



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TEMA:

**Propuesta metodológica para evitar incurrir en diferencias
tributarias, intereses y multas determinadas por el servicios
de rentas internas (SRI) en las exportadoras de atún de
Manta.**

AUTORA:

Ramos Peñaherrera, Kelly Sophia

**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN
DEL TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y
AUDITORÍA**

TUTOR:

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSc.

**Guayaquil, Ecuador
05 de marzo del 2021**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CERTIFICACIÓN

Certifico que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: Ramos Peñaherrera, Kelly Sophia, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría.

TUTOR

f. 

CPA Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSc.

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. _____

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe, MSc.

Guayaquil, 5 días del mes de marzo del año 2021



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD
Yo, Ramos Peñaherrera, Kelly Sophia

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación **Propuesta metodológica para evitar incurrir en diferencias tributarias, intereses y multas determinadas por el Servicio de Rentas Internas (SRI) en las empresas exportadoras de atún de Manta** previa a la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, 5 de marzo del 2021

AUTORA

f. _____

Ramos Peñaherrera, Kelly Sophia



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

AUTORIZACIÓN

Yo, Ramos Peñaherrera, Kelly Sophia

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación Propuesta metodológica para evitar incurrir en diferencias tributarias, intereses y multas determinadas por el Servicio de Rentas Internas (SRI) en las empresas exportadoras de atún de Manta, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, 5 de marzo del 2021

AUTORA

f. _____

Ramos Peñaherrera, Kelly Sophia

REPORTE URKUND

<https://secure.orkund.com/old/view/91576519-31-9146-528431#q1bKLvayijYyMtMxNjPXMTY3jNVRKs5Mz8tMy0xOzEtOVbly0DMwMDYytzQytTQ3N7CwMDe2NDSuBQA=>

The screenshot displays the URKUND report interface. On the left, document details are shown: 'Documento: TT final Kelly Sophia Ramos Peñaherrera.docx (D95903417)', 'Presentado: 2021-02-18 08:31 (-05:00)', 'Presentado por: kelly.ramos@icu.ucsg.edu.ec', 'Recibido: rau.lortiz.donoso.ucsg@analysis.orkund.com', and 'Mensaje: TT final Kelly Sophia Ramos Peñaherrera. [Mostrar el mensaje completo](#)'. A yellow highlight indicates '1% de estas 43 páginas, se componen de texto presente en 2 fuentes.' On the right, a table titled 'Lista de fuentes' lists various sources with checkboxes for selection. The sources include government websites, academic documents, and research projects.

Lista de fuentes	Bloques
<input type="checkbox"/>	https://www.gob.ec/sites/default/files/regulaciones/2018-10/REGLAMENTOS%20APLIC...
<input type="checkbox"/>	acarrietraviroz.docx
<input type="checkbox"/>	MARIANA LILIANA PONCE CHILA PROYECTO DE INVESTIGACION.docx
<input type="checkbox"/>	acarrietraviroz2.docx
<input type="checkbox"/>	TESIS JM_CON CAMBIOS_2.docx
<input type="checkbox"/>	PROYECTO DE TESIS - JUAN LOZANO_OK.docx
<input type="checkbox"/>	https://www.sci.gob.ec/DocumentosAlfrescoPortlet/descargar/Sb1221c9-8031-42d2-...
<input type="checkbox"/>	https://docojaver.es/82339773-Tesis_titulo_autores.html
<input type="checkbox"/>	https://www.docos.ucsg.edu.ec/tesis/tesis/2000020013/UCG_0003_11.pdf

TUTOR

f. 
(CPA Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSc.)

Agradecimiento

A Marielita, por su apoyo y amor constante, sin ti nada de esto fuera posible. ¡Que dicha tener una mamá tan fuerte, inteligente, trabajadora y amorosa como tú!

A mi padre, por darme absoluta confianza ante cualquier desafío propuesto. Gracias por la paciencia eterna y las grandes conversaciones durante este proceso.

A Steffy, por ser mi ejemplo a seguir en todos los sentidos desde que tengo memoria. Gracias por siempre poner la vara más alta, darme cátedra todos los días y motivarme a hacer las cosas de manera distinta. Eres excelencia y mi inspiración.

A Teresa y Balbino, por ser el equilibrio de mi vida, darme todo el amor del mundo, esperarme con la mejor comida y muchos abrazos en cada regreso a casa.

A mi tía Mariloli, los Navarro Peñaherrera, Farez Peñaherrera, García Navarro y Jordán Estupiñán, por su apoyo incondicional en mi carrera universitaria, hacerme sentir como en casa en todo momento, darme los mejores consejos y, sin duda alguna, sacarme las mejores sonrisas cuando más lo necesitaba.

A mi tutor, el CPA. Raúl Ortiz a quien admiro como profesional y docente por su vocación y capacidad de impartir conocimientos. Gracias por su paciencia, exigencia y disposición en este trabajo de titulación.

Kelly Sophia Ramos Peñaherrera

Dedicatoria

A Mariela, Edgar, Steffy, Teresa y Balbino, son la luz de mis días.

Kelly Sophia Ramos Peñaherrera



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

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

f. _____

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

f. _____

Ing. Marín Delgado, Jimmy Manuel, MBA.
OPONENTE



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y
EMPRESARIALES
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CALIFICACIÓN

f. 

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSc.

TUTOR

Índice General

Introducción.....	2
Antecedentes.....	2
Tributación en el Mundo.....	2
Tributación en Ecuador.....	5
Definición del Problema.....	10
Justificación de la Investigación.....	13
Objetivos de la Investigación.....	13
Objetivo General.....	13
Objetivos Específicos.....	13
Preguntas de Investigación.....	14
Limitación.....	14
Delimitación.....	14
Capítulo I: Fundamentación Teórica.....	14
Marco Teórico.....	14
Teoría del Tributo.....	14
Teoría del incumplimiento fiscal y social.....	18
Marco Legal.....	19
Constitución de la República del Ecuador.....	20
Código Tributario.....	21
Ley de Régimen Tributario Interno.....	28
Marco Referencial.....	37
Capítulo II: Metodología de la Investigación.....	41
Diseño de Investigación.....	41
Tipo de Investigación.....	42
Fuentes de Información.....	42
Enfoque de Investigación.....	43

Población y Muestra	43
Herramientas de Investigación.....	45
Resultados de las Entrevistas	46
Resultado de la entrevista al contador 1.....	46
Resultado de la entrevista al contador 2.....	47
Resultado de la entrevista con asesor tributario 1	49
Resultado de la entrevista con asesor tributario 2	52
Resultado de la entrevista funcionario del Servicio de Rentas Internas	54
Capítulo III: Propuesta Metodológica.....	56
Impuesto a la Salida de Divisas (ISD).....	56
Observación	56
Requerimiento Legal	56
Recomendación	56
Precios de Transferencia	58
Observación	58
Requerimiento Legal	58
Recomendación	58
Crédito Tributario Impuesto a la Renta	61
Observación.....	61
Requerimiento Legal	61
Recomendación	61
Máximo de Deducibilidad Gastos de Gestión y de Viaje	63
Observación	63
Requerimiento Legal	63
Recomendación	63
Gastos no Deducibles por Intereses Pagados por Créditos al Exterior con Partes Relacionadas.	66

Observación	66
Requerimiento Legal	66
Recomendación	67
Crédito Tributario IVA Rechazado y no Objeto de Devolución de Períodos Anteriores	72
Observación	72
Requerimiento Legal	72
Recomendación	72
Conclusiones.....	74
Recomendaciones.....	74
Referencias	76

Lista de Tablas

Tabla 1 Principales productos de exportación no petroleros.....	12
Tabla 2 Tasas de interés trimestrales en ejercicio de las facultades de la Administración Tributaria	28
Tabla 3 Cálculo valores a pagar	28
Tabla 4 Conciliación Tributaria	29
Tabla 5 Base Imponible General IVA	35
Tabla 6 Matriz de hallazgos en entrevistas a contadores	49
Tabla 7 Matriz de hallazgos asesores tributarios.....	54
Tabla 8 Cuadro de Control Impuesto a la Salida de Divisas	57
Tabla 9 Análisis Transacciones con Partes Relacionadas producto atún rayado (Skipjack)	59
Tabla 10 Análisis Transacciones con Partes Independientes producto atún rayado (Skipjack).....	59
Tabla 11 Cálculo Ajuste por Precios de Transferencia	60
Tabla 12 Evolución de las declaraciones de Impuesto a la Renta	62
Tabla 13 Cálculo máximo permitido gastos de gestión.....	64
Tabla 14 Cálculo máximo permitido gastos de viaje	65
Tabla 15 Detalle de intereses pagados al 31 de diciembre del 2019.	68
Tabla 16 Cálculo del límite deducibilidad intereses partes relacionadas (Art. 29 numeral 3i del RALTRI)	68
Tabla 17 Cálculo Valor Mínimo de Interés Neto (MIN) (Art. 29 numeral 3ii del RALTRI).....	69
Tabla 18 Cálculo interés neto en operaciones con partes relacionadas (Art. 29 numeral 3iii del RALRTI).....	69
Tabla 19 Determinación de la deducibilidad de los intereses pagados o devengados en operaciones con partes relacionadas (Art.29 numeral 3iv del RALRTI).....	70
Tabla 20 Determinación de la deducibilidad de los intereses pagados o devengados en operaciones con partes relacionadas (Art.29 numeral 3v del RALRTI).....	70
Tabla 21 Determinación de la deducibilidad de los intereses pagados o devengados en operaciones con partes relacionadas (Art. 20 numeral 3vi del RALTRI).....	71

Tabla 22 <i>Determinación de la deducibilidad de los intereses pagados o devengados en operaciones con partes relacionadas (Art. 20 numeral 3vii del RALTRI)</i>	71
--	----

Lista de Figuras

Figura 1 <i>Jerarquía de la normativa jurídica</i>	20
Figura 2 <i>Sujetos de la Obligación Tributaria</i>	21
Figura 3 <i>Formas de extinción de la obligación tributaria</i>	23
Figura 4 <i>Plazos caducidad</i>	25
Figura 5 <i>Etapas Administrativa- Servicio de Rentas Internas</i>	26
Figura 6 <i>Pagos al exterior deducibles y no sujetos a retención</i>	31
Figura 7 <i>Tarifas del Impuesto a la Renta</i>	32
Figura 8 <i>Representación población y muestra</i>	44
Figura 9 <i>Métodos de muestreo</i>	45
Figura 10 <i>Formulario Impuesto a la Salida de Divisas</i>	57
Figura 11 <i>Conciliación Tributaria Formulario impuesto a la renta sociedades</i>	60
Figura 12 <i>Formulario Renta Sociedades otros gastos</i>	73

Lista de Apéndices

Apéndice A Modelo de Entrevista: Contador	81
Apéndice B Modelo de Entrevista: Asesor Tributario.....	82
Apéndice C Modelo de Entrevista: Funcionario Servicio de Rentas Internas	83

Resumen

En el presente trabajo de investigación se busca evitar que la Administración Tributaria establezca diferencias de impuesto a pagar ocasionadas por la carencia de controles y desconocimiento del personal encargado del área contable derivado por la falta capacitación sobre las reformas tributarias. A través de la fundamentación teórica se logró determinar la configuración de los hechos generadores establecidos por las leyes tributarias para el impuesto a la renta, el impuesto al valor agregado y el impuesto a la salida de divisas. La metodología de investigación utilizada fue de tipo concluyente descriptivo con un enfoque cualitativo. La información se obtuvo por medio de la observación y entrevistas realizadas a contadores, asesores tributarios y funcionarios del SRI, en las cuales, se identificaron los principales conceptos por los que la Administración tributaria ha determinado diferencias de impuesto a pagar como el impuesto a la salida de divisas, precios de transferencia, crédito tributario impuesto a la renta, exceso del límite máximo de deducibilidad permitido, deducibilidad de intereses pagados con partes relacionadas y crédito tributario IVA rechazado correspondiente a periodos anteriores. Finalmente a través del desarrollo de la propuesta se establecieron los controles y sugerencias para los problemas identificados que pueden ser aplicados por las compañías exportadoras de atún con el propósito de prevenir que el SRI establezca diferencias tributarias que afecten su liquidez.

Palabras Claves: Liquidación de diferencias, reformas tributarias, LRTI, SRI, sub declaración involuntaria, exportadoras de atún.

Introducción

Antecedentes

Tributación en el Mundo

La tributación nace desde los inicios del hombre cuando éste se desarrollaba en los imperios antiguos como el Egipto, Chino, Griego, Romano e Inca. En los imperios, el rey o emperador era contemplado como un ser divino al que se le debía manifestar veneración mediante la entrega de objetos o trabajo físico, mientras este ofrecía a cambio comida y seguridad, siendo estas las primeras formas de tributación (Samson, 2002).

Dentro del imperio Egipcio, existía un líder llamado faraón el cual era considerado como la mayor autoridad de la tierra. En su estudio, Ortiz (2011) relató que el pueblo que usaba el territorio para la agricultura y ganadería debían pagar impuestos al faraón, estos eran recaudados por los escribas, las personas debían arrodillarse ante ellos cuando cobraban los impuestos en forma de especie como granos, frutos y animales o entrega de servicios como la construcción de las pirámides características de este imperio.

En el imperio Chino, la recaudación de impuestos era excesiva, en especial, en el sector agrario, debido a que su fuerte desde el punto de vista económico eran las grandes cosechas de arroz. Los ingresos obtenidos por los impuestos estaban destinados para financiar las grandes obras como la Gran Muralla China, construcción de palacios, gastos militares, seguridad y mantenimiento del propio imperio (Blankson, 2007).

En la civilización Griega los impuestos eran percibidos como un tipo de ofensa porque iban en contra de la voluntad, dignidad y libertad. Los ciudadanos realizaban contribuciones voluntarias para que el imperio obtenga recursos destinados para la construcción de barcos, infraestructuras y fiestas religiosas. La única acción impuesta que tenían los habitantes era la del servicio militar, evitando que el gobierno tenga que incurrir recursos para los confrontamientos. Sin embargo, con el tiempo se fueron aplicando impuestos a ciertas actividades como la de manufactura y producción de aceite de oliva, arrendamiento de las tierras y minas, importaciones y exportaciones, derechos de aduana y de residentes extranjeros, necesarios para el financiamiento del gobierno, administración y mantenimiento de los templos (Tristan, 2003).

