40.780,21 + Gastos de gestión \$ 14.903,01 - \$ 55.683,22 que multiplicado por 2% que es la tasa establecida por la LRTI Y RLRTI para calcular el máximo de gastos de gestión - \$ 1.113,66 el límite máximo permitido. Como se puede observar los gastos de gestión son \$ 14.903,01 y el máximo permitido es de \$ 1.113,66 existiendo un valor en exceso de \$ 13.789,34.

Luego de haber identificado que Benut S.A. posee un exceso de gastos de gestión (considerado como GND de acuerdo con la LRTI y el RLRTI), el mismo que no fue presentado por la compañía y esta lo consideró como gasto deducible para efecto de IR. A continuación, se muestra el efecto que genera este error en el IR y en el Patrimonio.

**Tabla 37***Conciliación Tributaria Comparativa Benut S.A.*

<b>Conciliación Tributaria</b>	<b>Sin GND</b>		<b>Después del GND</b>	
	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Utilidad y/o pérdida del ejercicio	5.528,43	2.200,00	5.528,43	2.200,00
Participación trabajadores	829,26	330,00	829,26	330,00
Utilidad antes de impuesto	4.699,17	1.870,00	4.699,17	1.870,00
Ingresos exentos				
Gastos no deducibles	-	-	13.789,35	-
Impuesto causado	1.174,79	411,40	4.622,13	411,40
Efecto en patrimonio	3.524,37	1.458,60	77,04	1.458,60
	25,00%	22,00%	98,36%	22,00%

Como se puede observar la omisión del GND por exceso de gasto de gestión disminuye considerablemente el impuesto causado, esto se considera evasión tributaria, ya que el IR está indebidamente disminuido. Por lo consiguiente, al estar el IR subestimado aumenta la rentabilidad de Benut S.A. y por ende el patrimonio de la compañía.

Dentro de las nueve industrias categorizadas como microempresas tres de ellas mantuvieron movimientos económicos, de esas tres compañías, Benut S.A se le identifico exceso de gastos, por lo tanto, se puede decir que el 33,33% de las industrias del sector manufacturero alimenticio dedicado a la elaboración de productos lácteos, presentan inconvenientes respecto al registro de gastos no deducibles por concepto de límites establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento de Aplicación.

### *Pequeñas empresas*

**Tabla 38**

*Presentación de Estados Financieros 2018 de las Pequeñas Empresas*

<b>Industria</b>	<b>Estados de Situación financiera</b>	<b>Estado de Resultados Integrales</b>	<b>Estado de Flujo de Efectivo</b>	<b>Estado de Cambio del Patrimonio</b>
Discoma S.A.	En cero	Presentado	En cero	En cero
Exproconti S.A.	Presentado	En cero	En cero	Presentado
Productos Lácteos Peninsular S.A. Prolape	Presentado	Presentado	Presentado	Presentado
Coruslac S.A.	Presentado	Presentado	Presentado	Presentado

En la Tabla 38 se detallan cuáles son las empresas pequeñas que han presentado cada uno de los estados financieros (Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados Integrales, Estado de Flujo de Efectivo, Estado de Cambio del Patrimonio y las notas a los estados financieros). Durante la obtención de información financiera de las cuatro industrias categorizadas como pequeñas empresas, se detectó que dos compañías presentaron la documentación financiera completa, mientras que las otras dos no presentaban movimiento, quiere decir, que solo el 50% de las pequeñas industrias del sector alimenticio de productos lácteos, han tenido movimiento y presentado los estados financieros.

**Tabla 39**

*Títulos de las Personas que Figuran como Contadores en los Estados Financieros de las Pequeñas Empresas*

<b>Nombre Compañía</b>	<b>Fecha Constitución</b>	<b>Título Contador</b>
Discoma S.A.	8 de noviembre de 2012	Bachiller en Comercio y Administración especialización informática
Exproconti S.A.	19 de marzo de 1993	Bachiller en Ciencias de Comercio y Administración
Productos Lácteos Peninsular S.A. Prolape	12 de junio de 1998	Economista bachiller contador
Coruslac S.A.	23 de mayo de 2017	No posee título de tercer nivel ni de bachiller

En la Tabla 39 se muestran los títulos de las personas que se registran como contadores en los estados financieros de las pequeñas empresas analizadas donde se puede visualizar que ninguna de las industrias posee un Contador Público Autorizado que lleve la contabilidad. Ésta es una de las razones por las que se pueden presentar errores durante la elaboración de los estados financieros.

**Tabla 40***Estado de Situación Financiera de Discoma S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Activos corrientes		
Efectivo y equivalente de efectivo	500	-
Cuentas y documentos por cobrar relacionadas	-	-
Cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	4.030	-
Otras cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	-	-
Activos por impuestos corrientes	-	-
Inventarios	-	-
Otros activos corrientes	-	-
Total activos corrientes	4.530	-
Activos no corrientes		
Edificios	-	-
Maquinaria, equipo, instalaciones y adecuaciones	-	-
Ajuste maquinaria	-	-
Construcciones en curso	-	-
Muebles y enseres	-	-
Vehículos, equipo de transporte y camionero móvil	-	-
Depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo	-	-
Total activos no corrientes	-	-
<b>Total de activos</b>	<b>4.530</b>	<b>-</b>
Pasivos		
Pasivos corrientes		
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes relacionadas	-	-
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes no relacionadas	1.702	-
Cuentas por pagar socios, accionistas, etc.	-	-
Otras cuentas y documentos por pagar corrientes no relacionadas	-	-
Otros pasivos corrientes	-	-
Total pasivos corrientes	1.702	-
Pasivos no corrientes		
Cuentas y documentos por pagar no relacionadas		
Arrendamiento financiero		
Cuentas y documentos por pagar a accionistas	-	-
Provisiones corrientes		
Total pasivos no corrientes	-	-
Total pasivos	1.702	-
Patrimonio		
Capital suscrito	800	-
Aportes de socios, accionistas, fundadores, etc.	4.000	-
Reserva legal	-	-
Reserva facultativa	-	-
Utilidad de años anteriores	162	-
Pérdida de años anteriores	(3.595)	-
Resultados acumulados por adopción por primera vez de NIIF	-	-
Utilidad/Pérdida del ejercicio	1.460	-
Total patrimonio	2.828	-
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>4.530</b>	<b>-</b>

**Tabla 41***Estado de Resultados Integrales de Discoma S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Ingresos		
Ventas netas	36.963	115.300
Exportaciones netas	-	-
Otros ingresos operacionales	-	-
Total de ingresos	36.963	115.300
Costo		
Inventario inicial de bienes no producidos	-	-
Compras netas de bienes no producidos	24.730	113.096
Inventario final de bienes no producidos	-	-
Compras netas de materia prima	-	-
Sueldos y salarios	-	-
Beneficios sociales	-	-
IESS y fondo de reserva	-	-
Servicios públicos	-	-
Otros costos	-	-
Total costo	24.730	113.096
Gastos operacionales		
Sueldos y salarios	-	-
Beneficios sociales	-	-
IESS y fondo de reserva	-	-
Honorarios profesionales y dietas	-	-
Honorarios a no residentes	-	-
Jubilación patronal	-	-
Desahucio	-	-
Depreciación (no acelerada)	-	-
Promoción y publicidad	-	-
Transporte	-	-
Combustible	-	-
Viaje y estadía	-	-
Gestión	-	-
Instalación	-	-
Iva que se carga al costo o gasto	-	-
Servicios públicos	-	-
Otros gastos	10.030	-
Gastos no operacionales		
Comisiones bancarias (gastos financieros)	-	-
Total gastos	10.030	-
Total costos y gastos	34.760	113.096
Utilidad/Pérdida del ejercicio	2.202	2.204
Participación trabajadores	(330)	(331)
Gastos no deducibles según 101	-	-
Ingresos sujetos al impuesto a la renta único		
Costos y gastos deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a impuesto a la renta único	-	-
Utilidad gravable	1.872	1.873
Pérdida sujeta a amortización	-	-
Impuesto causado	412	468
Utilidad neta	1.460	1.405

**Nota.** Tomado de "Documentos económicos" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 42***Estado de Flujo de Efectivo de Discoma S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Actividades de operación		
Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios	36.963	-
Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios	(24.730)	-
Pagos a y por cuenta de los empleados	(10.690)	-
Otras entradas (salidas) de efectivo	(1.142)	-
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de operación	400	-
Actividades de inversión		
Adquisiciones de propiedades, planta y equipo		-
Compra de activos intangibles		
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de inversión	-	-
Actividades de financiamiento		
Aumento de capital		
Otras entradas (salidas) de efectivo		-
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de financiación	-	-
<b>Incremento neto (disminución) en el efectivo y equivalentes al efectivo, antes del efecto de los cambios</b>	<b>400</b>	<b>-</b>
Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del periodo	100	-
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del periodo	500	-
<b>Incremento (disminución) neto de efectivo y equivalentes al efectivo</b>	<b>400</b>	<b>-</b>

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

El estado de flujo de efectivo a pesar que es presentado en cero, se observa que en el 2017 tenía saldos bancarios y varios activos, que debió de haber contado en los aumentos y disminuciones al elaborar el estado de flujo de efectivo. En el estado de resultado integral existen ingresos, costos y gastos que debió ser afectado en el estado de flujo de efectivo.

**Tabla 43***Estado de Evolución del Patrimonio de Discoma S.A.*

Rubro	Discoma S.A.2017					
	Capital	Aporte para futuras capitalizaciones	Ganancias acumuladas	Pérdidas acumuladas	Ganancia neta del ejercicio	Total patrimonio
Saldo del período inmediato anterior	800	4.000	4	(3.595)	158	1.367
Aumento (Disminución) de capital social						
Otros cambios			158			158
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)					1.302	1.302
Saldo al final del período	800	4.000	162	(3.595)	1.460	2.828
Rubro	Discoma S.A.2018					
	Capital	Aporte para futuras capitalizaciones	Ganancias acumuladas	Pérdidas acumuladas	Ganancia neta del ejercicio	Total patrimonio
Saldo del período inmediato anterior	-	-	-	-	-	-
Aumento (Disminución) de capital social	-	-	-	-	-	-
Transferencia de resultados a otras cuentas	-	-	-	-	-	-
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)	-	-	-	-	-	-
Saldo al final del período	-	-	-	-	-	-

Discoma S.A. a pesar de haber presentado en el estado de situación financiera participación a trabajadores por \$ 330,60; IR el 25% \$ 458,35 y el efecto de utilidad en el patrimonio por US\$ 1.405, sin embargo, en el estado de situación financiera lo presentó en cero. La participación a trabajadores, el IR debió ser presentado en el pasivo corriente y la utilidad en el patrimonio del estado de situación financiera, y el estado de cambio en el patrimonio también se presentó en cero, de la misma manera no presentó los saldos iniciales ni la utilidad del ejercicio.

**Tabla 44***Estado de Situación Financiera de Exproconti S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Activos corrientes		
Efectivo y equivalente de efectivo	1.875	1.400
Cuentas y documentos por cobrar relacionadas	-	-
Cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	-	-
Otras cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	10.679	-
Activos por impuestos corrientes	-	-
Inventarios	-	-
Otros activos corrientes	-	-
<b>Total activos corrientes</b>	<b>12.554</b>	<b>1.400</b>
Activos no corrientes		
Edificios	-	-
Maquinaria, equipo, instalaciones y adecuaciones	-	-
Ajuste maquinaria	-	-
Construcciones en curso	-	-
Muebles y enseres	-	-
Vehículos, equipo de transporte y camionero móvil	-	-
Depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo	-	-
<b>Total activos no corrientes</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Total de activos</b>	<b>12.554</b>	<b>1.400</b>
Pasivos		
Pasivos corrientes		
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes relacionadas	-	-
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes no relacionadas	-	-
Cuentas por pagar socios, accionistas, etc.	-	-
Otras cuentas y documentos por pagar corrientes no relacionadas	-	-
Impuesto a la renta por pagar del ejercicio	-	-
Participación de trabajadores por pagar del ejercicio	1.673	-
Obligaciones con el IESS	-	-
Otros pasivos corrientes por beneficios a empleados	-	-
Pasivos por ingresos diferidos	-	-
Otros pasivos corrientes	-	-
<b>Total pasivos corrientes</b>	<b>1.673</b>	<b>-</b>
Pasivos no corrientes		
Provisiones corrientes	-	-
<b>Total pasivos no corrientes</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Total pasivos</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
Patrimonio		
Capital suscrito	1.400	1.400
Aportes de socios, accionistas, fundadores, etc.	-	-
Reserva legal	-	-
Reserva facultativa	-	-
Utilidad de años anteriores	-	-
Pérdida de años anteriores	-	-
Resultados acumulados por adopción por primera vez de NIIF	-	-
Utilidad/Pérdida del ejercicio	9.481	-
<b>Total patrimonio</b>	<b>10.881</b>	<b>1.400</b>
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>12.524</b>	<b>1.400</b>

**Tabla 45***Estado de Resultados Integrales de Exproconti S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Ingresos		
Ventas netas	-	-
Exportaciones netas	508.073	-
Otros ingresos operacionales	-	-
Total de ingresos	508.073	-
Costo		
Inventario inicial de bienes no producidos	-	-
Compras netas de bienes no producidos	323.362	-
Inventario final de bienes no producidos	-	-
Compras netas de materia prima	-	-
Sueldos y salarios	112.788	-
Beneficios sociales	16.351	-
IESS y fondo de reserva	24.813	-
Servicios públicos	-	-
Otros costos	19.605	-
Total costo	496.919	-
Gastos operacionales		
Sueldos y salarios	-	-
Beneficios sociales	-	-
IESS y fondo de reserva	-	-
Honorarios profesionales y dietas	-	-
Jubilación patronal	-	-
Desahucio	-	-
Depreciación (no acelerada)	-	-
Promoción y publicidad	-	-
Transporte	-	-
Combustible	-	-
Viaje y estadía	-	-
Gestión	-	-
Otros gastos	-	-
Gastos no operacionales		
Comisiones bancarias (gastos financieros)	-	-
Total gastos	-	-
Total costos y gastos	496.919	-
Utilidad/Pérdida del ejercicio	11.154	-
Participación trabajadores	(1.673)	-
Gastos no deducibles según 101	-	-
Ingresos sujetos al impuesto a la renta único	(508.073)	-
Costos y gastos deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a impuesto a la renta único	496.919	-
Utilidad gravable	-	-
Pérdida sujeta a amortización	(1.673)	-
Impuesto causado	-	-
Utilidad neta	-	-

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 46***Estado de Flujo de Efectivo de Exproconti S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Actividades de operación		
Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios	-	-
Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios	-	-
Pagos a y por cuenta de los empleados	-	-
Otras entradas (salidas) de efectivo	-	-
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de operación	-	-
Actividades de inversión		
Adquisiciones de propiedades, planta y equipo	-	-
Compra de activos intangibles		
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de inversión	-	-
Actividades de financiamiento		
Aumento de capital		
Otras entradas (salidas) de efectivo	-	-
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de financiación	-	-
Incremento neto (disminución) en el efectivo y equivalentes al efectivo, antes del efecto de los cambios	-	-
Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del periodo	-	-
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del periodo	-	-
Incremento (disminución) neto de efectivo y equivalentes al efectivo	-	-

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 47***Estado de Movimiento del Patrimonio de Exproconti S.A.*

Rubro	Exproconti S.A. 2017				
	Capital	Reservas		Resultados	Total patrimonio
		Reserva legal	Reservas facultativa y estatutaria	Pérdidas acumuladas	
Saldo del período inmediato anterior	800	-	-	-	800
Aumento (Disminución) de capital social	-	-	-	-	-
Otros cambios	-	-	-	-	-
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)	-	-	-	-	-
Saldo al final del período	800	-	-	-	800

  

Rubro	Exproconti S.A. 2018				
	Capital	Reservas		Resultados	Total patrimonio
		Reserva legal	Reservas facultativa y estatutaria	Pérdidas acumuladas	
Saldo del período inmediato anterior	1.400	-	-	-	1.400
Aumento (Disminución) de capital social	-	-	-	-	-
Transferencia de resultados a otras cuentas	-	-	-	-	-
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)	-	-	-	-	-
Saldo al final del período	1.400	-	-	-	1.400

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

Al revisar los estados financieros de Exproconti S.A. se encontró que el estado de evolución del patrimonio del 2017 no coincide con el estado de situación financiera, ya que se muestran valores distintos. Además, el estado de flujo de efectivo no refleja datos, a pesar que en ese periodo fiscal (2017) hubo actividad económica. Se puede observar que no consta en el pasivo el pago para impuesto a la renta, ya que, la empresa solo registra la participación trabajadores.

**Tabla 48***Estado de Situación Financiera de Prolape S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Activos corrientes		
Efectivo y equivalente de efectivo	4.026	19.331
Cuentas y documentos por cobrar relacionadas		-
Cuentas y documentos por cobrar no relacionadas	9.460	47.332
Otras cuentas y documentos por cobrar no relacionadas		-
Activos por impuestos corrientes	6.723	8.688
Inventarios	30.567	33.358
Otros activos corrientes		-
Total activos corrientes	50.777	108.709
Activos no corrientes		
Edificios	236.937	236.937
Maquinaria, equipo, instalaciones y adecuaciones	1.171	6.554
Ajuste maquinaria		
Construcciones en curso	163.643	163.643
Muebles y enseres	1.390	1.390
Vehículos, equipo de transporte y camiónero móvil	83.652	105.415
Depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo	(79.211)	(79.211)
Total activos no corrientes	407.582	434.729
Total de activos	458.358	543.438
Pasivos		
Pasivos corrientes		
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes relacionadas		-
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes no relacionadas	18.053	99.773
Otras cuentas y documentos por pagar corrientes no relacionadas	303.417	304.355
Impuesto a la renta por pagar del ejercicio	3.071	957
Participación de trabajadores por pagar del ejercicio	1.597	768
Obligaciones con el IESS	1.218	1.799
Otros pasivos corrientes por beneficios a empleados	1.556	2.946
Pasivos por ingresos diferidos		-
Otros pasivos corrientes		-
Total pasivos corrientes	328.913	410.599
Pasivos no corrientes		
Cuentas y documentos por pagar no relacionadas		
Cuentas y documentos por pagar a accionistas	154.713	154.713
Total pasivos no corrientes	154.713	154.713
Total pasivos	483.627	565.312
Patrimonio		
Capital suscrito	800	800
Reserva legal	4.283	4.881
Reserva facultativa	38.544	43.926
Pérdida de años anteriores	(74.688)	(74.688)
Resultados acumulados por adopción por primera vez de NIIF	(187)	(187)
Utilidad/Pérdida del ejercicio	5.980	3.395
Total patrimonio	(25.268)	(21.874)
Total pasivo y patrimonio	458.358	543.438

**Nota.** Tomado de "Documentos económicos" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 49***Estado de Resultados Integrales de Prolape S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Ingresos		
Ventas netas	258.488	397.561
Exportaciones netas		-
Otros ingresos operacionales	5.540	-
Total de ingresos	264.028	397.561
Costo		
Inventario inicial de bienes no producidos	9.525	30.567
Compras netas de bienes no producidos	156.594	267.166
Inventario final de bienes no producidos	(30.567)	(33.358)
Total costo	135.552	264.375
Gastos operacionales		
Sueldos y salarios	73.842	75.842
Beneficios sociales	6.841	6.844
IESS y fondo de reserva	12.484	13.912
Honorarios profesionales y dietas		5.757
Jubilación patronal		-
Desahucio		-
Depreciación (no acelerada)	16.986	-
Promoción y publicidad		3.114
Transporte		1.392
Combustible		681
Viaje y estadía		-
Gestión		-
Arrendamientos operativos	5.200	-
Suministros		2.094
Mantenimiento y reparaciones		4.313
Seguros y reaseguros	2.474	2.591
Impuestos, contribuciones y otros		657
Iva que se carga al costo o gasto		3
Servicios públicos		10.865
Otros gastos		-
Gastos no operacionales		
Comisiones bancarias (gastos financieros)		-
Total gastos	117.826	128.065
Total costos y gastos	253.379	392.440
Utilidad/Pérdida del ejercicio	10.649	5.120
Participación trabajadores	(1.597)	(768)
Gastos no deducibles según 101	-	-
Utilidad gravable	9.052	4.352
Pérdida sujeta a amortización	-	-
Impuesto causado	1.991	957
Utilidad neta	7.060	3.395

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 50***Estado de Flujo de Efectivo Prolape S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Actividades de operación		
Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios	262.822	359.688
Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios	(289.174)	(317.237)
Pagos a y por cuenta de los empleados		
Otras entradas (salidas) de efectivo		
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de operación	(26.352)	42.452
Actividades de inversión		
Adquisiciones de propiedades, planta y equipo		(27.147)
Compra de activos intangibles		
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de inversión	-	(27.147)
Actividades de financiamiento		
Aumento de capital		
Otras entradas (salidas) de efectivo	(12.154)	-
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de financiación	(12.154)	-
Incremento neto (disminución) en el efectivo y equivalentes al efectivo, antes del efecto de los cambios	(38.506)	15.305
Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del periodo	42.532	4.026
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del periodo	4.026	19.331
Incremento (disminución) neto de efectivo y equivalentes al efectivo	(38.506)	15.305

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

Revisando el rubro de propiedad planta y equipo se pudo observar que la depreciación acumulada de (\$ 79.211) se mantiene en los periodos 2017 y 2018, en el estado de situación financiera y en el estado de resultado se evidencia que no se elaboró la depreciación en el año 2018, a pesar de la adquisición de vehículos en el año 2018 por \$ 21.753. De igual forma, se observa el rubro de edificio y no tiene registrado el terreno, por lo tanto, es importante la segregación del terreno, ya que el mismo no se deprecia.