Dentro del Imperio Romano los impuestos eran fundamentales para su existencia, contaban con gran cantidad de impuestos públicos como los derechos de aduana que gravaba a las importaciones y exportaciones; también el impuesto a las riquezas y propiedades que gravaba el 1% sobre las riquezas monetarias, tierras, casas, esclavos y animales. Sin embargo, el hecho de que el imperio haya recargado excesivos impuestos a sus habitantes lo llevo a su fin.

Tras la caída del Imperio Romano, inicia la Edad Media. El imperio contaba con la división en varias tierras, denominadas feudos, así que implantó el sistema feudal. Dentro de este sistema los habitantes debían pagar los tributos en dinero, bienes, frutos, trabajo o servicio militar, a cambio el señor feudal les ofrecía seguridad en medio de las confrontaciones (Gómez et al., 2010).

Entre los tributos más comunes aplicados en esta época estaban el impuesto a la talla, llamado de esta manera debido a que al momento de ser pagado se realizaba una talla en una madera, este impuesto gravaba a cada familia y era cancelado en forma de dinero o especies. También, existía el impuesto a la propiedad que gravaba al bien inmueble sin considerar la situación económica del propietario; y el impuesto a la mano muerta que pagaban los herederos al señor feudal por los bienes del difunto (Gómez et al., 2010).

Así mismo, en la Edad Media, la Iglesia era fundamental y para realizar sus gestiones contaba con sus propias instituciones tributarias. El diezmo formaba parte de esos impuestos de la iglesia, el cual consistía en pagar la décima parte de todos los productos. En caso de que un habitante se negara o incumplía con su obligación del pago respectivo de los impuestos, era encarcelado en un calabozo en malas condiciones y sometido a trabajo excesivo (Longo, 2014).

En la Edad Moderna, los señores feudales fueron sometidos por los reyes en monarquía absoluta, uniendo las tierras para formar grandes naciones. Los reyes construían Estados con Haciendas Públicas con el fin de lograr una administración más efectiva para la mayor recaudación de impuestos, necesaria para el financiamiento de la Corona y las innumerables luchas entre naciones por temas políticos y económicos. En este período se

establecieron impuestos indirectos, que gravaban al consumo de artículos y productos, porque los directos, que gravaban a los propietarios de las tierras, no abastecían para los gastos incurridos por el Estado (Longo, 2014).

Se determinaron impuestos sobre el papel, fabricación y venta de sal, plomo, tabaco y también la llegada de metales preciosos como oro y plata obtenidos por los españoles en la conquista de América. García (2012) indicó que los colonos debían de pagar los tributos según la Ley de Melados que tenía como fin de controlar el contrabando del azúcar y melaza en las colonias. Al no rendir la cantidad de ingresos necesarios, procedieron a añadir la Ley del Timbre que presentaba un impuesto a los periódicos impresos en las colonias.

La Revolución Francesa da paso a la Edad Contemporánea. Longo (2014) señaló que "el 14 de julio de 1789, estalla la Revolución Francesa provocada por la resistencia del clero y nobleza a pagar los mismos impuestos que el pueblo"(p.25). En 1798, se publica la Ley de Impuestos en Inglaterra donde se estableció por primera vez el Impuesto sobre la Renta con el fin de obtener recursos para la guerra contra Francia, debido a que los impuestos directos, derechos de aduana e impuestos sobre el té, sal y timbres no eran suficientes. El impuesto gravaba sobre el total de las rentas de todas las personas residentes en Gran Bretaña, así también para aquellos que se encontraban fuera del país y percibían rentas de bienes localizados en él.

Mientras tanto en Estados Unidos, en el año 1812, se sugirió el impuesto a la renta basado en la Ley Británica de Impuestos pero no fue implementado hasta 1862 que se aprobó y firmo la Ley de Impuestos en la cual se determinó que se gravará impuesto sobre el ingreso anual a todas las personas residentes de Estados Unidos derivados de cualquier tipo para obtener recursos para la guerra. La ley fue derogada después de la guerra, pero reaparece en 1913 con la Primera Guerra Mundial y consolida en su estructura en la Segunda Guerra, siendo un impuesto aceptado por la sociedad como compromiso hasta el presente (Buitrago & Hortua, 2014).

La Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2017) indicó que "a principios del siglo XX, los sistemas tributarios, tanto de los países desarrollados como subdesarrollados, estaban dominados por impuestos sobre el comercio internacional" (p.36) Sin embargo, la Gran Depresión y la

caída de la demanda internacional de los productos primarios ocasionaron que los países tengan que realizar reformas para poder obtener mayores ingresos fiscales.

Después de la Segunda Guerra Mundial, los países desarrollados fortalecieron su tributación a través del aumento de tarifas aplicadas a las personas y las sociedades. Sin embargo, para los países de América Latina ese enfoque no era viable, debido a la estructura de su economía, desigualdad social, baja calidad institucional y resistencia por parte de los ciudadanos, perjudicando al nivel de recaudación fiscal y economía (Gómez et al., 2017).

A inicios de 1980, Gómez y Moran (2016) relataron que se realizaron cambios a la política tributaria enfocándose en la reducción de los aranceles al comercio internacional, fortalecimiento del IVA que un principio solo gravaba a los bienes y realizando su expansión hacia los servicios. También se redujo la tarifa de Impuesto a la Renta de personas naturales como sociedades con el fin de evitar evasión de impuestos, obtener mayores ingresos, mejorar las administraciones para compensar la pérdida recaudatoria de la reducción de los impuestos en el ámbito del comercio internacional.

Esta tendencia ha continuado en las últimas décadas, incrementando la participación de los impuestos sobre bienes y servicios, constituyendo en promedio, más de la mitad de los ingresos tributarios en la región. Según el estudio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2020) en los últimos años, se ha enfatizado en avances en la administración del Impuesto al Valor Agregado (IVA), mejoras en la tributación en una economía digitalizada y cambios en la imposición directa, con la finalidad que los gobiernos puedan obtener los recursos necesarios para gestionar sus proyectos que garanticen el crecimiento y desarrollo de la región.

Tributación en Ecuador

En Ecuador, la tributación tuvo sus primeros indicios en el período Incaico donde los nativos debían rendir tributo al Jefe Supremo, como forma de sumisión. El pago del tributo se realizaba por medio del trabajo físico, se llevaba el control de las cuentas en cuerdas de colores llamadas *quipus*. El trabajo que debían de realizar era la construcción de obras como palacios, vías, también tenían que cuidar de las llamas y alpacas, cultivo de tierras,

pesca y caza. Todo tipo de producción era enviada al Inca, para proceder con su reparto equitativo entre los habitantes (Fernández et al., 2019).

En la época Colonial, a través de los impuestos que se debían pagar al rey por el uso y explotación de recursos pertenecientes a la corona, el primer impuesto fue llamado de los quintos reales, el cual gravaba al oro, plata, perla y demás piedras preciosas que eran extraídas por los indígenas. La corona impuso dicho tributo con el fin de controlar la cantidad de oro y metales en circulación; además de obtener ingresos para su financiamiento.

La gran mayoría de impuestos adoptados por el Ecuador fueron originados en España, gracias a la Colonia. Entre esos, el impuesto a la alcabala, que gravaba a los productos destinados para la venta en las transacciones comerciales. También, el almojarifazgo que era la tasa aduanera cancelada cuando se trasladaba una mercadería y entraba a Quito. Los diezmos, el impuesto al estanco sobre el aguardiente y venta de oficios fueron fuentes de ingresos para el fisco en el siglo XVI.

Ramírez et al. (2012) indicaron que aunque los primeros indicios de la tributación se los encuentra en la Colonia, fue en la época de la República que se dio el paso al primer sistema impositivo formal de país a través de la legislación. Al principio, su interpretación fue compleja, por las diferencias entre los antiguos tributos y las nuevas leyes impositivas, además, del comportamiento reactivo de los ecuatorianos ante el nuevo sistema tributario.

El sistema de recaudación de los tributos en la República era similar que en la Colonia, siendo los impuestos fuente de ingresos del Estado que eran destinados para el gasto gubernamental, ejército y burocracia. La Costa era la región con más recaudación por las exportaciones en el auge cacaotero; y la mayoría de los ingresos fiscales dependían de derechos de aduana. Sin embargo, existieron muchos inconvenientes al establecer tarifa en el impuesto aduanero, los estancos y diezmos, ya que se produjeron divergencias de opiniones, lo que produjo la creación de leyes versátiles, ocasionando inestabilidad política, económica y falencias en la recaudación efectiva.

Ante tantos problemas tributarios y la crisis económica presentada en 1930, el gobierno decidió solicitar asesoramiento a través de la Organización de Naciones Unidas (ONU) con la misión Kemmerer que era un plan de trabajo con el fin de tener estabilidad económica, donde se identificó la necesidad de

constituir una organización formal fiscal en el Ecuador como la reestructuración del sistema tributario con 250 impuestos, entre esos, el impuesto a la renta (Arias et al., 2019).

A través de esta misión también se estableció la obligación de las declaraciones informativas y declaración del impuesto que debían ser realizadas por el contribuyente, así como, las retenciones efectuadas como agente. También, se fueron presentando deducciones y exenciones del impuesto dependiendo de las características de cada contribuyente.

Durante 1950, se presentaron reformas para el impuesto a la renta con el fin de contar con procesos más simplificados que permitan incrementar la recaudación. Entre esas, la implementación de un solo impuesto sobre la renta unificando la carga impositiva, establecimiento de tarifas uniformes, compensaciones entre actividades del contribuyente para que su impuesto sea generado conforme su capacidad, siendo más equitativo. Las medidas acatadas fortalecieron la actividad fiscal incrementando los ingresos tributarios notablemente, evento que fue posible por el liderazgo de la denominada Dirección General de la Renta, en ese entonces parte del Ministerio de Finanzas.

En la década de los 70, se continuaron haciendo reformas para clasificar los impuestos directos y aliviar la carga impositiva para las personas naturales por medio de rebajas y deducciones. En 1975, se dio el gran paso de la expedición del Código Tributario donde se implantaron las bases legales para las obligaciones tributarias y administrativas de los impuestos vigentes. En 1980, el Estado atravesó por una década de decadencia económica viéndose en la necesidad de reforzar la tributación indirecta por medio de una nueva reforma tributaria.

Arias et al. (2019) especificó que en la parte administrativa se simplificaron formularios, eliminaron impuestos, incrementaron sanciones y se estableció el fraude fiscal como delito penal. Por otro lado, en la reforma estructural tributaria, se expidió la Ley de Régimen Tributario Interno, consolidando el sistema tributario en tres grandes grupos de impuestos, el impuesto a la renta, IVA e Impuesto a los Consumos Especiales (ICE).

En 1990, la inestabilidad económica fue mayor, afectando directamente al sistema tributario debido a la cantidad de ajustes fiscales que surgieron en

la época por la coyuntura política, social y monetaria. Paz y Miño (2015) mencionó que, en 1997, se reestructuró la administración tributaria con la creación del Servicios de Rentas Internas (SRI), con el fin, de recaudar y administrar los ingresos tributarios para que el Presupuesto General del Estado sea sostenible. El modelo de gestión se ha ido transformando desde la creación de SRI, en sus inicios su administración se enfocó en proyectos, posteriormente se implementó la reingeniería organizacional con varias reformas para fortalecer las áreas de control tributario y transparentar la estructura operativa.

En los inicios del siglo XXI, la economía del país fue recuperándose y también se fueron presentando reformas fiscales. En el año 2002, se aprobó la Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal con el fin de fortalecer la gestión y planificación fiscal obteniendo de manera más eficiente los recursos estatales.

En el 2007, con la aprobación de la nueva Constitución se presentaron cambios para el sistema tributario con la expedición de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria (LRET), que contaba con variaciones con respecto al pago del Impuesto a la Renta, IVA, ICE y la creación del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), impuesto a las herencias y a las tierras rurales (Urgilés & Chávez, 2017).

Después, en 2009, se creó la Ley de Empresas Públicas donde se presentaron exenciones del Impuesto a la Renta bajo ciertas condiciones, se realizaron modificaciones al IVA, reformas para la exoneración del Impuesto a la Renta sobre los dividendos de las personas naturales que eran percibidos en el país, la tarifa del ISD se incrementó del 1% a 2% y se establecieron exenciones del mismo en las transferencias al exterior hasta mil dólares (Lozano, 2014).

Posteriormente, en el año 2010, se emitió el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones en el cual se incluían incentivos como la reducción de la tarifa del Impuesto a la Renta paulatinamente, exoneración de tributos para inversiones a largo plazo, adición de deducciones para la determinación del Impuesto a la Renta, facilidades de financiamiento para las Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE) con el fin de promover las inversiones (Mayorga, 2016).

En el 2011, entró en vigencia la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, con la creación del impuesto ambiental por la contaminación del uso vehicular y el impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables. También se realizaron modificaciones tributarias como la creación del impuesto único sobre el sector bananero con una tarifa del 2% de las ventas, cambios en la tarifa del ICE, incremento en la tarifa del ISD del 2% al 5% (Urgilés & Chávez, 2017).

Dentro del 2012, se aprobó la Ley de Redistribución de Ingresos con el fin de incrementar impuestos en las entidades del sector financiero para lograr financiar el bono de desarrollo humano. Serrano (2013) indica que se “implementó un impuesto del 12% de IVA para los servicios financieros, servicios como mantener la cuenta o tarjetas de crédito, que estaban exonerados de este impuesto hasta la implementación de la ley” (p.59).

En el año 2013, se implementó la Ley Orgánica Reformatoria aplicada a la Ley de Minería y a la Ley para la Equidad Tributaria, donde se incluyeron reformas al IVA agregando bienes gravados con tarifa 0%, se establecieron porcentajes de retención en la fuente del impuesto a la renta e impuestos a los Ingresos Extraordinarios. En el 2014, con la Ley Orgánica para el Fomento y Optimización del Sector Societario y Bursátil se realizaron exenciones para inversiones a largo plazo; y para evitar la evasión fiscal, entró en vigencia la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal (Fernandez et al., 2019).

Dentro del año 2015, se publicó la Ley Orgánica de Remisión de Intereses, Multas y Recargos en donde se establecieron las condiciones que debían cumplir los contribuyentes para la condonación de los intereses, multas y recargos de las obligaciones tributarias. También se realizaron reformas al Reglamento para la Aplicación de la Ley de Incentivo a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, generando cambios en la enajenación de derechos representativos de capital (Plua, 2019).