Por otro lado, la compañía se encuentra en estado de disolución, ya que las pérdidas acumuladas superan el 50% de capital y reserva, conjuntamente se observa que el patrimonio se encuentra en negativo en ambos periodos (\$ 25.268) en el 2017 y (\$ 21.874) en el 2018. Por esta situación debería existir un párrafo en las notas en los estados financieros donde indique que de acuerdo al Art. 361 de la ley de compañía, cuando una empresa supera el 50% de su reserva se encuentra en estado de disolución, sin embargo, en los años 2017 y 2018 presentan una mejoría gracias a las utilidades obtenidas en dichos periodos.

**Tabla 51***Estado de Movimiento del Patrimonio de Prolape S.A.*

Rubro	Productos Lácteos Peninsular S.A. Prolape 2017							
	Capital	Reservas			Resultados acumulados			Total patrimonio
		Reserva legal	Reservas facultativa y estatutaria	Pérdidas acumuladas	Resultados acumulados por adopción de NIIF	Ganancia neta del ejercicio	Pérdida neta del ejercicio	
Saldo del período inmediato anterior	800	4.283	38.544	(23.585)	(187)		(51.102)	(31.248)
Aumento (Disminución) de capital social								
Otros cambios								-
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)						5.980		5.980
Saldo al final del período	800	4.283	38.544	(23.585)	(187)	5.980	(51.102)	(25.268)
Rubro	Productos Lácteos Peninsular S.A. Prolape 2018							
	Capital	Reservas			Resultados acumulados			Total patrimonio
		Reserva legal	Reservas facultativa y estatutaria	Pérdidas acumuladas	Resultados acumulados por adopción de NIIF	Ganancia neta del ejercicio	Pérdida neta del ejercicio	
Saldo del período inmediato anterior	800	4.283	38.544	(23.585)	(187)	5.980	(51.102)	(25.268)
Aumento (Disminución) de capital social								
Transferencia de resultados a otras cuentas		598	5.382			(5.980)		-
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)						3.395		3.395
Saldo al final del período	800	4.881	43.926	(23.585)	(187)	3.395	(51.102)	(21.874)

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

En la compañía Prolape S.A. se observó que en el estado de situación financiera el patrimonio tiene un capital de \$ 800 y reserva legal de \$ 4.283 en el periodo 2017 y \$ 4.881 en el periodo 2018, por ser una compañía anónima la reserva legal registrada supera el 50% del capital y según la ley de compañía no debería superar dicho monto, razón por la cual el exceso debería ser reclasificada como reserva facultativa.

**Tabla 52***Estado de Situación Financiera de Coruslac S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Activos corrientes		
Efectivo y equivalente de efectivo	10.167	12.747
Cuentas y documentos por cobrar relacionadas	2.447	9.848
Activos por impuestos corrientes	136	1.110
Inventarios		-
Otros activos corrientes		422
Total activos corrientes	12.750	24.127
Activos no corrientes		
Edificios	290	-
Maquinaria, equipo, instalaciones y adecuaciones	-	58.618
Ajuste maquinaria		
Construcciones en curso	235	290
Muebles y enseres	-	745
Vehículos, equipo de transporte y camionero móvil	-	-
Depreciación acumulada de propiedades, planta y equipo	(35)	(2.067)
Total activos no corrientes	490	57.586
<b>Total de activos</b>	<b>13.239</b>	<b>81.712</b>
Pasivos		
Pasivos corrientes		
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes relacionadas	-	16.567
Cuentas y documentos por pagar comerciales corrientes no relacionadas	-	-
Cuentas por pagar socios, accionistas, etc.	-	57.426
Obligaciones con el IESS	-	143
Otros pasivos corrientes por beneficios a empleados	-	531
Pasivos por ingresos diferidos	-	1.071
Otros pasivos corrientes	-	604
Total pasivos corrientes	-	76.340
Pasivos no corrientes		
Cuentas y documentos por pagar no relacionadas	7.792	
Arrendamiento financiero		
Cuentas y documentos por pagar a accionistas	346	-
Provisiones corrientes	144	-
Total pasivos no corrientes	8.283	-
Total pasivos	8.283	76.340
Patrimonio		
Capital suscrito	800	800
Aportes de socios, accionistas, fundadores, etc.	-	-
Reserva legal	-	321
Reserva facultativa	-	-
Utilidad de años anteriores	-	2.893
Pérdida de años anteriores	-	-
Utilidad/Pérdida del ejercicio	4.157	1.358
Total patrimonio	4.957	5.372
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<b>13.239</b>	<b>81.712</b>

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 53***Estado de Resultados Integrales de Coruslac S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>No deduc</b>	<b>2018</b>	<b>No deduc</b>
Ingresos				
Ventas netas	21.096		112.465	
Otros ingresos operacionales			7	
Total de ingresos	21.096		112.472	
Costo				
Compras netas de bienes no producidos			49.096	
Compras netas de materia prima	6.239		-	
Sueldos y salarios			600	
IESS y fondo de reserva			74	
Suministros			10.702	
Mantenimiento y reparaciones			1.866	
Impuestos, contribuciones y otros	1.345		493	
Servicios públicos	550		-	
Otros costos	677	127	-	
Total costo	8.812	127	62.831	-
Gastos operacionales				
Jubilación patronal	370		-	
Desahucio			-	
Depreciación (no acelerada)	35		2.032	
Promoción y publicidad			-	
Transporte	31		1.968	
Combustible	115		1.493	
Viaje y estadía			-	
Gestión			682	
Arrendamientos operativos	3.413		4.936	
Suministros	2.925		2.059	
Mantenimiento y reparaciones			1.613	
Impuestos, contribuciones y otros	132		19	
Regalías relacionada local			440	
Instalación			14.581	
Iva que se carga al costo o gasto	1.079		14.344	
Servicios públicos			467	
Otros gastos			757	188
Gastos no operacionales				
Comisiones bancarias (gastos financieros)	29		133	
Total gastos	8.127	-	45.525	
Total costos y gastos	16.939	127	108.356	188
Utilidad/Pérdida del ejercicio	4.157		4.115	
Participación trabajadores	-	-	-	-
Gastos no deducibles según 101	127		188	
Utilidad gravable	4.284		4.303	
Impuesto causado	942		947	
Utilidad neta	3.341		3.357	

**Nota.** Tomado de "Documentos económicos" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 54***Estado de Flujo de Efectivo de Coruslac S.A.*

<b>Periodo Fiscal</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>
Actividades de operación		
Cobros procedentes de las ventas de bienes y prestación de servicios	12.128	105.071
Pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios	(2.583)	11.822
Pagos a y por cuenta de los empleados	-	674
Otras entradas (salidas) de efectivo	-	-
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de operación	9.546	117.566
Actividades de inversión		
Adquisiciones de propiedades, planta y equipo	(525)	(58.618)
Compra de activos intangibles	-	-
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de inversión	(525)	(58.618)
Actividades de financiamiento		
Aumento de capital	800	-
Otras entradas (salidas) de efectivo	346	-
Flujos de efectivo procedentes de (utilizados en) actividades de financiación	1.146	-
Incremento neto (disminución) en el efectivo y equivalentes al efectivo, antes del efecto de los cambios	10.167	58.948
Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del periodo	-	10.167
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del periodo	10.167	12.747
Incremento (disminución) neto de efectivo y equivalentes al efectivo	10.167	2.580

**Nota.** Tomado de "*Documentos económicos*" por Superintendencia de Compañías, 2018, p. 1. Ecuador.

**Tabla 55***Estado de Movimiento del Patrimonio de Coruslac S.A.*

<b>Coruslac S.A. 2017</b>						
<b>Rubro</b>	<b>Capital</b>	<b>Reservas</b>		<b>Resultados acumulados</b>		<b>Total patrimonio</b>
		<b>Reserva legal</b>	<b>Ganancias acumuladas</b>	<b>Ganancia neta del ejercicio</b>		
Saldo del período inmediato anterior	800			4.157		4.957
Aumento (Disminución) de capital social						
Otros cambios						-
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)						-
Saldo al final del período	800	-	-	4.157		4.957
<b>Coruslac S.A. 2018</b>						
<b>Rubro</b>	<b>Capital</b>	<b>Reservas</b>		<b>Resultados acumulados</b>		<b>Total patrimonio</b>
		<b>Reserva legal</b>	<b>Ganancias acumuladas</b>	<b>Ganancia neta del ejercicio</b>		
Saldo del período inmediato anterior	800	321	4.157	1.358		6.636
Aumento (Disminución) de capital social						
Transferencia de resultados a otras cuentas						-
Resultado integral total del año (ganancia o pérdida)						-
Saldo al final del período	800	321	4.157	1.358		6.636

Luego de revisar los estados financieros de Coruslac S.A. se observó que existen diferencias entre el estado de movimiento del patrimonio y el estado de situación financiera, adicionalmente se observa en el estado de resultado de esta compañía las cuentas sueldos y salarios y obligaciones al IESS, lo cual nos indica que tiene personal a su cargo, sin embargo no se calculan el 15% de participación trabajadores