En el 2016, se expidió la Ley Orgánica de Incentivos para Asociaciones Público Privadas y la Inversión Extranjera para promover el financiamiento e impulsar las inversiones. Además, se promulgó la Ley de Equilibrio de las Finanzas Publicas con el objetivo de incentivar el uso de medios electrónicos de pago. También se incluyó la reducción del anticipo del Impuesto a la Renta

para microempresas y surgieron aumentos de tarifas en el ICE. En el mismo año, se publicó la Ley Solidaria de Corresponsabilidad Ciudadana a raíz del sismo ocurrido, se incrementó la tarifa del IVA del 12% al 14% temporalmente hasta el 31 de mayo del 2017 y se establecieron contribuciones solidarias a las zonas afectadas por el terremoto (Urgilés & Chávez, 2017).

En el 2017, se publicó la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera que trató aspectos sobre la deducibilidad de los pagos por desahucio y pensiones jubilares y el reconocimiento del impuesto diferido. También, se estableció el incremento de la tarifa general del Impuesto a la Renta del 22% al 25%, devolución ISD para exportadores habituales (Plua, 2019).

Luego en el 2018, se promulgó la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, ocasionado cambios como la reducción de la tarifa del Impuesto a la Renta en la reinversión de utilidades, deducción adicional de gastos de promoción comercial y devolución del ISD en la importación de materia prima para exportadores habituales, establecimiento del Impuesto a la Renta único a la utilidad en la enajenación de acciones, cambios en la tarifa del IVA e ICE para ciertos bienes (Servicio de Rentas Internas, 2018).

En el 2019, se aprueba la Ley de Simplicidad y Progresividad Tributaria que implica cambios en el Impuesto a la Renta con respecto a la tributación de dividendos, deducciones de gastos personales, provisiones de pensiones jubilares y desahucio, incentivos para la inversión, ingresos exentos, creación del Régimen Impositivo para Microempresas, cambios en el régimen de agentes de retención, eliminación del anticipo a la Renta, cambios en IVA, ICE, ISD y contribuciones temporales.

Definición del Problema

En Ecuador, la industria atunera es uno de los principales sectores empresariales debido a que impulsa el desarrollo productivo del país a través de la generación de grandes plazas de trabajo e ingresos económicos por la comercialización de sus productos en el mercado internacional. De acuerdo con el Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca (2019) Ecuador se encuentra en el ranking de exportadores

mundiales de atún en conserva con una participación del 14,2% después de Tailandia y la Unión Europea. Este sector forma parte de las principales actividades exportadoras no petroleras del país como se muestra a continuación:

Tabla 1*Principales productos de exportación no petroleros*

Producto	Valor acumulado 2019 USD millones	% Participación
Camarón	3.891	28,5
Banano	3.295	24,1
Enlatados de Pescado	1.187	8,7
Flores	880	6,4
Cacao y Elaborados	764	5,6
Aceites y extractos vegetales	162	1,2
Atún	308	2,3
Café y elaborados	80	0,6
Total	13.650	

Nota. Adaptado de *Reporte Mensual de Comercio Exterior* por FEDEXPORT, 2020.

Según la Cámara Ecuatoriana de Industriales y Procesadores Atuneros (2017), alrededor del 60% de estas empresas se encuentran localizadas en la provincia de Manabí, siendo fundamentales para el crecimiento comercial y productivo del territorio. Las empresas del sector al generar un aporte económico significativo, a su vez, contribuyen al Estado a través del pago de sus obligaciones tributarias, en especial, en la recaudación del Impuesto a la Renta, IVA e ISD.

Sin embargo, ante los continuos cambios realizados en la normativa fiscal en los últimos años, la errada interpretación y la falta de actualización en tributación del personal a cargo del departamento contable de las entidades, han generado errores u omisiones en la aplicación de las leyes tributarias en el momento de contabilizar las transacciones.

La administración tributaria, al cumplir con su facultad determinadora y recaudadora de los tributos, busca que se lleve a cabo la aplicación adecuada de las normas tributarias por parte de los contribuyentes; aplicando las técnicas y procedimientos correspondientes para establecer la conducta infractora y determinar la sanción pertinente.

En consecuencia, las empresas, al no realizar de manera correcta sus obligaciones tributarias se ven afectadas estando propensas a recibir observaciones, multas, recargos y otras penalidades por incumplimiento tributario. Esta problemática conlleva a plantear la siguiente pregunta: ¿Cómo

evitar las diferencias tributarias, sanciones y multas determinadas por el Servicio de Rentas Internas en las empresas exportadoras de atún en Manta?

Justificación de la Investigación

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo evitar incurrir en las diferencias determinadas por la Administración Tributaria, a través de una propuesta metodológica que sirva de guía para el personal del departamento contable, área financiera y gerencia, con el fin de cumplir correctamente con las obligaciones fiscales de las empresas del sector exportador atunero de la ciudad de Manta.

Este estudio se justifica por estar dirigido a un sector industrial importante como el atunero; y por su objetivo de que este tipo de industrias puedan aplicar de manera eficiente la normativa evitando incurrir en los pagos por diferencias, multas e intereses determinados por el SRI que afectan a su liquidez y rentabilidad, impidiendo la atracción de nuevas inversiones y generación de fuentes de trabajo.

A su vez, esta investigación busca convertirse en una guía para los estudiantes de la Carrera de Contabilidad y Auditoría con respecto a materia tributaria; así mismo, contribuir en futuras investigaciones realizando un análisis acerca de la eficiencia del cumplimiento tributario en las empresas que aplican la metodología o elaborando una propuesta enfocada a otro sector empresarial.

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Diseñar una propuesta metodológica para evitar incurrir en diferencias tributarias, multas e intereses determinadas por el Servicio de Rentas Internas (SRI) en las empresas exportadoras de atún de Manta.

Objetivos Específicos

- Fundamentar teórica, legal, contextual y referencial las obligaciones tributarias que deben de cumplir las empresas del sector atunero de la ciudad de Manta.
- Diseñar una metodología de investigación que permita recopilar información acerca de las situaciones que han generado diferencias tributarias en las entidades del sector.

- Desarrollar una propuesta que permita la correcta interpretación y aplicación de la normativa fiscal evitando las diferencias tributarias en las empresas exportadoras de atún.

Preguntas de Investigación

- ¿Cuáles son las causas por las que se generan las diferencias de impuesto a pagar en las empresas exportadoras de atún?
- ¿Qué normativa se debe conocer para cumplir adecuadamente con las obligaciones tributarias?
- ¿Cuál es la metodología de investigación apropiada para el estudio y solución del problema identificado?
- ¿Cuáles son los procedimientos que se deben de aplicar para evitar que surjan las diferencias de impuesto a pagar determinadas por la Administración Tributaria?
- ¿Cómo determinar el monto de deducibilidad de intereses pagados a partes relacionadas con la aplicación de las reformas al Reglamento por la expedición de la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria en el año 2020?

Limitación

Por la situación presente en el país a causa del COVID-19 y las medidas adoptadas por el Gobierno, se podría presentar una dificultad en el levantamiento de información necesaria para el presente trabajo de investigación.

Delimitación

Este trabajo de investigación se orienta a una propuesta metodología aplicada para el departamento contable, área financiera y gerencia sobre el tratamiento tributario del Impuesto a la Renta, IVA e ISD para evitar diferencias, intereses y multas de las empresas del sector exportador atunero, domiciliadas en la Provincia de Manabí en la ciudad de Manta.

Capítulo I: Fundamentación Teórica

Marco Teórico

Teoría del Tributo

La tributación es un componente de la política tributaria destinada a generar ingresos para el presupuesto público permitiendo financiar el gasto

del Estado. Se basa en principios provenientes de distintos enfoques: económico, jurídico, administrativo, social y entre otros; necesarios para diseñar sistemas tributarios favorables tanto para el Estado como para la ciudadanía (Servicio de Rentas Internas, 2012).

En 1988, Joseph Stiglitz planteó su teoría donde indicaba que los tributos, a diferencia de otras transacciones voluntarias, son obligatorios. Sin embargo, son aceptados por la población porque ésta espera recibir a cambio una contraprestación por parte del Estado en forma bienes y servicios públicos necesarios para el bienestar de la sociedad (Caballero, 2005).

Esta obligación de los ciudadanos para el Estado hace posible su financiamiento en la obtención de ingresos, vitales para conseguir las metas propuestas en el plan económico del país. Según Villegas (2001) "Los tributos son las prestaciones de dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines" (p.67).

Sin embargo, al aplicarse la ley pueden presentarse dificultades. La hipótesis de Ricardo (1817) sostiene que "el principal inconveniente que presenta el ámbito político y económico es establecer las normas que controlen y regulen la distribución de riqueza" (p.18). Por estos inconvenientes y dificultades, varios expertos han propuesto principios generales que debería cumplir un sistema tributario para que pueda obtener los resultados esperados (Mesino, 2010).

Según Stiglitz (2000), los principios de la tributación fundamentales para contar con un sistema tributario son eficiencia, sencillez, flexibilidad, responsabilidad política y justicia. Donde, la eficiencia refiere que el sistema tributario no debe ser alterado, su objetivo tiene que ser el de aumentar la eficiencia económica. La sencillez administrativa indica que los costos de administración y cumplimiento destinados al sistema tributario deben ser bajos. Mientras que la flexibilidad señala que el sistema tributario debe adaptarse a las circunstancias que se pueden presentar; responsabilidad política indica que el sistema debe ser transparente y el principio de justicia establece que el sistema debe ser considerado justo entre los individuos sin distinciones.

Por otro lado, Blacio (2012) indicó que los principios del régimen tributario se basan en establecer principios de ordenación y aplicación del sistema. Estos principios son: (a) legalidad, (b) suficiencia recaudatoria (c) equidad, (d) neutralidad, (e) simplicidad, (f) generalidad, (g) igualdad, (h) proporcionalidad, (i) progresividad, (j) irretroactividad, (k)impugnación, (l) no confiscatoriedad y (m) transparencia.

Principio de Legalidad. Nace del enunciado latino “*nullum tributo sine lege*” con el significado que no hay tributo sin una ley que lo soporte. Este principio se fundamenta en la necesidad de proteger a los contribuyentes en su derecho de propiedad debido a la invasión del poder público sobre los individuos para que solo pueda realizarse por medio de la normativa jurídica donde debe establecerse de forma clara el hecho imponible, así como los sujetos obligados al pago, el sistema para determinar el hecho imponible, fecha de pago, exenciones, infracciones, sanciones tanto del contribuyente como de la Administración Tributaria. (Blacio, 2012; Villegas, 2001).

Principio de Suficiencia Recaudatoria. Implica la capacidad del sistema tributario para obtener la cantidad de recursos necesarios, de manera que sea posible solventar los gastos del Estado y la Administración Tributaria pueda cumplir con sus objetivos de recaudación.

Principio de Equidad. Este principio busca que la distribución de la carga tributaria sea proporcional a la capacidad económica del contribuyente para pagar los tributos, con el fin de que la recaudación sea justa y logrando disminuir las diferencias sociales.

Principio de Neutralidad. Se refiere a que la aplicación de los tributos no debe alterar las decisiones económicas de los contribuyentes, disminuyendo el impacto o distorsión que puede generar los impuestos.

Principio de Simplicidad. Implica que el sistema tributario debe de contar con una estructura funcional que permita recaudar efectivamente los tributos, los cuales deben tener una justificación para ser implantados a los sectores económicos con capacidad contributiva. Para que se cumpla este principio se debe contar con costos no elevados, transparencia en la administración tributaria y conocimiento de los contribuyentes sobre las obligaciones tributarias.

Principio de Generalidad. Cuando una persona cumple con las condiciones especificadas en la ley para contribuir debe de realizarlo, sin importar categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura. Todos los ciudadanos deben pagar los impuestos de manera universal, ninguno es eximido por privilegios, ninguno está exento de la obligación.

Principio de Igualdad. Este principio asegura que se presente el mismo tratamiento para aquellos contribuyentes que se encuentren en circunstancias semejantes gravando una misma contribución y cuota tributaria; recalando que todos los ciudadanos son iguales ante la ley sin la existencia de distinción o discriminación de cualquier tipo.

Principio de Proporcionalidad. Determina la capacidad económica del contribuyente basándose en el principio de la justicia en la imposición. Los organismos fiscales tienen derecho a cobrar los tributos y los ciudadanos tienen la obligación de realizar el pago respectivo de acuerdo con su capacidad económica de manera proporcional y equitativa.

Principio de Progresividad. Este principio establece que la carga impositiva debe estar distribuida en función de los rangos de ingresos de cada ciudadano, tiene como fin realizar una imposición justa basándose en la manifestación de riqueza de los sujetos pasivos, se puede observar la aplicación del principio en los impuestos directos porque son recaudados según la capacidad económica del individuo.

Principio de Irretroactividad. Se refiere a que una ley no puede recaer en el presente sobre eventos ocurridos en el pasado, rige para lo que viene, no puede ser retroactiva. Este principio prohíbe el cobro de los tributos de hechos generadores ocurridos antes de la vigencia de la ley, brindando seguridad a los contribuyentes acerca del cobro de los tributos a partir del desarrollo de las actividades económicas.

Principio de Impugnación. Este principio abarca la potestad y derecho de los sujetos pasivos a objetar la validez sobre aquellos actos o resoluciones emitidos vía administrativa o judicial que consideren injustos o ilegales, perjudicando a sus intereses.

Principio no Confiscatoriedad. Este principio busca evitar que la tributación sea abusiva y excesiva sobre el patrimonio del ciudadano, donde las contribuciones impuestas por el Estado no lleguen al nivel de que el

individuo tenga que sacrificar la mayor parte de su patrimonio o capacidad económica para pagar los tributos, procurando que las cargas tributarias se encuentren dentro de un límite racional brindando seguridad a la propiedad privada de los contribuyentes.

Principio de Transparencia. Este principio es una herramienta para acercar a la sociedad civil con las instituciones públicas. La Administración Tributaria debe presentar la información de todos sus actos administrativos y judiciales y los contribuyentes brindar el acceso a la información del desarrollo de su negocio para prevenir y controlar la evasión y omisión de los tributos.