## Análisis de la Información Primaria

### Tabla 56

*Opinión de Experto 1.CPA. Raúl Guillermo Ortíz Donoso MSc. – RGO Auditores*

<b>Preguntas</b>	<b>Experto 1</b>
¿Considera usted que los gastos no deducibles tienen un alto impacto en los sectores económicos de Guayaquil?	Generalmente se generan por provisiones en exceso de las permitidas por la Ley y gastos no soportados con comprobantes de ventas válidos.
¿Cree usted que en los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil existe el conocimiento tributario necesario para cumplir con los deberes formales que señalan las normas fiscales? Podría explicar.	Sí, si es respecto a las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad, debido a que ellas están obligadas a utilizar los servicios de un contador para el mantenimiento de sus registros contables y presentación de declaraciones tributarias.
¿De acuerdo con la Ley del Régimen Tributario Interno y su Reglamento considera usted que los gastos no deducibles en materia de Impuesto a la Renta son significativos para los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil?	No respondida.
¿En base a su experiencia, opina usted que en Guayaquil se aplican correctamente las normas contables y se concilian de forma adecuada los gastos no deducibles?	No. He tenido oportunidad de observar a contadores que no reciben periódicamente capacitación en NIIF y por lo tanto presentan deficiencias de conocimiento en la aplicación de las normas contables. Cuando un profesional tiene deficiencias de conocimiento en las normas contables, o en las normas tributarias, o en ambas, la conciliación tributaria que tiene como objetivo conciliar el resultado contable con la base imponible no resultará en una presentación razonable.
¿Desde su perspectiva, cuáles son las causas por las que las empresas de Guayaquil presentan errores en el registro o se omite el registro de los gastos no deducibles?	a) Falta de inversión en la capacitación de los profesionales responsables de preparar la información financiera y las declaraciones tributarias; b) falta de interés de ciertos profesionales en mantenerse actualizados; y c) Falta de vigilancia de los organismos profesionales, de exigir una cantidad mínima de horas de capacitación anual a todo profesional contable que ejerza la profesión, como requisito para obtener la licencia profesional actualizada.
¿Qué opina acerca del personal administrativo y financiero de las industrias de Guayaquil con respecto al conocimiento de las consecuencias que genera el no registro o registro parcial de los gastos no deducibles?	La falta de capacitación de los profesionales responsables de preparar la información financiera y las declaraciones tributarias abre la posibilidad de que se cometan errores en su preparación, que luego generen pérdidas para las compañías: a) al no aprovechar un ahorro de impuesto que lo proporciona la ley con un gasto deducible o un ingreso exento o no sujeto a impuesto. o b) no auto glosarse gastos no deducibles o no tributar ingresos gravables que luego provocarán el pago de intereses, multas y recargos.

## Tabla 57

*Opinión de Experto 2. CPA. Nancy Johanna Barberán Zambrano. Ph. D. – Internacional Transfer Pricing & Tax..*

Preguntas	Experto 2
¿Considera usted que los gastos no deducibles tienen un alto impacto en los sectores económicos de Guayaquil?	Sí
¿Cree usted que en los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil existe el conocimiento tributario necesario para cumplir con los deberes formales que señalan las normas fiscales? Podría explicar.	No, Han existido muchas reformas tributarias y en varios casos los contribuyentes no tienen contratado servicios profesionales de un contador o consultor tributario.
¿De acuerdo con la Ley del Régimen Tributario Interno y su Reglamento considera usted que los gastos no deducibles en materia de Impuesto a la Renta son significativos para los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil?	Dependerá del manejo, conocimiento y control tributario que tengan los sujetos pasivos.
¿En base a su experiencia, opina usted que en Guayaquil se aplican correctamente las normas contables y se concilian de forma adecuada los gastos no deducibles?	Al existir regulación por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros en referencia a la obligación de la elaboración de estados financieros bajo NIIF, las grandes empresas cuentan con un mayor control y reducen la contingencia. No obstante, aquellos contribuyente pequeños se encuentran expuestas a un mayor rubro de gastos no deducibles y para el caso de personas obligadas o no a llevar contabilidad la exposición pudiera ser mayor.
¿Desde su perspectiva, cuáles son las causas por las que las empresas de Guayaquil presentan errores en el registro o se omite el registro de los gastos no deducibles?	Desconocimiento o política de la compañía, por control algunas compañías no tienen una cuenta o subcuenta contable denominada GND y concilian los ajustes tributarios al cierre del ejercicio.
¿Qué opina acerca del personal administrativo y financiero de las industrias de Guayaquil con respecto al conocimiento de las consecuencias que genera el no registro o registro parcial de los gastos no deducibles?	Dependerá de la política aplicada en la empresa. Sino tienen cuenta contable de GND pues al final del ejercicio lo concilian.

## Tabla 58

*Opinión de Experto 3. Ing. Noemí Cevallos Chávez – Andersen Tax & Legal*

<b>Preguntas</b>	<b>Experto 3</b>
¿Considera usted que los gastos no deducibles tienen un alto impacto en los sectores económicos de Guayaquil?	Sí, en términos generales. Existen varios tipos de gastos que deben ser incurridos por las sociedades pero que para efectos tributarios no es admitida su deducción, lo cual termina siendo un efecto importante, como por ejemplo; el gasto de jubilación patronal.
¿Cree usted que en los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil existe el conocimiento tributario necesario para cumplir con los deberes formales que señalan las normas fiscales? Podría explicar.	Más que conocimiento, en muchas ocasiones el régimen tributario resulta complejo y se dificulta su correcta aplicación.
¿De acuerdo con la Ley del Régimen Tributario Interno y su Reglamento considera usted que los gastos no deducibles en materia de Impuesto a la Renta son significativos para los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil?	Si, resultan significativos y la constitución de impuestos diferidos se encuentra limitada a ciertos casos, lo que podría resultar en un efecto importante.
¿En base a su experiencia, opina usted que en Guayaquil se aplican correctamente las normas contables y se concilian de forma adecuada los gastos no deducibles?	Medianamente bien.
¿Desde su perspectiva, cuáles son las causas por las que las empresas de Guayaquil presentan errores en el registro o se omite el registro de los gastos no deducibles?	Desconocimiento o aplicación de la norma según sea más conveniente.
¿Qué opina acerca del personal administrativo y financiero de las industrias de Guayaquil con respecto al conocimiento de las consecuencias que genera el no registro o registro parcial de los gastos no deducibles?	Es evidente que han existido cambios en cuanto al comportamiento de revisión de la administración tributaria y los controles que ha implementado, lo cual origina que el contribuyente sea más cuidadoso respecto de la deducibilidad de los gastos.

### ***Análisis de Experto 1.***

El experto considera que en efecto los gastos no deducibles generan impacto en el sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil, además, indicó que los gastos no deducibles por lo general se producen por excesos en provisiones de las que se permiten en la Ley y por gastos no soportados debidamente. También considera que en el sector manufacturero existe el conocimiento necesario para cumplir con los deberes formales principalmente en las sociedades, sin embargo, menciona que en base a la experiencia se ha encontrado con profesionales que no se actualizan en el ámbito contable tributario y por ende presentan deficiencias en la aplicación de las leyes tributarias y contables. En consecuencia, opina que la falta de capacitación de los profesionales responsables de preparar la información contable y de efectuar las declaraciones tributarias es de gran importancia para aprovechar los incentivos tributarios y no presentar glosas tributarias, además, menciona que las causas del desconocimiento de la aplicación correcta de las normas contables y tributarias son (a) La falta de inversión de capacitación de los profesionales responsables de preparar la información financiera y las declaraciones tributarias; (b) Falta de interés de ciertos profesionales en mantenerse actualizados; y (c) Falta de vigilancia de los organismos profesionales, de exigir una cantidad mínima de horas de capacitación anual a todo profesional contable que ejerza la profesión, como requisito para obtener la licencia profesional actualizada.

### ***Análisis de Experto 2.***

La experta afirmó que los gastos no deducibles (GND) sí tienen un impacto en los sectores económicos de Guayaquil, además acotó que hay ocasiones en las que los contribuyentes no contratan un profesional para el cumplimiento de los deberes formales, ella opina que los GND son significativos dependiendo del conocimiento que posea el contribuyente y el manejo tributario que se emplee. Por otra parte, mencionó que debido al control que ejerce la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, para las empresas grandes existe mayor control con respecto a la correcta aplicación de las normativas contables sobre la presentación de los Estados Financieros, sin embargo, dice que los contribuyentes pequeños están más expuestos a presentar GND. Con respecto a los errores en el registro de GND señala que estos

son producto por desconocimiento o porque en algunas empresas no se posee una subcuenta de GND.

***Análisis de Experto 3.***

La experta dijo que, en efecto, los gastos no deducibles tienen impacto en los sectores económicos de Guayaquil y puso como ejemplo el gasto por jubilación patronal. También mencionó que las normas tributarias en ocasiones tienden a ser complejas de comprender por lo que se pueden presentar errores en la elaboración de los estados financieros, ya que, si no se logra tener clara la aplicación de Ley de Régimen Tributario Interno, el reglamento y los demás cuerpos legales que existan en el país no se conseguirá, por lo que ella considera que las leyes en el ámbito tributario se aplican mediamente bien. Además de ello dijo que los GND tienen un impacto significativo con respecto al IR, ya que la constitución de impuestos diferidos es limitada, sin embargo, señala que los entes reguladores han implementado controles lo cual origina que el contribuyente sea más cuidadoso en la elaboración de la documentación financiera.

*Análisis comparativo de los resultados obtenidos.*

**Tabla 59**

*Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con el impacto de los gastos no deducibles en los sectores de Guayaquil*

<b>Tema</b>	<b>Experto 1</b>	<b>Experto 2</b>	<b>Experto 3</b>
Impacto de los gastos no deducibles en los sectores económicos de Guayaquil.	Generalmente se generan por provisiones en exceso de las permitidas por la Ley y gastos no soportados con comprobantes de ventas válidos.	Sí	Sí, en términos generales. Existen varios tipos de gastos que deben ser incurridos por las sociedades pero que para efectos tributarios no es admitida su deducción, lo cual termina siendo un efecto importante, como por ejemplo; el gasto de jubilación patronal.

Los expertos coinciden en que el impacto de los gastos no deducibles es importante para los sectores económicos de Guayaquil y mencionan que normalmente los GND se generan por provisiones en exceso y gastos no soportados por comprobantes de ventas que cumplan con los requisitos establecidos en el Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Documentos Complementarios. También se da por gastos que se deben incurrir y que por normas tributarias son considerados no deducibles como, por ejemplo, la jubilación patronal. De acuerdo con lo revisado coincidimos en que los gastos no deducibles generan un impacto significativo porque se mostró anteriormente el efecto que tienen los gastos no deducibles en el patrimonio en la Tabla 20.

**Tabla 60**

*Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con el conocimiento tributario para el cumplimiento de los deberes formales que señalan las normas fiscales en los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil.*

<b>Tema</b>	<b>Experto 1</b>	<b>Experto 2</b>	<b>Experto 3</b>
Conocimiento tributario para el cumplimiento de los deberes formales que señalan las normas fiscales en los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil.	Sí, si es respecto a las sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad, debido a que ellas están obligadas a utilizar los servicios de un contador para el mantenimiento de sus registros contables y presentación de declaraciones tributarias.	No, Han existido muchas reformas tributarias y en varios casos los contribuyentes no tienen contratado servicios profesionales de un contador o consultor tributario.	Más que conocimiento, en muchas ocasiones el régimen tributario resulta complejo y se dificulta su correcta aplicación.

En cuanto al conocimiento tributario la opinión de expertos varía, el experto 1 mencionó que en el caso de las sociedades sí existe el conocimiento tributario necesario para cumplir con los deberes formales, pero la experta 2 dijo que no, que incluso existen contribuyentes que no cuentan con un profesional que maneje la contabilidad, y la experta 3 dice que además del conocimiento que pueda tener un profesional, en ocasiones existen inconvenientes por la complejidad de la normativa tributaria. En nuestra opinión la normativa contable en ciertos casos es compleja de entender debido a la relación que existe entre las leyes y reglamentos existentes, por esa razón es importante contratar a un profesional que posea la capacidad de comprender dichas normativas.

**Tabla 61**

*Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con la importancia de los gastos no deducibles en materia de Impuesto a la Renta para los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil.*

<b>Tema</b>	<b>Experto 1</b>	<b>Experto 2</b>	<b>Experto 3</b>
Importancia de los gastos no deducibles en materia de Impuesto a la Renta para los sectores económicos de la ciudad de Guayaquil.	No respondida	Dependerá del manejo, conocimiento y control tributario que tengan los sujetos pasivos.	Si, resultan significativos y la constitución de impuestos diferidos se encuentra limitada a ciertos casos, lo que podría resultar en un efecto importante.

Con respecto a la importancia de los gastos no deducibles se mencionó por parte de los expertos que este depende del conocimiento y control que tenga los contribuyentes, y sí, es importante el GND para efecto del IR porque de este depende que el impuesto a la renta aumente o disminuya. Desde nuestro punto de vista coincidimos con los expertos porque existen contribuyentes que su conocimiento tributario es nulo, razón por la cual se les dificulta llevar un control adecuado del cumplimiento de las normas tributarias.

**Tabla 62**

*Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con la aplicación de las normas contables y conciliación adecuada de los gastos no deducibles*

<b>Tema</b>	<b>Experto 1</b>	<b>Experto 2</b>	<b>Experto 3</b>
Aplicación de las normas contables y conciliación adecuada de los gastos no deducibles.	No. He tenido oportunidad de observar a contadores que no reciben periódicamente capacitación en NIIF y por lo tanto presentan deficiencias de conocimiento en la aplicación de las normas contables. Cuando un profesional tiene deficiencias de conocimiento en las normas contables, o en las normas tributarias, o en ambas, la conciliación tributaria que tiene como objetivo conciliar el resultado contable con la base imponible no resultará en una presentación razonable.	Al existir regulación por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros en referencia a la obligación de la elaboración de estados financieros bajo NIIF, las grandes empresas cuentan con un mayor control y reducen la contingencia. No obstante, aquellos contribuyentes pequeños se encuentran expuestas a un mayor rubro de gastos no deducibles y para el caso de personas obligadas o no a llevar contabilidad la exposición pudiera ser mayor.	Medianamente bien.

Con relación a la aplicación de la norma en los sectores económicos de Guayaquil uno de los expertos dice que ha tenido la oportunidad de presenciar que existen profesionales que no conocen la correcta aplicación de la norma contable y tributaria, pero la experta 2 dice que con la regulación de la Superintendencia de Compañías estos errores cada vez son menos al existir mayor control, la experta 3 dijo que la aplicación de la norma tributaria es medianamente bien. Coincidimos con el aumento de control por parte de los entes reguladores, sin embargo, luego de haber analizado la información financiera de las industrias se constató que siguen existiendo errores en la elaboración de los estados financieros.

**Tabla 63**

*Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con la aplicación de las normas contables y conciliación adecuada de los gastos no deducibles*

<b>Tema</b>	<b>Experto 1</b>	<b>Experto 2</b>	<b>Experto 3</b>
Causas por las que las empresas de Guayaquil presentan errores en el registro o se omite el registro de los gastos no deducibles.	a) Falta de inversión en la capacitación de los profesionales responsables de preparar la información financiera y las declaraciones tributarias; b) falta de interés de ciertos profesionales en mantenerse actualizados; y c) Falta de vigilancia de los organismos profesionales, de exigir una cantidad mínima de horas de capacitación anual a todo profesional contable que ejerza la profesión, como requisito para obtener la licencia profesional actualizada.	Desconocimiento o política de la compañía, por control algunas compañías no tienen una cuenta o subcuenta contable denominada GND y concilian los ajustes tributarios al cierre del ejercicio.	Desconocimiento o aplicación de la norma según sea más conveniente.

Los expertos mencionan que las causas por las que se podría presentar errores durante el registro de los GND es el desconocimiento de la aplicación de la norma ya sea por la falta de inversión en la capacitación, falta de interés o falta de control, y por no existir una segregación de la cuenta GND. Opinamos que la no existencia de una cuenta que refleje los gastos no deducible se debe al desconocimiento del profesional responsable de elaborar los estados financieros, y coincidimos con las causas que menciona el experto 1, ya que estos serían los posibles factores que se presentan errores en el registro u omisión del registro de los gastos no deducibles.

**Tabla 64**

*Análisis comparativo de los resultados obtenidos en relación con el personal administrativo y financiero de las industrias de Guayaquil con respecto al conocimiento de las consecuencias que genera el no registro o registro parcial de los gastos no deducibles.*

<b>Tema</b>	<b>Experto 1</b>	<b>Experto 2</b>	<b>Experto 3</b>
Personal administrativo y financiero de las industrias de Guayaquil con respecto al conocimiento de las consecuencias que genera el no registro o registro parcial de los gastos no deducibles.	La falta de capacitación de los profesionales responsables de preparar la información financiera y las declaraciones tributarias abre la posibilidad de que se cometan errores en su preparación, que luego generen pérdidas para las compañías: a) al no aprovechar un ahorro de impuesto que lo proporciona la ley con un gasto deducible o un ingreso exento o no sujeto a impuesto. o b) no autoglosarse gastos no deducibles o no tributar ingresos gravables que luego provocarán el pago de intereses, multas y recargos.	Dependerá de la política aplicada en la empresa. Sino tienen cuenta contable de GND pues al final del ejercicio lo concilian.	Es evidente que han existido cambios en cuanto al comportamiento de revisión de la administración tributaria y los controles que ha implementado, lo cual origina que el contribuyente sea más cuidadoso respecto de la deducibilidad de los gastos.

Con relación a este aspecto se menciona la falta de capacitación del personal, la política que tenga la empresa y los cambios que ha tenido la norma a través del tiempo, ya que de esto depende el rendimiento del personal administrativo financiero, por eso opinamos que es importante que los contribuyentes inviertan en la capacitación de su personal de trabajo, principalmente cuando se trata del área financiera – contable, ya que si no se cumplen con lo que estipula la Ley y el Reglamento se puede obtener alguna multa, intereses o recargo por incumplimiento.

## **Conclusión**

Después de haber analizado el marco teórico y contrastado con la información financiera de las industrias (microempresas y PYMES) manufactureras del sector alimenticio de productos lácteos de la ciudad de Guayaquil, se observó que en efecto existen irregularidades al momento de presentar los estados financieros a la Superintendencia de Compañía Valores y Seguros. Además, estas irregularidades se relacionan con las opiniones vertidas por los expertos tributarios, ya que ellos mencionaron que comúnmente se presentan inconvenientes durante la elaboración de la información financiera por desconocimiento y por falta de actualización contable y tributaria.

En primer lugar, tenemos los estados financieros de las microempresas y PYMES analizadas, donde se detectaron ciertas inconsistencias en las cuentas relacionadas con la provisión de jubilación y desahucio, al ser consideradas como gastos deducibles a pesar que las normas tributarias me indican que este gasto es no deducible y que se recuperara a través del tiempo mediante la aplicación de la NIC 12 impuesto a la ganancia por medio del cálculo del impuesto diferido, esto podría ocasionar que la entidad tributaria notifique a esta compañía de que elabore adecuadamente su conciliación y pague dichos valores por no haber formado parte del impuesto a la renta.

Además, es importante mencionar que se verificó si las personas que constan como contadores poseen estudios en el ámbito contable, donde se encontró que los contadores que figuran en estas microempresas y PYMES seleccionadas son bachilleres contables y no contadores públicos autorizados, situación que se da por parte de los empresarios que no desean pagar los honorarios de un profesional calificado en contabilidad.

En segundo lugar, tenemos las opiniones de expertos que nos indican que muchos profesionales no poseen los conocimientos necesarios para la aplicación de las NIIF y las normas tributarias, razón por la cual se da los diferentes errores en la elaboración y presentación de los estados financieros de las compañías que estamos revisando.

Los expertos nos indican que no existen políticas por parte de la compañía para su adecuado control y verificación de la información financiera antes de ser presentada

a la Superintendencia de Compañías, situación que es verificada en nuestra revisión de los estados financieros de las compañías seleccionadas al encontrar varios errores.

En nuestra opinión, es de gran importancia llevar los registros contables de acuerdo con lo que indica la NIIF y luego conciliarla con lo indicado en la ley de régimen tributario interno y su reglamento de aplicación. De esta manera se evita que se tributarice la contabilidad y se presenten estados financieros de calidad, es decir, que sean razonables, comparables y transparentes, lo cual ayuda a la toma de decisiones, ya que la información presentada en los estados financieros es confiable al ser presentada bajo NIIF.