Teoría del incumplimiento fiscal y social

Dentro de su estudio, Jorratt y Podestá (2010), definieron que existen diversas causas que explican los motivos del por qué los contribuyentes pagan menos impuestos de los que les corresponde. Entre una de esas causas se encuentra la complejidad y burocratización tributaria. Según Slemrod (1989) en su investigación mencionó:

Desde el punto de vista del contribuyente, la complejidad es sinónimo de dificultad para cumplir con las obligaciones tributarias, en el sentido de los costos en que debe incurrir para tal fin. Estos costos no son otra cosa que el tiempo que el contribuyente dedica a entender las leyes e instructivos, juntar los antecedentes exigidos y declarar, así como el dinero gastado en asesorías. (p.171).

Entre las consecuencias de la complejidad del sistema tributario se presentan: la certidumbre, la capacidad de fiscalización, la dificultad y la alteración. En la complejidad de la legislación tributaria se puede observar que existen normas que cuentan con una dificultad interpretativa, presentando exoneraciones muy amplias o condicionadas, cambios frecuentes en la normativa, régimen de fomento o incentivos con procedimientos muy detallados y confusos con un alcance que no es siempre claro en cuanto a las facultades que afectan al cumplimiento tributario (Tapia, 2016).

Según Sicilia (2014) indicó que el incumplimiento tributario se puede agrupar en tres clases: sub declaración involuntaria, elusión tributaria y evasión tributaria. Donde la elusión tributaria se refiere al uso de manera abusiva de la normativa fiscal que permite a los contribuyentes obtener una ventaja injusta a través de los beneficios otorgados en la ley reduciendo o

eliminando el pago de impuestos, su uso es lícito, por lo tanto, no es sancionado. Sin embargo, al realizarse se pierde la esencia de justicia de la ley.

Mientras que, la evasión tributaria corresponde a la conducta ilícita intencional por parte del contribuyente para no generar o reducir el pago de los impuestos incumpliendo con la obligación que le corresponde a través del ocultamiento de información, esta acción ilegal es sancionada legalmente según la gravedad por las autoridades tributarias implicando dolo, que significa tener la intención de engañar y cometer delito sabiendo que no es permitido, con el fin de afectar y distorsionar el sistema tributario generando pérdidas para el Estado (Yáñez, 2015).

Por otro lado, la sub declaración involuntaria es una forma de incumplimiento tributario que, de acuerdo con Jorratt y Podestá (2010) “es consecuencia de los errores involuntarios que puede cometer un contribuyente al momento de preparar su declaración de impuestos. Estos errores son atribuibles al desconocimiento de la normativa tributaria, los cuales se ven aumentados cuando dicha normativa es compleja” (p.49).

En los estudios, al momento ser medidos en la brecha tributaria, la evasión y la sub declaración involuntaria, son consideradas como formas de incumplimiento tributario. Sin embargo, la sub declaración involuntaria se distingue de la evasión tributaria por la intención del contribuyente que comete el acto. La sub declaración involuntaria no es premeditada, al contrario, es ocasionada por desconocimiento o complejidad de la ley produciendo errores en las declaraciones mientras que la evasión es considerada como una sub declaración ilegal y voluntaria de los impuestos para incumplir con la normativa reduciendo el pago de los mismos Sicilia (2014).

Marco Legal

El marco tributario está compuesto por la Constitución de la República del Ecuador, Código Tributario, Ley de Régimen Tributario Interno, Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, Reglamento para Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y el Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas. En el Ecuador, la norma jurídica cuenta con una jerarquía la cual está expuesta en el artículo 425 de la Constitución de la República como se muestra a continuación:

Figura 1

Jerarquía de la normativa jurídica



Nota. Adaptado de *Jerarquía de la normativa jurídica*, de la Constitución de la República del Ecuador, 2008.

Constitución de la República del Ecuador

La Constitución de la República del Ecuador es la norma suprema a la que está sometida la legislación ecuatoriana, donde se encuentran las bases y directrices de las acciones del Gobierno y los ciudadanos, y prevalece sobre cualquier otra normativa del ordenamiento jurídico (Corporación de Estudios y Publicaciones, 2009).

En la sección quinta, se encuentran establecidos los principios del régimen tributario del país, la política tributaria y el principio de reserva de ley que indica las condiciones de los impuestos, tasas y contribuciones.

En el art. 301 se señala que el tratamiento para los impuestos, su establecimiento, modificación, exoneración o extinción en primera instancia se dará sólo por iniciativa del Poder Ejecutivo y pasará a la Asamblea Nacional para ser sancionada mediante ley. Mientras que, para las tasas y contribuciones sólo podrán establecerse, modificarse o extinguirse mediante acto normativo de órgano competente siendo creadas y reguladas de acuerdo con la ley (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

Código Tributario

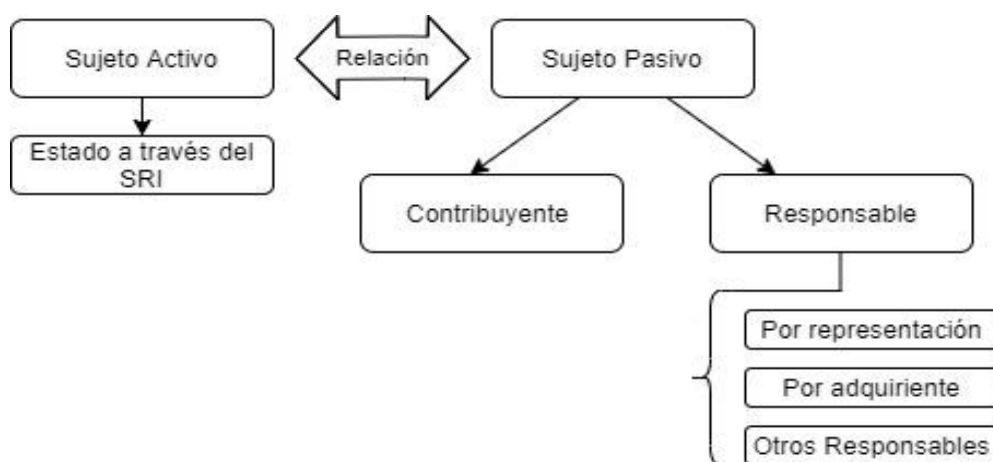
El Código Tributario es la normativa jurídica encargada de regular las relaciones derivadas de los tributos entre los sujetos activos y pasivos con el fin de recaudar ingresos públicos y servir como instrumento de política económica para estimular la inversión, reinversión, ahorro y el destino hacia los fines procurando obtener una mejor distribución de la renta nacional (Código Tributario, 2019).

Dentro del artículo cuatro, se establece que conforme al Código Tributario las leyes tributarias incluirán los siguientes elementos fundamentales: objeto imponible, el sujeto activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, exenciones y deducciones; reclamos y recursos.

La obligación tributaria es la relación jurídica entre el Estado y el contribuyente, que debe satisfacerse a través de la prestación de dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al momento de verificarse el hecho generador especificado en la Ley (Código Tributario, 2019). Los sujetos de esta relación jurídica se clasifican como se muestra en la siguiente figura:

Figura 2

Sujetos de la Obligación Tributaria



Nota. Adaptado de *Sujetos de la Obligación Tributaria*, del Código Tributario, 2019.

Del artículo 23 al 30 del Código Tributario, se indican cuáles son los sujetos de la obligación tributaria. El sujeto activo es definido como el ente público acreedor del tributo, es decir, es el Estado a través del SRI. Mientras

que, el sujeto pasivo es el que está obligado a pagar tributos según lo estipulado en la ley, éste último puede presentarse como contribuyente o responsable.

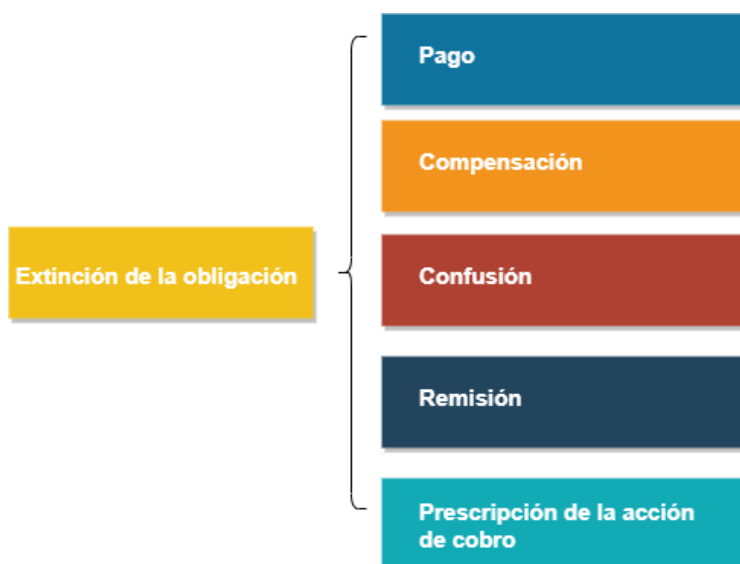
El contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la obligación tributaria por su participación en el hecho generador objeto de impuesto, nunca perderá su condición de soportar la carga tributaria aunque realice su traslación a otras personas. Mientras que el responsable es la persona que sin ser contribuyente por disposición de la ley debe de cumplir con las obligaciones, éste puede darse en forma de: responsable por representación, responsable como adquirente o sucesor, u otros responsables.

El responsable por representación se percibe en los casos de los directores, presidentes o gerentes que son representantes legales de las personas jurídicas, sobre ellos recae la acción legal de cobro de los tributos. Por otro lado, el responsable como adquirente o sucesor se da en el momento en que se compra una empresa, el adquirente se debe hacer responsable de todos los tributos que se encuentren adeudados generados por la actividad del negocio. También existen otros que, sin ser contribuyentes, serán responsables como el caso de los agentes de retención y percepción que al no realizarse la retención respectiva el agente deberá responder por ese impuesto que no se retuvo.

En el art. 38 al 50 del Código Tributario se indica que la obligación tributaria puede extinguirse por los siguientes modos:

Figura 3

Formas de extinción de la obligación tributaria



Nota. Adaptado de *Formas de la extinción de la obligación tributaria*, del Código Tributario, 2019.

Para que la obligación se extinga debe presentarse la solución o pago ya sea en efectivo, moneda, cheque o débitos bancarios por parte del contribuyente en la fecha y lugar determinados en la ley. También se podrá extinguir la obligación por medio de la compensación, que surge cuando el contribuyente tiene saldos a favor como el crédito tributario o los pagos en exceso, estos valores serán reconocidos por la Administración Tributaria.

Por otra parte, la confusión se da cuando el acreedor se convierte en deudor, en caso de existir una obligación tributaria y por la transferencia de bienes se reconoce un valor, este puede pasar a ser una forma de pago. De igual manera, se extinguirá la obligación por la remisión cuando mediante la ley se condona o exonera el pago de la deuda al sujeto pasivo de acuerdo con los requisitos que se especifiquen en la resolución. Mientras que la prescripción de la acción de cobro surge cuando no se ha ejercido el cobro en el plazo establecido en la ley extinguiendo la obligación.

La Administración Tributaria debe cumplir con ciertas funciones. Según el art. 72 del Código Tributario estas funciones son dos gestiones distintas y separadas. En un grupo están la determinación y recaudación de los tributos y por otro lado la resolución. La función de la resolución indica que la administración está obligada a atender cualquier consulta, petición o reclamo

que presente el sujeto pasivo al verse afectado por algún acto de la administración.

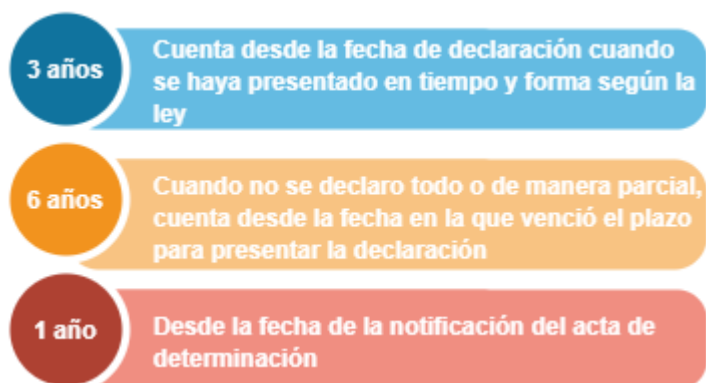
Por otro lado, la facultad recaudadora abarca que la recaudación del tributo se realizará en la forma que se establezca en la ley mediante presentación de declaraciones por parte del sujeto pasivo y también puede efectuarse a través de los agentes de retención o percepción que la ley establezca.

Mientras que la función determinadora se refiere a la potestad de la Administración Tributaria para realizar la verificación, complementación o corrección de lo declarado por el sujeto pasivo, aclarando o estableciendo la existencia del hecho generador, base imponible y cuantía del tributo. Este acto administrativo será notificado por la Administración Tributaria al sujeto pasivo de manera escrita mediante las actas de determinación, donde se establecerán las glosas correspondientes a los contribuyentes por las diferencias encontradas en las declaraciones donde se han realizado el pago de los tributos.

La facultad determinadora cuenta con ciertos plazos para que pueda ser ejecutada, una vez terminados los plazos se habrá caducado su facultad. En el art. 94 del Código Tributario se indican los plazos de la administración para determinar la obligación tributaria como se muestra a continuación:

Figura 4

Plazos caducidad



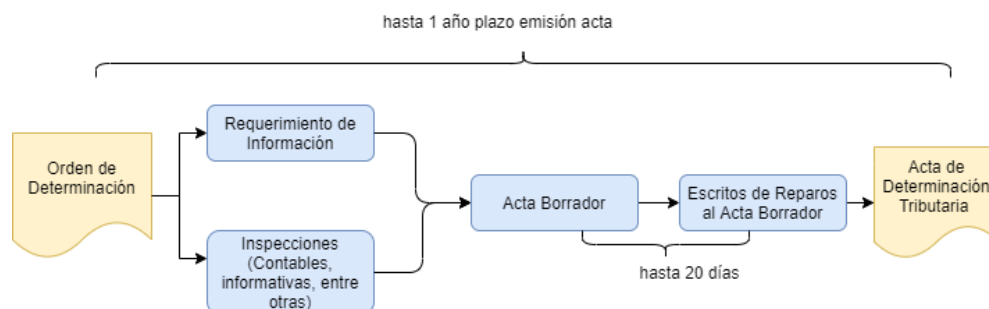
Nota. Adaptado de *Plazos caducidad*, art. 94 del Código Tributario, 2019.