Se observó que no se toman en cuenta los límites establecido por la ley del régimen tributario interno en el Art.10 para ser considerados gasto deducible, ya que el exceso de lo mismo sería gasto no deducible.

Por otra parte, se identificaron diferencias entre la cuenta de patrimonio (estado de situación financiera) y el estado de movimiento del patrimonio, esta fue otra de las inconsistencias detectadas.

Se determinó en el estado de situación financiera que el importe por reserva legal es mayor al que establece la Ley de Compañías.

Una de las inconsistencias en los estados financieros que nos llamó la atención fue que los contribuyentes no realizan las notas a los estados financiero conforme a lo que indica la norma contable, ya que se encontraron notas en blanco, en unas no revelan la identificación de la empresa, y en otras no constan las políticas de la empresa e incluso la mayoría no detallan el análisis de las cifras.

Estas situaciones se dan debido a que las personas encargada de elaborar los estados financieros para microempresas y PYMES son bachilleres contables y no cuenta con el conocimiento necesario para realizar dicha función.

Con la publicación del Reglamento a la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, además se publicó el Régimen Impositivo para Microempresas, entre uno de los cambios que se menciona en este régimen es el cálculo de impuesto a la renta para las microempresas, donde se indica lo siguiente:

Se aplicará la tarifa del 2% sobre los ingresos brutos, se restaran las devoluciones o descuentos comerciales, concedidos bajo cualquier modalidad, que consten en el mismo comprobante de venta o nota de crédito, adicionalmente se

sumaran o restaran, según corresponda, los ajustes de generación y/o reversión por efecto de aplicación de impuestos diferidos declarados atribuibles a los ingresos en el ejercicio fiscal, menos las retenciones en la fuente que le hubieren efectuado en el mismo periodo respecto de las actividades sujetas al régimen. El resultado de esta liquidación será declarado y pagado conjuntamente con el impuesto al valor agregado. Las personas naturales que desarrollen actividades adicionales a la actividad empresarial sujeta al RIM y las sociedades, deberán presentar la declaración anual del impuesto a la renta, en la forma y con las condiciones previstas en este reglamento, en este caso, los valores cancelados en la declaración semestral constituyen crédito tributario.

Los contribuyentes incorporados a este régimen serán sujetos de retención en la fuente del impuesto a la renta, en el porcentaje del 1.75%. Las retenciones en la fuente del impuesto a la renta realizadas serán pagadas de manera semestral en los plazos previstos en este título para la declaración y pago del impuesto al valor agregado.

## **Recomendaciones**

El desconocimiento de las NIIF y las normas tributarias por falta de actualización y capacitación de los profesionales responsables de presentar la información financiera a la Superintendencia de Compañías. Además, la complejidad de la normativa tributaria hace que se presenten errores durante el cálculo y registro de los gastos no deducibles en el sector manufacturero alimenticio de la ciudad de Guayaquil, los cuales se mencionan a continuación:

Se debe tener cuidado que no se omita los gastos no deducibles que generan un pago menor al real para los contribuyentes del sector manufacturero en la producción de alimentos de la ciudad de Guayaquil, por lo tanto, el impacto que generan los gastos no deducibles sobre el impuesto a la renta es altamente significativo.

Se debe tomar en cuenta que existen diferencias temporarias que son considerados gasto no deducible en la conciliación tributaria y que serán recuperados por intermedio del manejo de los impuestos diferidos según la aplicación de la NIC 12 impuesto a la ganancia.

Llevar la contabilidad por NIIF y no por Normas Tributarias, de esta manera las diferencias que se presentan entre ambas normas, deben ser conciliadas las bases de acuerdo a las NIC 12 impuestos a las ganancias, lo cual nos permitirá recuperar dichos gastos no deducibles generado por diferencias temporarias a través del tiempo, sin embargo, las no permitidas por normas tributarias serán consideradas como diferencias permanentes, es decir, gasto no deducible que no se recuperara en periodos futuros.

Que los contadores bachilleres que elaboran los estados financieros de las compañías seleccionadas tengan el conocimiento adecuado para realizar el estado de cambio en el patrimonio para lo cual es necesario que el órgano de control exija un número de horas mínimo en capacitaciones, ya que, se observó que las compañías seleccionadas a pesar de tener saldos en el estado de situación financiera en el patrimonio, y de tener utilidad en el estado de resultado presentaron dicho estado de cambio en el patrimonio en cero, y otras presentaron solo el capital y no todas las cuentas que constan en el patrimonio.

Es importante que los contadores manejen los límites establecidos en las normas tributarias para la determinación de los gastos no deducibles, debido a que se encontraron errores en el cálculo de dichos límites para el reconocimiento de los gastos de gestión. Situación que preocupa porque para el contribuyente este hecho puede ser objeto de glosas con su respectivas multas e intereses.

Cuando exista complejidad en el entendimiento de la normativa tributaria se debe buscar capacitación para comprender la misma, de esta manera se evitará cometer errores y por ende la generación de glosas por parte de la administración tributaria.

Elaborar adecuadamente las notas a los estados financieros conforme con lo que indica las normas contables, ya que se encontraron notas en blanco, en unas no revelan la identificación de la empresa, en otras no constan las políticas de la empresa, la mayoría no detallan el análisis de las cifras, además no se mostraba información de todas las cuentas que se deben revelar en las notas.

Es importante la actualización con respecto a las reformas tributarias, ya que, hay que considerar que en Ecuador es muy cambiante las normas tributarias, por lo que es necesario conocer las modificaciones que se presenten para no cometer errores durante la elaboración de los estados financieros, además, para las microempresas en el periodo 2020 se debe tomar en cuenta los cambios que se efectuaron en el RIM, ya que muchas microempresas piensan que no es necesario tener un contador para elaborar los estados financieros sino solo para la declaración semestral.

Es importante tener claro que deben llevar contabilidad independientemente de que se declare y pague semestralmente, debido que para el cálculo se toma la tarifa del 2% sobre los ingresos brutos, se restaran las devoluciones o descuentos comerciales, concedidos bajo cualquier modalidad, que consten en el mismo comprobante de venta o nota de crédito, adicionalmente se sumaran o restaran, según corresponda, los ajustes de generación y/o reversión por efecto de aplicación de impuestos diferidos declarados atribuibles a los ingresos en el ejercicio fiscal, menos las retenciones en la fuente que le hubieren efectuado en el mismo periodo respecto de las actividades sujetas a este régimen.

Se debe tener claro que, para el cálculo del impuesto diferido es necesario conciliar las bases contables con las bases tributarias y así determinar las diferencias temporarias que irían a gastos no deducibles y que se recuperaran en periodos futuros

según la NIC 12 impuesto a la ganancia, de esta forma los estados financieros serán elaborados de forma confiable, es decir, que sean razonables, comparables y transparentes, lo cual ayudará al pago adecuado o reclamo y a la toma de decisiones.

## Referencias

- Barreix, A., Roca, J., & Velayos, F. (2016). *Breve historia de la transparencia tributaria / Publications*. IDB Banco Interamericano de Desarrollo. <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Breve-historia-de-la-transparencia-tributaria.pdf>
- BCE. (2018). *Banco Central del Ecuador*. <https://www.bce.fin.ec/>
- Blomström, M., & Hettne, B. (1990). *La teoría del desarrollo económico en transición*. Fondo de Cultura Económica. <https://books.google.com.ec/books?id=7AXbOgAACAAJ>
- Boneto, M. S., & Piñero, M. T. (2003). *Latinoamérica y la recuperación de la tradición crítica*. (pp. 21-31). <file:///C:/Users/User1/Downloads/Dialnet-LatinoamericaYLaRecuperacionDeLaTradicionCritica-5364735.pdf>
- Briggs, J. (2018). *La historia de la industria manufacturera*. <https://www.cuidatudinero.com/13125475/la-historia-de-la-industria-manufacturera>
- Camino, S., Armijos, G., & Cornejo, G. (2018). Productividad Total de los Factores en el sector manufacturero ecuatoriano: Evidencia a nivel de empresas. *Cuadernos de Economía*, 41(117), 241-261. <https://doi.org/10.32826/cude.v41i117.91>
- Camino-Mogro, S., Armijos-Yambay, M., Parrales-Guerrero, K., & Herrera-Paltán, L. (2019). *LA EFICIENCIA DE LAS EMPRESAS MANUFACTURERAS EN EL ECUADOR: 2013—2018* (p. 22).

- Casas Anguita, J., Repullo Labrador, J. R., & Donado Campos, J. (2003). La encuesta como técnica de investigación. Elaboración de cuestionarios y tratamiento estadístico de los datos (I). *Atención Primaria*, 31(8), 527-538.
- CEPAL. (2019, marzo 22). *CEPAL reitera la importancia de reducir el alto nivel de evasión tributaria y los flujos financieros ilícitos para aumentar el espacio fiscal de la región* [Text]. CEPAL. <https://www.cepal.org/es/comunicados/cepal-reitera-la-importancia-reducir-alto-nivel-evasion-tributaria-flujos-financieros>
- Cetrángolo, O., & Gómez Sabaini, J. (Eds.). (2006). *Tributación en América Latina: En busca de una nueva agenda de reformas*. Naciones Unidas, CEPAL.
- Coelho, A. (2012). Inestabilidad política y caídas presidenciales en Sudamérica: Causas y consecuencias. *Política. Revista de Ciencia Política*, 50(1), 167-194. <https://doi.org/10.5354/rp.v50i1.22655>
- Congreso Nacional. (2004). *LEY DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO, LRTI* (p. 127). [http://www21.ucsg.edu.ec:2086/Webtools/LexisFinder/DocumentVisualizer/FullDocumentVisualizerPDF.aspx?id=TRIBUTAR-LEY\\_DE\\_REGIMEN\\_TRIBUTARIO\\_INTERNO\\_LRTI](http://www21.ucsg.edu.ec:2086/Webtools/LexisFinder/DocumentVisualizer/FullDocumentVisualizerPDF.aspx?id=TRIBUTAR-LEY_DE_REGIMEN_TRIBUTARIO_INTERNO_LRTI)
- Congreso Nacional. (2005). *Código Tributario*. Lexis Finder. [http://www21.ucsg.edu.ec:2086/Webtools/LexisFinder/DocumentVisualizer/FullDocumentVisualizerPDF.aspx?id=TRIBUTAR-CODIGO\\_TRIBUTARIO](http://www21.ucsg.edu.ec:2086/Webtools/LexisFinder/DocumentVisualizer/FullDocumentVisualizerPDF.aspx?id=TRIBUTAR-CODIGO_TRIBUTARIO)
- Congreso Nacional. (2010a). *Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Documentos Complementarios*. 25.

- Congreso Nacional. (2010b). *Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno* (p. 188).  
[http://www21.ucsg.edu.ec:2086/Webtools/LexisFinder/DocumentVisualizer/FullDocumentVisualizerPDF.aspx?id=TRIBUTAR-REGLAMENTO\\_PARA\\_APLICACION\\_LEY\\_DE\\_REGIMEN\\_TRIBUTARIO\\_INTERNO\\_LRTI](http://www21.ucsg.edu.ec:2086/Webtools/LexisFinder/DocumentVisualizer/FullDocumentVisualizerPDF.aspx?id=TRIBUTAR-REGLAMENTO_PARA_APLICACION_LEY_DE_REGIMEN_TRIBUTARIO_INTERNO_LRTI)
- Congreso Nacional. (2020). *Reglamento a la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria*. 72.
- Dos Santos, T. (2002). *La teoría de la dependencia*.  
<http://ru.iiec.unam.mx/3099/1/TeoDep.pdf>
- Fajardo Q, M., & Gualli C, J. (2016). *Guía de Prevención de Glosas Tributarias por rubro de gastos para Empresas en Ecuador* [Universidad Católica de Santiago de Guayaquil]. <http://repositorio.ucsg.edu.ec/bitstream/3317/6918/1/T-UCSG-PRE-ECO-CICA-253.pdf>
- García-Herrero, A., Santos, E. D., Urbiola, P., Bianco, M. D., Soto, F., Hernández, M., Rodríguez, A., & Sánchez, R. (2014). *Competitividad del sector manufacturero en América Latina: Tendencias y determinantes*. 80.
- Hernández Sampieri, R., Baptista Lucio, P., & Fernández Collado, C. (2014). *Metodología de la investigación*. McGraw-Hill Interamericana.
- International Accounting Standards Board. (2001a). *Norma Internacional de Contabilidad: Beneficios Sociales—NIC* 19.  
[http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca\\_silec/INSTITUCIONAL/2019/EF52A22BB5205F91650B55F92BA10027EEEEB5E5A.pdf](http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca_silec/INSTITUCIONAL/2019/EF52A22BB5205F91650B55F92BA10027EEEEB5E5A.pdf)

- International Accounting Standards Board. (2001b). *Norma Internacional de Contabilidad: Deterioro de los Activos—NIC 36*.  
[http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca\\_silec/INSTITUCIONAL/2019/3BE62729F52FC0385CC85B642953B215137640.pdf](http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca_silec/INSTITUCIONAL/2019/3BE62729F52FC0385CC85B642953B215137640.pdf)
- International Accounting Standards Board. (2001c). *Norma Internacional de Contabilidad: Impuestos a las ganancias – NIC 12 (Parte A)*.  
[http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca\\_silec/INSTITUCIONAL/2019/A6E02AF486DF073B1C74967586919D61ECF99FF5.pdf](http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca_silec/INSTITUCIONAL/2019/A6E02AF486DF073B1C74967586919D61ECF99FF5.pdf)
- International Accounting Standards Board. (2001d). *Norma Internacional de Contabilidad: Inventarios NIC 2*.  
[http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca\\_silec/INSTITUCIONAL/2019/C28F60E1A923CE69E9A4C43FFB49E3658802A651.pdf](http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca_silec/INSTITUCIONAL/2019/C28F60E1A923CE69E9A4C43FFB49E3658802A651.pdf)
- International Accounting Standards Board. (2001e). *Normas Internacionales de Contabilidad: Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes—NIC 37*.  
[http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca\\_silec/INSTITUCIONAL/2019/BB4F842392FCFF47B77ECFCCCEE0079112826ED6.pdf](http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca_silec/INSTITUCIONAL/2019/BB4F842392FCFF47B77ECFCCCEE0079112826ED6.pdf)
- International Accounting Standards Board. (2018). *Norma Internacional de Información Financiera: Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes—NIIF 15*.  
[http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca\\_silec/INSTITUCIONAL/2018/8D476F586CAC44E707AE8B3048E42C38F9FD9564.pdf](http://esilecstorage.s3.amazonaws.com/biblioteca_silec/INSTITUCIONAL/2018/8D476F586CAC44E707AE8B3048E42C38F9FD9564.pdf)

- Mesino Rivero, L. (2010). *Teoría Tributaria de David Ricardo*.  
<https://www.eumed.net/tesis-doctorales/2010/lmr/Teoria%20Tributaria%20de%20David%20Ricardo.htm>
- Palacios M., D., & Reyes V., P. (2016). Cambio de La Matriz Productiva del Ecuador y su Efecto en el Comercio Exterior. *22 de julio de 2016*, 2, 418-431.
- Prieto Castellanos, B. J. (2018). El uso de los métodos deductivo e inductivo para aumentar la eficiencia del procesamiento de adquisición de evidencias digitales. *Cuadernos de Contabilidad*, 18(46).  
<https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc18-46.umdi>
- Ricardo, D. (2010). *Principios de economía política y tributación* (Primera, Vol. 1). Fondo De Cultura Economica USA.  
[http://www.ehu.es/Jarriola/Docencia/EcoInt/Lecturas/David%20Ricardo\\_Principios\\_VII\\_Comercio%20exterior.pdf](http://www.ehu.es/Jarriola/Docencia/EcoInt/Lecturas/David%20Ricardo_Principios_VII_Comercio%20exterior.pdf)
- Rivero, D. S. B. (2008). *Metodología de la Investigación* (Primera). Editorial Shalom.  
<http://rdigital.unicv.edu.cv/bitstream/123456789/106/3/Libro%20metodologia%20investigacion%20este.pdf>
- Roca, G. (2020, marzo 23). Fuentes de información primarias, secundarias y terciarias. *Técnicas de Investigación*. <https://tecnicasdeinvestigacion.com/fuentes-de-informacion-primaria-y-secundaria-y-terciaria/>
- Roca, J. (2009). *Tributación directa en Ecuador: Evasión, equidad y desafíos de diseño*. Naciones Unidas, CEPAL, Div. de Desarrollo Económico.  
[https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5456/1/S0900392\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/5456/1/S0900392_es.pdf)
- Servicios de Rentas Internas. (2011). *Anexo 1 al Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias*.

<https://www.sri.gob.ec/DocumentosAlfrescoPortlet/descargar/5a009ae8-fa17-4c7f-b8ab-4ed3c2756966/Anexo+1+a+Dic+2011.pdf>

Servicios de Rentas Internas. (2014). *Instructivo para la Aplicación de Sanciones Pecuniarias*.

[https://www.sri.gob.ec/DocumentosAlfrescoPortlet/descargar/2505abdeb11a-420e-a4ed-d76c7c2e4264/INS\\_CCT\\_SAN18+\\_2\\_.pdf](https://www.sri.gob.ec/DocumentosAlfrescoPortlet/descargar/2505abdeb11a-420e-a4ed-d76c7c2e4264/INS_CCT_SAN18+_2_.pdf)

Servicios de Rentas Internas. (2018). *Rendición de cuentas SRI 2018*.  
[file:///C:/Users/User1/Downloads/Rendici%C3%B3n%20de%20cuentas%20SRI%202018\\_web.pdf](file:///C:/Users/User1/Downloads/Rendici%C3%B3n%20de%20cuentas%20SRI%202018_web.pdf)

Superintendencia de Compañías. (2018a). *Directorio Resumido*.

[https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b\\_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%27c3%27bia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Directorio%20Resumido%27%5d&ui.name=Directorio%20Resumido&run.outputFormat=&run.prompt=true](https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%27c3%27bia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Directorio%20Resumido%27%5d&ui.name=Directorio%20Resumido&run.outputFormat=&run.prompt=true)

Superintendencia de Compañías. (2018b). *Estadísticas Generales de Recaudación—Servicio de Rentas Internas del Ecuador*.

[https://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion?p\\_auth=FMu2xcEJ&p\\_p\\_id=busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EV06&p\\_p\\_lifecycle=1&p\\_p\\_state=normal&p\\_p\\_mode=view&p\\_p\\_col\\_id=column-1&p\\_p\\_col\\_pos=1&p\\_p\\_col\\_count=2&\\_busquedaEstadisticas\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTANCE\\_EV06\\_com.sun.faces.portlet.VIEW\\_ID=%2Fpages](https://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion?p_auth=FMu2xcEJ&p_p_id=busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EV06&p_p_lifecycle=1&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-1&p_p_col_pos=1&p_p_col_count=2&_busquedaEstadisticas_WAR_BibliotecaPortlet_INSTANCE_EV06_com.sun.faces.portlet.VIEW_ID=%2Fpages)

- %2FbusquedaEstadistica.xhtml&\_busquedaEstadisticas\_WAR\_BibliotecaPortlet\_INSTANCE\_EV06\_com.sun.faces.portlet.NAME\_SPACE=\_busquedaEstadisticas\_WAR\_BibliotecaPortlet\_INSTANCE\_EV06\_
- Superintendencia de Compañías. (2018c). *Ranking de Compañías*.  
<https://appscvs.supercias.gob.ec/rankingCias/rankingCias.zul?id=C&tipo=5>
- Superintendencia de Compañías. (2019a). *Compañías por Actividad Económica—IBM Cognos Viewer*. [https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b\\_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%20c3%20blia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Companias%20por%20Actividad%20Economica%27%5d&ui.name=Companias%20por%20Actividad%20Economica&run.outputFormat=&run.prompt=true](https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%20c3%20blia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Companias%20por%20Actividad%20Economica%27%5d&ui.name=Companias%20por%20Actividad%20Economica&run.outputFormat=&run.prompt=true)
- Superintendencia de Compañías. (2019b). *Empresas clasificadas por CIU*.  
[https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b\\_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%20c3%20blia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Companias%20por%20Actividad%20Economica%27%5d&ui.name=Companias%20por%20Actividad%20Economica&run.outputFormat=&run.prompt=true](https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Compa%20c3%20blia%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27Companias%20por%20Actividad%20Economica%27%5d&ui.name=Companias%20por%20Actividad%20Economica&run.outputFormat=&run.prompt=true)
- Tamayo, G. (2001). *Diseños muestrales en la investigación*.  
<https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5262273.pdf>
- Torres, N. (2017). *Gastos no deducibles y rentabilidad en las empresas de fabricación de estructuras metálicas, San Juan de Lurigancho 2016* [Universidad César Vallejo]. <https://core.ac.uk/download/pdf/225579727.pdf>

Yáñez Henríquez, J. (2010). *Centro de Estudios Tributarios—Evasión versus elusión.*

Centro de Estudios Tributarios.