Estos plazos pueden ser interrumpidos en el momento que se emita la notificación de la orden de determinación por parte de la Administración Tributaria. En caso de no iniciarse algún acto de fiscalización en los 20 días después de haberse emitido la orden de determinación o en caso de haberse suspendido por más de 15 días seguidos, la orden de determinación perderá su efecto legal. Si al momento de notificar al sujeto pasivo con la orden de determinación falte menos de un año para que se presente la caducidad, se permitirá emitirse siempre y cuando no se extienda más de año contado desde la fecha que se produjo la interrupción.

El proceso desde que la Administración Tributaria emite la orden de determinación hasta que se presenta el acta de determinación tributaria es el siguiente:

Figura 5

Etapa Administrativa- Servicio de Rentas Internas



Nota. Adaptado de *Etapa Administrativa-Servicios de Rentas Internas* (p.14), por Samaniego, 2019.

La Administración Tributaria emite la notificación de la orden de determinación al sujeto pasivo solicitando los requerimientos. En el art. 259 del Reglamento se especifica que la orden de determinación en su contenido tendrá la identificación de la autoridad que la emite, número de orden de determinación, denominación del sujeto pasivo, registro único de contribuyente, representante legal, domicilio, obligaciones tributarias a determinar, funcionario encargado del proceso de determinación, fecha y lugar de emisión y razón de la notificación.

Para los requerimientos de información necesarios según el art. 96 del Código Tributario, el contribuyente tiene que cumplir con el deber de facilitar a los funcionarios que están realizando la inspección o verificación toda la información requerida como declaraciones, informes, libros contables, documentos y demás relacionados con las obligaciones tributarias dentro de los plazos señalados y estos deben ser certificados por el sujeto pasivo.

Una vez que la Administración Tributaria ha realizado los cruces de información y ha analizado las declaraciones, sistemas, informes y demás documentos, emitirá el acta de borrador de determinación tributaria correspondiente estableciendo los valores a pagar por el sujeto pasivo por concepto de impuestos intereses, multas y recargos aplicables. El sujeto pasivo junto al funcionario responsable del acta revisará el acta borrador a través de una comparecencia explicando las diferencias encontradas, los cálculos y los fundamentos que contiene la acta.

Después de la revisión del acta borrador, el contribuyente tendrá 20 días para presentar información y fundamentar los reparos que puedan

sustentar la acta o aceptar las glosas y valores determinados total o parcialmente. Luego de haberse cumplido el plazo de los 20 días se elaborará la acta de determinación definitiva sentándose la razón de la notificación. Cabe recalcar que la Administración Tributaria desde que emite la notificación de la orden de determinación hasta presentar la acta de determinación tiene el plazo de un año, caso contrario existirá caducidad y la acta no tendrá efecto legal alguno.

Según los artículos 107A, 107B y 107C de la Ley, la Administración tributaria también puede notificar al contribuyente con una comunicación de diferencias por cruces de información, dando un plazo de 20 días para que el contribuyente justifique la liquidación de diferencias o realice su declaración sustitutiva solo por los valores comunicados por la Administración, caso contrario, procederá a emitir liquidación de pago o resolución de aplicación de diferencia disponiendo su notificación y cobro inmediato.

Por otro lado, la facultad sancionadora indica que la Administración Tributaria podrá imponer las sanciones por el incumplimiento de la normativa, en forma o tiempo, según se exponga en la ley o reglamentos. En el art. 21 del Código Tributario se indica que en el caso de que la obligación no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, se causará el interés correspondiente el cual estará basado en la tasa establecida por el Banco Central del Ecuador, incluyendo los días desde la fecha exigida hasta su extinción. A continuación se muestra la tabla de las tasas de interés trimestrales dispuestas por el Banco Central hasta el 2020 para este cálculo:

Tabla 2

Tasas de interés trimestrales en ejercicio de las facultades de la Administración Tributaria

Trimestre	2017	2018	2019	2020
Enero-Marzo	1,013	0,979	0,941	0,951
Abril-Junio	1,018	0,908	0,948	0,950
Julio-Septiembre	0,965	0,794	0,869	0,986
Octubre- Diciembre	1,024	0,868	0,937	0,977

Nota. Adaptado de *Tasa de interés trimestrales en ejercicio de las facultades de la Administración Tributaria*, del Banco Central del Ecuador, 2020.

Por otro lado, en el art. 90 del Código Tributario se indica que en caso de que la Administración Tributaria establezca la obligación a través de la determinación se causará un recargo del 20% sobre el principal, valor que se calcula sobre el impuesto determinado, como se indica a continuación:

Tabla 3

Cálculo valores a pagar

Descripción	Valor (Dólares)
Impuesto a pagar	Determinado por la Administración Tributaria (a)
Intereses por mora pendientes de pago	Cálculo de los intereses sobre el Impuesto desde la fecha exigida hasta la fecha de pago actual (b)
(+) 20% de recargo sobre Impuesto (art. 90 Código Tributario)	$c = a * 20\%$ (c)
Total	(e=a + b + c)

Nota. Adaptado de *Cálculo valores a pagar*, del Código Tributario, 2019.

En el momento del pago de la obligación, el art. 47 del Código Tributario establece que en caso de que el contribuyente tenga valores a favor se imputaran los pagos en el siguiente orden: (a) intereses, (b) tributos, (c) multa.

Ley de Régimen Tributario Interno

La Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) contempla la normativa general con respecto al ámbito tributario relacionada a la aplicación de los impuestos. Está estructurada por cinco títulos: (a) Impuesto a la Renta, (b) Impuesto al Valor Agregado, (c) Impuesto a los Consumos Especiales, (d) Régimen Tributario de las Empresas Petroleras, Mineras y Turísticas, (e) Disposiciones Generales. El presente trabajo de investigación se referirá al

título primero de Impuesto a la Renta y segundo del IVA, con sus respectivos capítulos que guarden relación con la industria.

Impuesto a la Renta. En el capítulo uno de la LRTI se establecen las normas generales del Impuesto a la Renta, empezando con la determinación del objeto imponible, especificando que este impuesto grava a la renta, es decir, a los ingresos obtenidos por una persona natural o jurídica originados en el Ecuador como en el exterior dentro del ejercicio impositivo anual que comprende del 1 de enero al 31 de diciembre.

La declaración de este impuesto es obligatoria para el contribuyente. En el art. 36 de la Ley se indica que la declaración se debe realizar a través del formulario de declaración de Impuesto a la renta sociedades, la fecha de declaración variará según el noveno dígito del RUC del contribuyente de acuerdo a como se presente en las disposiciones de la ley y el reglamento.

Para realizar el cálculo del Impuesto a la Renta que debe pagar el contribuyente se tiene que determinar la base imponible a través de la conciliación tributaria indicada en el art. 46 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario. Para su cálculo se debe considerar la totalidad de los ingresos gravados, devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones imputables a los ingresos.

Tabla 4

Conciliación Tributaria

Conciliación Tributaria
Utilidad después de Participación trabajadores
(-) Ingresos exentos
(+) Gastos no deducibles
(-)Amortización de pérdidas tributarias
(-) Deducciones por leyes especiales
(+) Ajustes por precios de transferencias
(-)Deducciones netas de empleados y discapacitados
Base Imponible

Nota. Adaptado de *Conciliación Tributaria*, de Servicio de Rentas Internas, 2019.

Ingresos gravados. Según el art. 8 los ingresos considerados para el cálculo del Impuesto a la Renta son aquellos que sean generados por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en el Ecuador.

También serán considerados como ingresos aquellos provenientes de las exportaciones realizadas por sociedades nacionales con domicilio en el Ecuador.

Existen ciertos ingresos que no están sujetos al pago del impuesto, denominados ingresos exentos, 24 de estos se encuentran numerados en el art.9. Sin embargo, a continuación se mencionaran aquellos de mayor incidencia en las compañías exportadoras de atún:

- Los dividendos y utilidades calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador.
- Ingresos exonerados en aplicación de convenios internacionales
- Los ingresos que se generan por la enajenación ocasional de inmuebles.
- Las indemnizaciones percibidas por seguros, menos las provenientes del lucro cesante.

Deducciones. Los gastos deducibles son aquellos valores que se restan de la base imponible del Impuesto a la Renta. Los gastos de deducibles numerados en el art. 10 son los siguientes:

- Los costos y gastos imputables al ingreso que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos.
- Los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio.
- Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio.
- Las primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo
- Depreciación y amortización.
- Sueldos, salarios y remuneraciones; beneficios sociales, participación trabajadores en las utilidades, indemnizaciones, bonificaciones legales y otras impuestas en el Código de Trabajo.

En el art. 13 se indica que son deducibles aquellos gastos efectuados en el exterior necesarios para la obtener renta, una vez que se haya efectuado la retención en la fuente y constituya para el beneficiario un ingreso gravable en territorio ecuatoriano. Sin embargo, serán deducibles y no estarán sujetos

al impuesto a la renta ni serán sometidos a retención en la fuente los siguientes pagos al exterior que se muestran a continuación:

Figura 6

Pagos al exterior deducibles y no sujetos a retención



Nota. Adaptado de *Pagos deducibles al exterior*, de Servicio de Rentas Internas, 2019.

En el caso de los pagos originados en financiamiento a instituciones financieras del exterior, o entidades no financieras especializadas calificadas por los entes de control en el Ecuador; así como los intereses de créditos externos conferidos de gobierno a gobierno o por organismos multilaterales, los intereses no podrán exceder de las tasas de interés máximas referenciales fijadas por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera a la fecha del registro del crédito. En caso de exceder la tasa, se deberá realizar la retención en la fuente para que dicha porción sea deducible.

Gastos no deducibles. En el Art. 35 del Reglamento para la aplicación Ley de Régimen Tributario Interno se indica que no podrán deducirse los gastos enumerados a continuación:

Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan los límites permitidos por la Ley de Régimen Tributario Interno

- Las pérdidas o destrucción de bienes no utilizados para la generación de rentas gravadas.
- Las multas por infracciones, recargos e intereses por mora tributaria o por obligaciones con los institutos de seguridad social y las multas impuestas por autoridad pública.

- Los costos y gastos por los que no se hayan efectuado las correspondientes retenciones en la fuente, en los casos que la ley obliga retención.
- Los costos y gastos que no se hayan cargado a las provisiones respectivas a pesar de habérselas constituido.

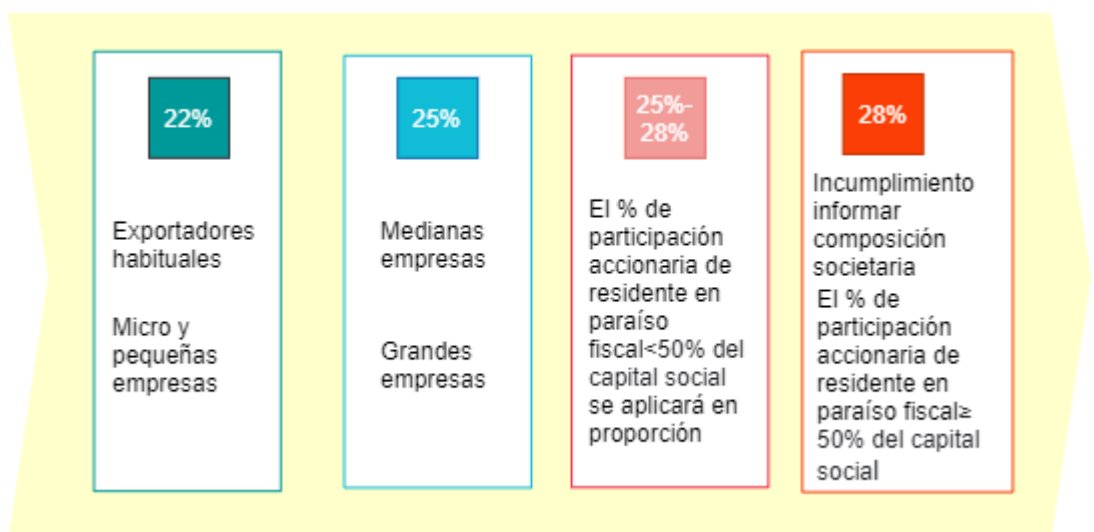
Retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta. En el capítulo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno se abarcan los asuntos de las retenciones en la fuente. Los agentes de retención del Impuesto a la Renta serán asignados por el SRI y deberán realizar la retención por los pagos que realicen a otros y entregar el comprobante de retención en un plazo no mayor a cinco días de haber recibido la factura o comprobante de venta.

Los contribuyentes dedicados a la exportación actuarán como agentes de retención en la fuente del impuesto en los pagos que realicen a sus proveedores de cualquier bien o producto destinado a la exportación. Los comprobantes emitidos justificaran el crédito tributario de los contribuyentes que podrá ser utilizado para compensar el Impuesto a la Renta causado según la declaración.

Tarifa de Impuesto a la Renta. Según el art. 37 de la LRTI la tarifa del impuesto a la renta para las sociedades en el Ecuador es del 25% sobre la base imponible. Sin embargo, existen casos en donde la tarifa impositiva puede variar como se muestra a continuación:

Figura 7

Tarifas del Impuesto a la Renta



Nota. Adaptado de *Tarifa del Impuesto a la Renta*, de Servicio de Rentas Internas, 2019.

La tarifa impositiva aumentará en tres puntos porcentuales cuando la sociedad haya incumplido con el deber de informar su composición societaria o en el caso de que dentro de la cadena de propiedad de los derechos representativos de capital exista un titular establecido en un paraíso fiscal o jurisdicción de menor imposición y el beneficiario efectivo sea residente en el Ecuador. En este último caso se aplicará la adición de los tres puntos a toda la base cuando el porcentaje de participación sea mayor o igual al 50% del capital social. Por el contrario, si es menor a 50% se aplicará un proporcionalmente a la base imponible que corresponda dicha participación.

Por otro lado, en el artículo innumerado a continuación del art. 37.1 se establece que aquellas sociedades que sean micro y pequeñas empresas o cumplan con la condición de ser exportadores habituales y mantengan e incrementen empleo, podrán obtener una rebaja de tres puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta a través del procedimiento de aplicación establecido por el Comité de Política Tributaria que indica que además de las sociedades exportadoras deben cumplir con lo establecido en la normativa tributaria para pertenecer a la categorización y constar en catastro de exportadores habituales del Servicio de Rentas Internas.

Impuesto al Valor Agregado. Este es un impuesto que recae sobre la venta de bienes, prestación de servicios e importaciones afectando al consumidor final. En el título segundo de la Ley de Régimen Tributario Interno se encuentra la base legal con respecto a éste impuesto, donde se indica que grava a las transacciones comerciales por la transferencia de dominio de bienes muebles o servicios; locales o importados, en todas las etapas de comercialización. Es decir, grava al acto de pasar un bien de un propietario a otro por la compra-venta o cesión del mismo.

El impuesto generado es cancelado por el sujeto pasivo como agente de percepción declarando el total del IVA cobrado en las ventas gravadas con una tarifa o como agente de retención asignado por el SRI para retener un porcentaje del impuesto en el momento de la compra. En el caso de los exportadores, son considerados como agentes de retención y deben de realizar la retención por la totalidad del IVA pagado, es decir el 100%, en las

compras locales o importaciones de los bienes que se exporten como los materiales necesarios para la fabricación y comercialización de bienes destinados a la exportación.

La tarifa del Impuesto al Valor Agregado está dividida en dos categorías: 0% y 12% aplicable tanto para los bienes como para servicios. En la normativa se encuentran indicados los bienes y servicios gravados con tarifa 0%, los que no se señalen tendrán tarifa de 12%. Por lo general, los bienes y servicios gravados con 0%, son aquellos que satisfacen las necesidades básicas de la población o promueven la producción y desarrollo del país. En el art. 55 de la Ley se presentan los bienes gravados con tarifa 0% como se muestra a continuación:

- Productos, alimenticios de origen, agrícola, avícola, pecuario, apícola, acuícola, bioacuáticos forestales, carnes en estado natural y embutidos; y de la pesca que se mantengan en estado natural, es decir, aquellos que no hayan sido objeto de elaboración, proceso o tratamiento que implique modificación de su naturaleza.
- Pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humado, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha, aceites comestibles, excepto el de oliva.
- Semillas certificadas, bulbos, plantas, flores, follajes y ramas cortadas, en estado fresco, trituradas y preservadas, esquejes y raíces vivas. Harina de pescado y los alimentos balanceados, preparados forrajeros con adición de melaza o azúcar.
- Papel bond, papel periódico, libros y material complementario.
- Los bienes que se exporten.
- Energía Eléctrica.
- Aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios.
- Embarcaciones, maquinaria, equipos de navegación y materiales para el sector pesquero artesanal.
- Barcos pesqueros de construcción nueva de astillero.

Mientras que en el art. 56 de la Ley se encuentran los servicios gravados con tarifa 0%, como sigue:

- Los de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga, transporte internacional de carga.
- Los servicios públicos.
- Los de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios mencionados en el numeral 1 del artículo 55 de esta Ley, y en general todos los productos perecibles, que se exporten así como los de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.

La base imponible de este impuesto se encuentra en el art. 58 de la Ley, que es el precio de venta de los bienes incluido otros impuestos, tasa y otros gastos relacionados, menos descuentos y devoluciones como se muestra a continuación:

Tabla 5

Base Imponible General IVA

Impuesto al Valor Agregado
Precio de Venta
(-) Descuentos o Bonificaciones
(-) Intereses y Seguros
(-) Devoluciones y valor de envases retornables
(+) Cualquier otro gasto
Base Imponible IVA

Nota. Adaptado de *Base Imponible General Impuesto al Valor Agregado*, de Servicio de Rentas Internas, 2019.

En el caso de las importaciones la base imponible del IVA corresponde a la suma de costo, seguro y flete (CIF) más los impuestos, aranceles, tasa, derechos y recargos que se encuentran en la Declaración Aduanera de Importación (DAI).

Crédito Tributario del IVA. El art. 66 señala que las sociedades exportadoras que hayan pagado y retenido el IVA en las compras locales o importaciones de bienes que exporten o de materia prima, insumos y servicios utilizados en la producción de bienes destinados a la exportación, tienen derecho a crédito tributario por dichos pagos que podrá ser usado hasta en

cinco años contados desde la fecha de exigibilidad de la declaración siempre y cuando hayan realizado la retención correspondiente del 100% del IVA.

Devolución de IVA. Los exportadores tienen derecho a la devolución del IVA, cuando hayan realizado la exportación y solicitado al Servicio de Rentas Internas la devolución correspondiente, adjuntando la copia de los documentos respectivos de exportación. Existen distintos mecanismos de devolución: (a) devolución provisional automática, (b) devolución provisional mediante compensación automática con retenciones de IVA efectuadas, (c) devolución por coeficientes técnicos, (d) devolución excepcional.

Declaración del IVA. Este impuesto se declara y paga de forma mensual en el caso de que las transacciones graven con una tarifa o cuando se realicen retenciones de IVA y semestral en el caso de que las transacciones graven tarifa 0%. Las empresas al ser agente de retención deben presentar las declaraciones de manera mensual aunque sus transacciones graven tarifa 0%. La declaración se realiza a través del formulario 104 y la fecha de declaración dependerá del noveno dígito de RUC de las sociedades. En el caso de importaciones, la liquidación del IVA se efectuará en la DAI y su pago se realizara por parte de la oficina de aduanas correspondiente.

Impuesto a la Salida de Divisas. Con la Ley de Equidad Reformatoria del Ecuador se dio la creación al impuesto a la salida de divisas donde se indicó que el hecho generador de este impuesto es la transferencia o traslado de divisas al exterior, es decir grava sobre las operaciones y transacciones monetarias realizadas con el exterior. El sujeto pasivo de este impuesto son las personas naturales, sucesiones indivisas y sociedades privadas que transfieran o envíen dinero al exterior y la tarifa aplicable del ISD es del 5%.

En el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el Ecuador, se causará el impuesto a la salida de divisas en el momento que las divisas correspondientes a los pagos de las exportaciones no ingresen al país. Según el numeral 2 del artículo innumerado a continuación del artículo seis del Reglamento para la Aplicación del ISD indica que las divisas de las exportaciones deben retornar al país en un plazo máximo de 180 días después de que las mercancías arriben al puerto de destino, caso contrario se causará el impuesto.

En el caso de las divisas por exportaciones no ingresadas al país, la base imponible será el total de exportaciones realizadas menos el total de exportaciones cuyas divisas retornaron dentro del plazo de 180 días. Por otro lado, para el caso de importaciones la base imponible estará constituida por el valor especificado en la declaración aduanera.

Existen exenciones especificadas en el Reglamento para la Aplicación de ISD como los pagos efectuados al exterior por concepto de amortización de capital e intereses sobre los créditos concedidos por Instituciones Financieras que cumplan con las condiciones de ser un financiamiento con un plazo de 360 días, destinado a inversiones productivas, tasa interés menor a la tasa referencial definida por la Junta de Regulación Monetaria Financiera.

Los pagos por el Impuesto a la Salida de Divisas en la importación de materias primas, insumos y bienes de capital que se encuentren en el listado establecido por el Comité de Política Tributaria serán considerados como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta en el año que se efectuaron dichos pagos, así como en los siguientes cuatro años. También puede solicitarse la devolución de este impuesto en caso de que el crédito tributario no haya sido utilizado en los cuatro ejercicios fiscales posteriores.

Marco Referencial

Ecuador cuenta con una ubicación geográfica que le permite obtener las especies de atún más demandadas y a su vez acceder a la mayoría de los países de América del Sur, Central y Norte así como al resto de países de la cuenca del Pacífico, siendo un exportador de referencia mundial en el sector de atún que compite con la industria asiática. Los principales países a los que se exporta son: España, Estados Unidos, Italia, Colombia, Alemania, entre otros. (Cámara Ecuatoriana de Industriales y Procesadores Atuneros, 2019).

Según la Cámara Nacional de Pesquería (2020) el 85% del sector pesquero del país se dedica a la captura del atún, el otro 15% se dedica a otros peces como la sardina o la fabricación de harina de pescado usada como alimento para animales. La industria se ha sometido a algunos cambios institucionales que han afectado su estabilidad durante los últimos años. En el gobierno pasado estaban bajo el Ministerio de Agricultura, después, con el cambio de gobierno se creó el Ministerio de Pesca y Acuicultura que fue

eliminado para luego terminar dentro del Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca.

Las industrias que se encuentran en el alcance de esta investigación tienen como actividad económica la captura mediante flota pesquera, arrendada o asociada, industrialización, conservación de lomos de atún precocidos, congelados y en conserva comercializados tanto a nivel local como en el exterior.

La empresa seleccionada para el caso de estudio está ubicada en la vía Manta-Montecristi kilómetro ocho y medio, está conformada por un equipo de trabajo dividido en dos grandes grupos. La flota que es tripulada por 104 personas capacitadas para manipular y conservar el producto en óptimas condiciones hasta su entrega en planta y la planta procesadora que está conformada por 356 trabajadores distribuidos entre técnicos, obreros y administrativos encargados de preservar y garantizar que en cada proceso el producto sea de calidad de exportación.

La compañía procesa 50 toneladas de atún diarias procedentes de las aguas ecuatorianas, realiza la captura y procesamiento de las tres especies de atún más comerciales: (a) barrilete *Skipjack*, (b) aleta amarilla *Yellow Fin*, (c) patudo *Big Eye*. El procesamiento de atún en conservas, tanto en fundas pouch como en lata, lomos pre-cocidos y enfundados al vacío, son sus principales líneas de exportación.

Los productos que la compañía ofrece son:

- Pescado crudo congelado.
- Lonjas de atún pre-cocidos y congeladas.
- Conservas de sardina en aceite y pasta de tomate.
- Conservas de atún en aceite de soya, girasol, de oliva o en agua.

El proceso productivo inicia con la captura de pescado. La empresa cuenta con flotas pesqueras propias de 500 y 600 toneladas que le permiten abastecerse de materia prima. En cada marea se emite un "Informe del Capitán del Barco" que indica las coordenadas del área marítima en donde se realizó la pesca. El producto es mantenido en cubas de almacenamiento en el barco a una temperatura no inferior a -12°.

Una vez que el barco llega al puerto, el pescado es sometido a pruebas de control de calidad y trasladado a la fábrica en contenedores cerrados

debidamente identificados. Luego, es descargado en mesas para clasificarse según tamaño y especie y ser almacenado en las cámaras frigoríficas a través del sistema de inventarios donde se registra el barco e información que permita identificar la trazabilidad del producto.

Después se procede al descongelamiento del pescado en unas tinas especiales con agua caliente para bajar su nivel de temperatura hasta llegar al estado óptimo para su ingreso a la sala de eviscerado en donde se extraen las vísceras del pescado y se corta en secciones para ser ubicadas en los carros diseñados para ingresar a cocción y ducha fría.

En el ingreso a las cocinas, el atún es sometido a vapor hasta estar cocinado y es enfriado a través de unas boquillas con agua intermitente dándole un grado de humedad para facilitar la etapa de limpieza, donde se retira la piel, espinas, grasa y demás residuos para poder cortar los lomos o trozos de atún. La piel, espinas y grasa son usadas para elaborar harina de pescado, mientras que los lomos limpios se direccionan al área de empaque a través de una banda transportadora para pasar por el detector de metales.

Los lomos de atún se cortan de acuerdo con el tamaño de la lata a utilizar, se colocan los pedazos de lomo y se agrega el aceite de oliva, girasol o soya; o agua para luego sellar la tapa de la lata herméticamente. Las latas se esterilizan con vapor a alta temperatura para destruir los microorganismos que se encuentren en el alimento y dentro de la lata, luego se lavan y se enfrían con agua. Una vez selladas las latas pasan por una máquina que comprueba la presencia de metales en el producto para luego pasar por esterilizadores, ser codificado automáticamente, certificar su trazabilidad y ser empacadas en cajas de cartón, listas para exportación.

En el caso del atún en fundas *pouch*, una vez que el lomo este limpio se empaca en las fundas y es sellado al vacío, pasan por la máquina detectora de metales, se esteriliza e ingresa a bodega para ubicarse en pallets desinfectados a cámara de mantenimiento para un nuevo análisis de control y liberación del producto para exportación.

El Departamento de Comercio Exterior de la compañía recibe y procesa los pedidos de los clientes del exterior manejando toda la información requerida en el documento aduanero de exportación (DAE) para proceder con el envío del producto en pallets y en contenedores refrigerados, desde la

fábrica hasta el puerto de Guayaquil donde se hace el embarque respectivo del producto de exportación hacia el puerto de destino en el exterior.

Capítulo II: Metodología de la Investigación

Diseño de Investigación

La investigación debe contar con un diseño para poder orientarse de manera adecuada. Según Muñoz (2015) “El diseño de investigación es la estrategia o plan general que determina las operaciones necesarias para contrastar hechos y teorías, cuyo objetivo es proporcionar un modelo de verificación” (p.133). En el presente trabajo de investigación para definir su diseño en función al tema, se consideró: el propósito, cronología y número de mediciones.

Según el propósito de la investigación, el diseño es observacional o no experimental. Hernández et al. (2014) indicó que “la investigación no experimental se realiza sin la manipulación deliberada de variables y en los que solo se observa los fenómenos en su ambiente natural para analizarlos” (p.154). En esta investigación no se manipularan variables ni se provocaran situaciones intencionales para la misma. Por el contrario, se observará la situación en su contexto sobre hechos acontecidos en el pasado como las liquidaciones de diferencias que ya han sido emitidas por el SRI a las empresas exportadoras de atún en Manta.

En relación a la cronología, el diseño de investigación puede ser prospectivo o retrospectivo. Según Veiga et al. (2008) identificaron que “los criterios de prospectivo o retrospectivo, se refieren principalmente al planteamiento de la dirección en el tiempo del estudio; progresiva (hacia adelante) o regresiva, (hacia atrás) en el tiempo desde el momento en que se inicia el estudio” (p.87). También Artiles et al. (2008) indicaron que los estudios prospectivos “registran la información en medida que van ocurriendo los hechos y se orienta al estudio de sucesos que están por acontecer” (p.172). Este trabajo de investigación según la cronología, es prospectivo porque su aplicación es a futuro, a través de la aplicación de la propuesta metodológica en el caso práctico y con los resultados podrá ser implementada en las empresas para evitar incurrir en las diferencias tributarias.

En función al número de mediciones, el diseño de investigación puede ser longitudinal o transversal. Según Bernal (2010) la investigaciones transversales “son aquellas en las cuales se obtiene información del objeto de estudio una sola vez en un momento dado” (p.118). Mientras que en las

longitudinales se obtiene datos en diferentes momentos con el fin de analizar las variaciones en el tiempo. Según lo expuesto, esta investigación en base al número de mediciones será transversal ya que se analizarán datos en un momento determinado y por una sola vez obtenidos por el levantamiento de información a las personas involucradas en el tratamiento tributario de las empresas describiendo cuáles son las situaciones que ocasionan las diferencias tributarias.