[https://www.cetuchile.cl/index.php?option=com\\_content&view=article&id=54:evasion-versus-elucion&catid=30:no4mayo-2010&Itemid=38](https://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=article&id=54:evasion-versus-elucion&catid=30:no4mayo-2010&Itemid=38).

## Apéndice 1.

*Correos de las industrias que pertenecen a la muestra*

<b>NOMBRE COMPAÑÍA</b>	<b>CORREO</b>
FATOBÁ CIA. LTDA.	<a href="mailto:perlapozo@gmail.com">perlapozo@gmail.com</a>
SURFINCO S.A.	<a href="mailto:oficinacentralzbb@gmail.com">oficinacentralzbb@gmail.com</a>
INDUSTRIA LACTEA ILIS S.A.	<a href="mailto:ilislacteos@gmail.com">ilislacteos@gmail.com</a>
LA LUSITANA S.A. LASITSA	<a href="mailto:lalusitana.lasitsa@hotmail.com">lalusitana.lasitsa@hotmail.com</a>
JORUCONSA S.A.	<a href="mailto:dcrespinmunoz@hotmail.com">dcrespinmunoz@hotmail.com</a>
INDUSTRIAS LACTEAS CHIMBORAZO CIA LTDA INLECHE	<a href="mailto:napoleonjimeneztoaza@hotmail.com">napoleonjimeneztoaza@hotmail.com</a>
DISCOMA S.A.	<a href="mailto:janepau01@yahoo.es">janepau01@yahoo.es</a>
INDUSTRIA DE LACTEOS ANDINOS ILAGB C.L.	<a href="mailto:diana_altamirano@hotmail.com">diana_altamirano@hotmail.com</a>
EXPROCONTI S.A.	<a href="mailto:josem_gomez123@hotmail.com">josem_gomez123@hotmail.com</a>
INDUSTRIAS LACTEAS TONI SA	<a href="mailto:dysi.cardenas@tonicorp.com">dysi.cardenas@tonicorp.com</a> <a href="mailto:johanna.lalangui@tonicorp.com">johanna.lalangui@tonicorp.com</a>
AGRODIOSELINA S.A.	<a href="mailto:lestebandj@hotmail.com">lestebandj@hotmail.com</a>
REYLACTEOS C.L.	<a href="mailto:reylacteos17@gmail.com">reylacteos17@gmail.com</a> <a href="mailto:rduenas@favorita.fc.com">rduenas@favorita.fc.com</a>
COPUDER S.A.	<a href="mailto:alfeliz47@hotmail.com">alfeliz47@hotmail.com</a>
BENUT S.A.	<a href="mailto:info@facturasempresasociadas.com">info@facturasempresasociadas.com</a> <a href="mailto:lucia.perez@benut.com.ec">lucia.perez@benut.com.ec</a>
PRODUCTOS LACTEOS PENINSULAR S.A. PROLAPE	<a href="mailto:cpaopacheco@hotmail.com">cpaopacheco@hotmail.com</a>
CORUSLAC S.A.	<a href="mailto:andreadeusocovich@gmail.com">andreadeusocovich@gmail.com</a>

## Apéndice 2

### Formato de encuesta realizada

#### GASTOS NO DEDUCIBLES

Encuesta dirigida al personal financiero, administrativo y contable de las industrias dedicadas a la elaboración de leche fresca líquida, crema de leche líquida, bebidas a base de leche, yogurt, incluso caseína o lactosa, pasteurizada, esterilizada, homogeneizada y/o tratada a altas temperaturas de la ciudad de Guayaquil.

No existen respuestas correctas ni incorrectas, realmente que refleje lo que usted piensa. Marque con una "X".

Siempre (100%)	5
Casi siempre (66% - 99%)	4
A veces (32% - 65%)	3
Casi nunca (1% - 32%)	2
Nunca (0%)	1

DIMENSION	INDICADORES	1	2	3	4	5
Gastos limitados	<b>I. Gastos de publicidad</b>					
	1 Se estableció un límite mensual para los gastos de publicidad.					
	2 Se acreditó fehacientemente el destino del gasto y de ser el caso su beneficiario.					
	<b>II. Gastos de capacitación</b>					
	3 Se estableció un límite mensual para los gastos de capacitación					
	4 Se acreditó fehacientemente el destino del gasto y de ser el caso su beneficiario.					
	<b>III. Exceso de depreciación</b>					
	5 Se lleva un control contable de propiedad planta y equipo y estos pueden ser valorado con fiabilidad por la empresa					
	6 Las tasas utilizadas para determinar la contabilización depreciación son la establecidas por LRTI y el RLRTI					
Gastos condicionados	<b>IV. Gastos por viáticos-viaje nacionales</b>					
	7 Se establece un límite de gasto de viaje por persona					
	8 Se lleva un control contable de los gastos realizados por viaje mediante informes					
	9 Se acredita con comprobante de pago u/o otros comprobantes que brindan fehaciencia del gasto					
	<b>V. Provisiones de cuentas por cobrar</b>					
	10 Se realiza acciones judiciales pertinentes hasta establecer la imposibilidad de la cobranza					
	11 Se demuestra que el deudor tiene dificultades financieras que hace previsible la incobrabilidad					
	12 Se espera que haya transcurrido 12 meses o más del vencimiento, para realizar la provisión					
	13 Las provisiones realizadas figuran en el libro contable y balances al cierre del ejercicio					
	<b>VI. Jubilación y desahucio</b>					
	14 Se contrata empresas especializadas para elaborar los estudios actuariales					
	15 Se registró como gasto no deducible los años 2018 – 2019					
	16 Se realizó la provisión del impuesto diferido para jubilación y desahucio					
<b>VII. Gastos sin comprobante de pago</b>						
17 Se verifica que todas las compras de bienes y servicios estén sustentadas con comprobantes de pago y bancarizados						
18 Se verifica que los comprobantes de pago que acredita la operación cumplen con los requisitos de forma señalados en el Reglamento de Comprobantes de Ventas, Retenciones y Complementarios.						
19 Se establece un importe límite para realizar una compra sin comprobante de pago						
<b>VIII. Gastos de operaciones con paraísos fiscales</b>						
20 Se tiene identificados aquellos países que según la LRTI son países o territorios de nula o baja imposición						
21 Se realiza operaciones que generen gastos con países de nula o baja imposición tributaria						
22 Se realiza la retención del impuesto a la Renta respectivo antes de realizar el pago						



## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Karla Pamela Demera Estrella, con C.C: # 0930696596 autora del trabajo de titulación: **“Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil.”**, previo a la obtención del título de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, 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 titulación 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 SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, a los 15 días del mes de septiembre del 2020.

f. 

Karla Pamela Demera Estrella

C.C: 0930696596



Presidencia  
de la República  
del Ecuador



Plan Nacional  
de Ciencia, Tecnología,  
Innovación y Saberes



## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Marianela Elizabeth Romero Monar, con C.C: # 1311511149 autora del trabajo de titulación: **“Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil.”**, previo a la obtención del título de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, 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 titulación 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 SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, a los 15 días del mes de septiembre del 2020.

f. Marianela

Marianela Elizabeth Romero Monar

C.C: 1311511149

<b>REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA</b>			
<b>FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN</b>			
<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	Impacto de los gastos no deducibles en el Impuesto a la Renta de empresas del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil		
<b>AUTOR(ES)</b>	Demera Estrella Karla Pamela / Romero Monar Marianela Elizabeth		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	Carlos Alberto Paredes Paredes		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
<b>CARRERA:</b>	Contabilidad y Auditoría		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	Ingeniera en Contabilidad y Auditoría		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	15 de Septiembre del 2020	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	128 páginas
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Contabilidad, Contabilidad Avanzada, Tributación		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	<i>Gasto no deducible, Impuesto a la renta, Impuesto diferido</i>		
<b>RESUMEN/ABSTRACT</b> (150-250 palabras):			
<p>El presente trabajo de titulación se dirige a la evaluación del impacto de los gastos no deducibles en las empresas del sector manufacturero de la ciudad de Guayaquil. Por tanto, se considera de gran importancia la revisión de normativas tributarias como la Ley de Régimen Tributario Interno y el Reglamento a Ley de Régimen Tributario Interno, puesto que los gastos no deducibles se ven reflejados en el Impuesto a la Renta, y para el cálculo de dicho impuesto es necesario tener conocimiento de lo que se establece en la Ley y Reglamento para efectuar una conciliación tributaria sin errores. Además, se seleccionó al sector manufacturero como objeto de análisis debido a que es uno de los sectores más importantes en la economía de Ecuador, puesto que según el Informe Anual de las Estadísticas Generales de Recaudación publicado por el Servicio de Rentas Internas (SRI) la manufactura es el segundo sector con más recaudaciones de Impuesto a la Renta en el 2018. Es importante indicar que al evaluar el impacto de los gastos no deducibles en el sector manufacturero se revisan artículos específicos de la Ley de Régimen Tributario Interno y Reglamento y en adición a ello, el Reglamento de Comprobantes de Venta, Retención y Documentos Complementarios (RCVRD) publicado el 30 de julio del 2010 bajo Registro Oficial 247.</p>			
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono:</b> 0959720192 <b>Teléfono:</b> 0983958312	<b>E-mail:</b> <a href="mailto:kaly1996@hotmail.es">kaly1996@hotmail.es</a> <b>E-mail:</b> <a href="mailto:m.arianela5@hotmail.com">m.arianela5@hotmail.com</a>	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):</b>	<b>Nombre:</b> Bernabé Argandoña, Lorena Carolina <b>Teléfono:</b> +593-4- 3804600 ext.1635 <b>E-mail:</b> <a href="mailto:lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec">lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec</a>		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			