Tipo de Investigación

Se pueden encontrar distintos tipos de investigación los cuales deben seleccionarse según el objeto de estudio, entre esos se puede encontrar al tipo concluyente descriptivo. En su estudio, al referirse a este tipo de investigación, Muñoz (2015) indicó que “En ella el investigador diseña un proceso para descubrir las características o propiedades de determinados grupos(...); estas correlaciones le ayudan a determinar o describir comportamientos o atributos de las poblaciones” (p.84). Este tipo de investigación es soportado en técnicas para recopilar datos como la encuesta, entrevista, observación y revisión documental y reseña rasgos, cualidades o atributos del objeto de estudio.

En este trabajo de investigación, debido a que se busca diseñar una propuesta basada en la información sobre las causas por las que las empresas reciben la liquidación de diferencias tributarias emitidas por rentas, es necesario aplicar el tipo de investigación concluyente descriptivo para especificar las características, propiedades e información más detallada de la industria en su área contable tributaria.

Fuentes de Información

En una investigación las fuentes de información son aquellas que contienen datos importantes y relevantes sobre el objeto de estudio, importantes para el desarrollo del mismo, éstas se pueden dividir en fuentes primarias y secundarias.

Las fuentes primarias son datos que se obtienen de manera directa desde su origen mediante herramientas de investigación, observando los hechos o a través de entrevistas con especialistas o personas que están relacionadas de forma directa con el objeto de estudio (Bernal, 2010).

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

El trabajo de investigación obtendrá los datos por medio de fuentes primarias como entrevistas a funcionarios en el área financiera/tributaria de las empresas exportadoras de atún en Manta y expertos tributarios. De igual manera, se obtendrá información a través de fuentes secundarias como análisis de documentos, artículos e informes emitidos por la Administración Tributaria al sector.

Enfoque de Investigación

El enfoque de investigación guarda relación con los tipos de datos a utilizarse en el estudio. Los enfoques pueden ser cualitativos y cuantitativos. Con respecto al enfoque cuantitativo, Hernández et al. (2014) indicó que “utiliza la recolección de datos para probar hipótesis con base en la medición numérica y el análisis estadístico, con el fin de establecer pautas de comportamiento y probar teorías” (p.4).

Mientras que, Muñoz (2015) señaló que el enfoque cualitativo “No toma como punto central para probar sus aseveraciones la medición cuantitativa, sino que parte de hechos documentados(...), observaciones sobre los hechos o costumbres, los interpreta y emite de manera argumentada sus conclusiones” (p.86). Para este enfoque no es necesario medir sino obtener datos cualitativos que permitan describir el objeto de estudio a partir de esos rasgos.

El enfoque de este trabajo de investigación es cualitativo, debido a que la propuesta metodológica se basará en la información que será recopilada en la compañía de atún seleccionada y a través de las entrevistas, logrando observar y argumentar las conclusiones necesarias para cumplir con los objetivos de la investigación.

Población y Muestra

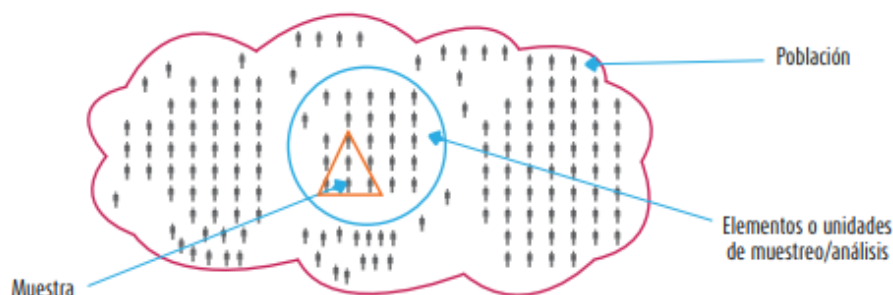
Según Hernández et al. (2014) “la población o universo es el conjunto de todos los casos que concuerdan con determinadas especificaciones” (p.174). La población puede ser finita cuando tiene una cantidad limitada de elementos mientras que la población infinita no puede contar sus elementos

debido a que existe un número ilimitado de la misma. La población de este trabajo de investigación es finita y está conformada por las empresas que tienen la característica de dedicarse a la exportación de atún en la ciudad de Manta. Según PRO ECUADOR (2020), en su directorio de exportadores existen 39 empresas dedicadas a la pesca, certificadas como exportadoras situadas en la ciudad de Manta.

Por otro lado, Muñoz (2015) definió que “la muestra es el segmento de la población que se considera representativa de un universo y se selecciona para obtener información acerca de las variables objeto de estudio” (p.168). Se puede considerar una muestra como representativa en el momento en que sus integrantes tengan los rasgos y características que pueden identificar a la población de estudio. A continuación, se indica la representación de la población y muestra:

Figura 8

Representación población y muestra



Nota. Adaptado de *Representación de una muestra como subgrupo* (p.174), por R. Hernández, C. Fernández y P. Baptista 2014.

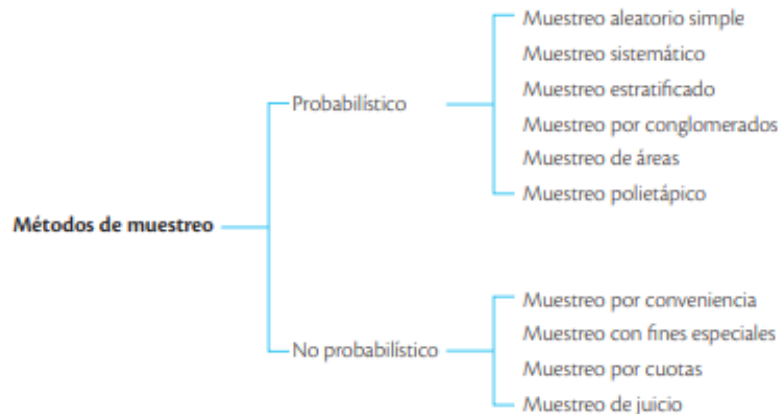
Existen varias técnicas para determinar la muestra, las más comunes son: muestras probabilísticas o aleatorias y muestras no probabilísticas. Las muestras probabilísticas son aquellas en las que “todos los elementos de la población tienen la misma posibilidad de ser escogidos para la muestra (...), y se obtienen por medio de una selección aleatoria o mecánica de las unidades de muestreo/análisis” (Hernández et al., 2014, p.175).

Mientras que las muestras no probabilísticas son aquellas que no dependen de procedimientos estadísticos sino del investigador y la decisión que éste tome para recabar la información necesaria según las características y enfoque que tenga el estudio. Cada uno de estos métodos probabilísticos y

no probabilísticos cuenta con sus divisiones como se muestra en la figura a continuación:

Figura 9

Métodos de muestreo



Nota. Adaptado de *Métodos de muestreo*, de C. Bernal, 2010.

Dentro del método no probabilístico se presentan distintos tipos de muestreos, entre esos, el muestreo por conveniencia. Según (Hernández et al. (2014) señalaron que “las muestras por conveniencia están formadas por los casos disponibles a los cuales tenemos acceso” (p.390). Este tipo de muestreo es el seleccionado para la presente investigación debido a que no se usarán métodos estadísticos para definir la muestra como el probabilístico, al contrario, se realizará por el método no probabilístico por conveniencia porque la muestra seleccionada está conformada por la empresa a la cual el investigador tiene acceso permitiendo analizar y desarrollar la propuesta.

Herramientas de Investigación

Las herramientas de la investigación permiten recolectar los datos primordiales de la investigación, a través de las técnicas a utilizar se podrá obtener una mayor aproximación a los hechos sujetos a estudio (Muñoz, 2015). Existen varias herramientas de recolección de datos, sin embargo, las herramientas a utilizar en la presente investigación serán cualitativas como la observación, la entrevista y el método de caso.

La observación es una herramienta de investigación que permite obtener información directa del objeto de estudio. Muñoz (2015) señaló que la observación consiste en ver y analizar a profundidad los hechos o fenómenos sujetos a estudio que al ser percibidos en momento real deben ser registrados para ser interpretados logrando entender a fondo su comportamiento.

Por otro lado, la entrevista es una técnica que permite obtener datos a través del intercambio de información entre el entrevistador y entrevistado en una conversación profunda que puede ser estructurada basada en preguntas abiertas previamente analizadas que permitan compilar la información necesaria sobre el objeto de estudio (Muñoz, 2015). En esta investigación las entrevistas se realizarán al personal del departamento contable encargado del área tributaria, expertos y asesores tributarios con el propósito de recabar más información de los impuestos por los cuales han recibido liquidación de diferencias tributarias la compañía sujeto a estudio; y el tratamiento tributario que se lleva a cabo sobre los asuntos investigados.

También, entre las herramientas de investigación existe la técnica del método del caso. Malhotra (2008) indicó que “los estudios de caso implican un examen profundo de unos cuantos casos seleccionados del fenómeno de interés” (p.42). En esta investigación, la compañía seleccionada representa el caso sujeto a estudio, con el objetivo de obtener y analizar los datos para proceder a aplicar la propuesta a una empresa del sector exportador de atunero de ciudad de Manta.

Resultados de las Entrevistas

Resultado de la entrevista al contador 1

Objetivo.- Identificar los problemas que el contador ha tenido en el cumplimiento de la normativa tributaria y los procedimientos que ha adoptado para minimizar los riesgos de glosas tributarias.

1. *¿Cuáles son los principales conceptos en que la Administración Tributaria ha determinado diferencia de Impuesto a pagar a cargo de la empresa?*

Se han determinado diferencias por los siguientes conceptos:

- Diferencias en los Precios de Transferencia, por las ventas de a empresas relacionadas a un precio menor al de mercado.
- Préstamos a relacionadas, sin soporte ni liquidación de intereses
- Gastos no deducibles.

2. *¿Cuáles considera usted que fueron las causas por las que se generaron cada una de esas diferencias a pagar?*

En el caso de Precios de Transferencia, fue por la falta de controles por parte del departamento financiero.

En los préstamos a relacionadas, sin soporte ni liquidación de intereses, se da porque en muchas ocasiones los propietarios no quieren registrar intereses y manejan el tema financiero como caja chica. El departamento financiero debería normar y hacer cumplir las prácticas de control.

En los gastos no deducibles es por la falta de soporte tributario para registro de gastos, lo que ocasiona que en una auditoría tributaria el contribuyente deba pagar impuestos por no reflejar estos gastos sin soporte como no deducibles. Es necesario regularizar de acuerdo a la normativa tributaria los controles y registros.

3. *¿Cuáles han sido las mejoras en el sistema de control interno que la empresa ha implementado para el cumplimiento de la normativa tributaria?*

Se llevaron conciliaciones mensuales de los puntos críticos de la empresa y considero que el sistema debería estar parametrizado con restricciones en los ingresos a fin de que de alertas al momento de los registros.

Resultado de la entrevista al contador 2

1. *¿Cuáles son los principales conceptos en que la Administración Tributaria ha determinado diferencia de Impuesto a pagar a cargo de la empresa?*

Los conceptos por los que se han determinado diferencias son por:

- La declaración de ingresos exentos sin el registro de los gastos exentos.
- Glosas por el pago de intereses a financieras del exterior por el no registro del crédito en el Banco Central.
- Pago de gastos en el exterior por no haber realizado la retención y no existir informe de certificación de auditores externos.
- Glosa de pagos realizados sin utilización del sistema financiero, por ser pagos no bancarizados.
- Pagos que son realizados a terceros sin la carta de autorización del beneficiario directo.

2. *¿Cuáles considera usted que fueron las causas por las que se generaron cada una de esas diferencias a pagar?*

- En las diferencias por los ingresos exentos se da porque, en ocasiones, la Administración Tributaria interpreta la normativa sin considerar ciertos aspectos como en el caso de la Ley de Abono Tributario que brinda incentivos al cumplir con un cierto monto de exportaciones, dichos ingresos no generan ningún tipo de gasto.
- El no registro del crédito en el Banco Central se produce porque no hay control por parte del Gerente Financiero y se incumple la norma reglamentaria.
- La glosa por el pago de gastos en el exterior se produjo porque no se realizó el Informe de certificación de Auditores Externos.
- En el caso de los pagos no bancarizados se ocasionada porque no existen los controles adecuados.

3. *¿Cuáles han sido las mejoras en el sistema de control interno que la empresa ha implementado para el cumplimiento de la normativa tributaria?*

Se implementaron controles en los pagos, cualquier pago mayor a cinco mil dólares debe ser realizado a través del sistema financiero y directamente al beneficiario, no a terceros.

A continuación, en la tabla 6 se resumen los resultados de las entrevistas realizadas a los contadores de las empresas exportadoras aún describiendo los principales problemas identificados con sus respectivas causas y recomendaciones.

Tabla 6*Matriz de hallazgos en entrevistas a contadores*

Principales problemas	Causas	Recomendaciones
Precios de Transferencia	Se realizan ventas a relacionadas a un precio menor al de mercado	Implementar controles por parte del Departamento Financiero
Préstamos a relacionadas	Se realizan los préstamos sin contrato ni liquidación de intereses	Aplicar normativa y buenas prácticas de control a nivel de gobierno corporativo
Gastos no deducibles	Falta soporte tributario y montos superan el máximo permitido	Regularizar de acuerdo a la normativa
Ingresos exentos	Declaración de ingresos exentos sin la consideración de gastos exentos como no deducibles	Sustentar adecuadamente según las leyes los ingresos exentos
Pago intereses a financieras del exterior	No se registra el crédito en el Banco Central	Implementar controles por parte del Departamento Financiero
Gastos del exterior	No se realiza la retención ni el informe de certificación de auditores externos	Contratar la emisión del Informe de Certificación de Auditores externos
Pagos sin utilización del sistema financiero	Deficiencia de controles	Informar al personal que los pagos mayores a cinco mil dólares deben realizarse a través del sistema financiero

Resultado de la entrevista con asesor tributario 1

Objetivo.- Identificar los procedimientos que una empresa debería seguir para lograr un óptimo cumplimiento de la normativa tributaria.

1. *¿Cuáles han sido los principales problemas que han generado diferencias de impuesto a pagar de parte de las compañías que usted ha asesorado (Ej: ISD, IVA, precios de transferencia, gastos no deducibles, etc.)?*

Gastos no deducibles, IVA ocasionados por el desconocimiento de las normativas tributarias, desde el ámbito de la aplicación a través del reglamento, los fundamentos estipulados en la Ley, los preceptos y concordancias dados en el Código Tributario.

2. *¿Cuáles son las causas por las que se han originado las diferencias tributarias a pagar en las compañías asesoradas?*

En el caso de renta, la falta de análisis para la aplicación en la conciliación tributaria de una manera correcta u omisión de gastos no deducibles.

En el caso de IVA y retenciones mensuales, la falta de procedimientos de análisis previo a la elaboración de las declaraciones mensuales como la elaboración y validación del Anexo Transaccional Simplificado utilizando filtros que aseguren calidad de trabajo.

3. *¿Cuáles fueron las recomendaciones que usted presentó a las compañías asesoradas con relación a los problemas observados?*

En el caso de Impuesto a la Renta, una planificación tributaria según el modelo o gestión de negocio, para conocer el grado de permisibilidad respecto a la razonabilidad de los costos de acuerdo al objeto del negocio, esto evita que la autoridad fiscal pueda pronunciarse respecto al porcentaje de inconsistencia o de desviación, cuando estos nos comparan con otras industrias de similar característica.

En el caso de los gastos no deducibles se puede realizar una planificación tributaria según los períodos o fechas probables sobre algún tipo de costo o gasto, estos preventivamente se los puede transformar en deducibles aplicando o utilizando algunas de las normativas o criterios establecidos en la Ley.

También en dicha planificación determinar ordenadamente que ciertos gastos o costos que forman parte del giro del negocio no se podrán documentar, o están fuera de rango de permisibilidad, ejemplo gastos de gestión o de viajes, en dicha planificación argumentada ver la forma de que el registro puro de la transacción se le dé un adecuado tratamiento de tal manera

de que se lo registre según su naturaleza en otras partidas validas que lo conviertan en deducibles.

Finalmente informar a la administración de la compañía en forma oportuna que ciertos costos y gastos que no se encajan dentro de la normativa tributaria van a ser reconocidos como gastos no deducibles lo que significara vía conciliación tributaria que va a ver un aumento del Impuesto a la renta y que la empresa debe preparar los flujos para el pago respectivo, sin que esto le genere un apremio financiero.

En el caso ventas, compras y retenciones se debe generar un procedimiento de registro previo, validación y emisión de reportes como el ATS, conciliar diariamente o periódicamente el libro de ventas de la compañía con las facturas autorizadas, instruir y preparar a las áreas que conforman la organización respecto a temas de carácter tributario como son procesos y mecanismos de retención, conocimiento de la aplicabilidad de la ley, etc.

4. ¿Cuáles serían sus recomendaciones a los contribuyentes que litigan ante el Servicio de Rentas Internas las diferencias de impuesto a pagar?

Analizar ordenadamente todas las causas que motivaron dichas diferencias. Evaluar los efectos actuales y futuros respecto en el caso de que una causa puede llevarse a litigio que tendrá según la naturaleza de los ámbitos de acción definidos en el Código Tributario en un intervalo o período de tiempo que tendrá que ser analizado, tomando en cuenta el período a transcurrirse desde la fecha de generación del tributo (diferencia causada) intereses moratorios y porcentaje de causación del 20% sobre el valor a litigarse. Finalmente analizar si es conveniente ir a un juicio costoso o buscar una fórmula de mediación inmediata acogiéndose a los planes de pago que podría el SRI interponer como medio de pago.

Si en la evaluación y análisis de las glosas o diferencias detectadas existe un espectro por parte de la autoridad fiscal de no haber observado ciertas normas que forman parte del reglamento, Ley de Equidad Tributaria y Código Tributario, en este caso el contribuyente puede acogerse al derecho de la defensa firmemente estipulado en la Constitución de la República y litigar representando por un especialista tributario que le garantice a la compañía con sólidos argumentos la posibilidad real de poder ganar dicho juicio.

Resultado de la entrevista con asesor tributario 2

1. *¿Cuáles han sido los principales problemas que han generado diferencias de impuesto a pagar de parte de las compañías que usted ha asesorado? Ej: (ISD, IVA, precios de transferencia, gastos no deducibles, etc.)*

En las liquidaciones de diferencias se han generado por: ISD, rubros en ventas, nómina, ingresos reportados en el sistema financiero, incumplimiento de los pagos de las contribuciones establecidas en leyes especiales, diferencias en la declaración del impuesto a la renta por crédito tributario de años anteriores.

2. *¿Cuáles son las causas por las que se han originado las diferencias tributarias a pagar en las compañías asesoradas?*

- En el caso de ISD, se producen las diferencias porque los contadores no llevan de manera adecuado el cuadro del retorno de divisas de las exportaciones donde se verifiquen las transferencias del exterior en las cuentas bancarias locales.
- En las ventas, se producen diferencias entre aduanas y contabilidad por las fechas, notas de créditos o devoluciones de exportaciones.
- Las diferencias en nómina se producen debido a que los trabajadores no siempre tienen un trabajo continuo y la normativa indica que el trabajador debe contar con una protección continua del IESS, entonces al no coincidir la nómina con la planilla se producen diferencias.
- La diferencia entre los ingresos reportados en sistema financiero y lo presentado en la declaración del Impuesto a la Renta se produce porque no se documenta el ingreso de dinero en bancos.
- El incumplimiento de los pagos de las contribuciones se da porque las empresas no tienen conocimiento de aquellas leyes.
- Las diferencias en las declaraciones del Impuesto a la Renta por crédito tributario, se produce porque las compensaciones se hacen en exceso y el crédito tributario de años anteriores no coincide con el saldo a favor que tiene el contribuyente.

3. *¿Cuáles fueron las recomendaciones que usted presentó a las compañías asesoradas con relación a los problemas observados?*

En el caso del ISD, la recomendación fue implementar controles y seguimiento por parte del Gerente Financiero y seguir el formato del cuadro de manera adecuada.

Para las diferencias en las ventas, se recomendó que todas las notas de crédito por diferencias de precios en las exportaciones y las devoluciones que se hayan realizado sean informadas a la administración de aduanas para poderse conciliar esos dos rubros.

En la diferencia en nómina, la recomendación fue que las empresas se deben amparar en la normativa establecida en el Código de Trabajo que refiere sobre el aseguramiento del trabajo en casos excepcionales de paralización de trabajo.

Para los ingresos en las instituciones financieras se recomendó que todos estos deben documentarse y ser registrado en bancos, sea por ventas o por préstamos del sistema financiero o por préstamos de empresas relacionadas y de accionistas.

Para los pagos de las contribuciones especiales se recomendó la capacitación cada 3 meses del personal del departamento contable por las resoluciones emitidas por leyes especiales.

En el caso del crédito tributario, realizar la conciliación los créditos tributarios a favor del contribuyente con los valores utilizados como compensación del impuesto a la renta, dichas conciliaciones deben realizarse anualmente por 3 años que es el plazo límite de utilización del crédito tributario.

4. ¿Cuáles serían sus recomendaciones a los contribuyentes que litigan ante el Servicio de Rentas Internas las diferencias de impuesto a pagar?

Contar con un abogado tributario competente que les represente, documentar y argumentar adecuadamente cada glosa, presentar los reclamos dentro de los plazos previstos en cada instancia ante la Administración Tributaria, el Tribunal Contencioso Administrativo y finalmente en la Corte.

En la tabla 7 se resumen los resultados de las entrevistas describiendo los problemas identificados por parte de los asesores tributarios entrevistados con sus respectivas causas y recomendaciones.

Tabla 7*Matriz de hallazgos asesores tributarios*

Principales problemas	Causas	Recomendaciones
ISD	No se lleva de manera adecuada el cuadro de retorno de divisas	Implementar controles por parte del Gerente Financiero
Ventas	Diferencias entre contabilidad y aduanas por fechas, notas de crédito o devoluciones de exportaciones	Informar las diferencias por notas de crédito y devoluciones a la administración de aduanas para conciliar rubros
Nómina	Diferencias entre nómina y planilla de IESS porque los colaboradores no siempre tienen trabajo continuo	Ampararse en la normativa establecida en el Código de Trabajo
Incumplimiento contribuciones especiales	Desconocimiento de las leyes	Capacitación del personal cada 3 meses
Crédito tributario años anteriores en exceso	Compensaciones se hacen en exceso	Considerar como crédito tributario válido el correspondiente a los 3 últimos años
Diferencia en las declaraciones del IVA	Falta de procedimientos de análisis previo a declaración	Validar los reportes, conciliar periódicamente con las facturas autorizadas, instruir al área contable con temas de carácter tributario

Resultado de la entrevista funcionario del Servicio de Rentas Internas

Objetivo.- Conocer el criterio con el cual la Administración Tributaria selecciona a los contribuyentes sujetos a determinación tributaria.

1. *¿Cuáles son los parámetros que aplica la Administración Tributaria al escoger a los contribuyentes sujetos a determinación tributaria?*

Existe una matriz de riesgo que contiene algunas variables a considerar; tales como: carga fiscal, evolución financiera, rentabilidad comparada con el sector económico al que pertenece. Por otro lado utilizan fuentes de información interna cuyos datos provienen del mismo sujeto pasivo, de terceros y de entidades de control.

2. *¿Cuáles son las principales bases de datos y software en que se apoya la Administración Tributaria para realizar la determinación tributaria?*

Manejaban ORACLE, bases de datos del IESS, SENA, Registro Civil, Declaraciones tributarias, Anexos.

3. *¿Qué uso el Servicio de Rentas Internas le da al Informe de Cumplimiento Tributario?*

El uso otorgado por la Administración del ICT dependerá del plan de control estipulado.

Capítulo III: Propuesta Metodológica

A continuación se va a realizar la descripción de la propuesta metodológica direccionada a la compañía seleccionada la cual tiene como objeto social la actividad pesquera, producción y comercialización local y en el exterior de atún, está situada en la ciudad de Manta, cuenta con 47 años de operación y ha sido sujeta a revisiones fiscales con anterioridad.

Impuesto a la Salida de Divisas (ISD)

Observación

Las liquidaciones de pago de ISD emitidas por el Servicio de Rentas Internas se generan debido a que el ingreso de las divisas al país sobrepasa el plazo de los 180 días de realizada la exportación, o porque no se cuenta con los soportes necesarios para sustentar que los valores han sido ingresados al país dentro de ese plazo.

Requerimiento Legal

La compañía objeto de estudio realiza exportaciones de enlatados de atún. De acuerdo con el artículo 156 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador (LRET), las divisas correspondientes a los pagos que la compañía reciba por las exportaciones deben ingresar al país en el plazo de 180 días después de que la mercadería arribe al puerto de destino. En caso de que no sea posible la identificación de la fecha de arribo, el plazo de 180 días se contará a partir de la fecha de embarque.

La base imponible para el cálculo, declaración y pago del ISD es igual al total de exportaciones realizadas menos el total de exportaciones cuyas divisas ingresaron al país dentro del plazo de los seis meses a partir de la fecha de embarque, multiplicada por una tarifa del 5%.

La declaración correspondiente a este impuesto se realiza a través del formulario 109. En el caso de las exportaciones, la declaración se debe efectuar de manera acumulativa anual en el mes de julio, por las exportaciones realizadas hasta diciembre del período anterior.

Recomendación

Implementar un registro de control como el que se muestra a continuación:

Tabla 8

Cuadro de Control Impuesto a la Salida de Divisas

Identificación de la Exportación							Identificación del Pago de la Exportación							Observaciones	
Fecha de Emisión Comprobante de Venta	Fecha de Embarque	No. Comprobante de Venta	No. De DAU	Identificación Cliente	Razón Social Cliente	Valor FOB (501)	Fecha máxima retorno divisas	Forma de Pago	Asiento	Entidad Bancaria	Fecha de Pago	No. Documento	Valor Aplicado a Factura		
													Dentro del Plazo (502)	Fuera del Plazo (503)	
29/9/2019	31/10/2019	001-003-2039	028-2019-40	6398251567	ABC	364.880,00	28/04/2020	Transferencia	Ingresos-085	Pacífico	02/10/2019	985976	184.168,96		Fecha de pago superior a 180
							28/04/2020	Transferencia	Ingresos-241	Pacífico	19/05/2020	1003833		180.711,04	
19/10/2019	01/11/2019	001-003-1924	028-2019-59	6604290897	XYZ	388.420,00	29/04/2020	Transferencia	Ingresos-225	Pichincha	14/11/2019	6096594	388.420,00		
02/11/2019	06/11/2019	001-003-1962	028-2019-62	2150344561	RTU	168.993,80	04/05/2020	Transferencia	Ingresos-551	Internacional	15/11/2019	6325134	168.993,80		
06/11/2019	12/11/2019	001-003-1921	028-2019-69	2103420015	DEF	288.420,00	10/05/2020	Transferencia	Ingresos-671	Pichincha	27/11/2019	6659243	288.420,00		
12/11/2019	25/11/2019	001-003-1973	028-2019-57	6397247855	JLK	398.088,00	23/05/2020	Transferencia	Ingresos-569	Pichincha	10/12/2019	6412734	398.088,00		
09/12/2019	19/12/2019	001-003-2031	028-2019-38	1111159449	KOS	309.624,00	16/06/2020	Transferencia	Ingresos-812	Pacífico	27/12/2019	973904	309.624,00		
Total						1.918.425,80							1.737.714,76	180.711,04	

Figura 10

Formulario Impuesto a la Salida de Divisas

VALORES A DECLARAR POR PRESUNCIÓN SALIDA DE DIVISAS GENERADAS EN EXPORTACIONES							
Detalle de Exportaciones	Total exportaciones netas		Divisas ingresadas al país		Divisas no ingresadas al país		Impuesto generado
Exportaciones de bienes	501	1.918.425,80	502	1.737.714,76	503	180.711,04	504 9.035,55
Exportaciones de servicios	511		512		513		514
ISD pagado por concepto de la presunción de todo pago efectuado desde el exterior							524
TOTAL IMPUESTO GENERADO EN DIVISAS NO RETORNADAS AL PAÍS							599 9.035,55

Precios de Transferencia

Observación

Las ventas que se realizan a las partes relacionadas se efectúan a un precio menor que el establecido en el mercado, causando un ajuste por precio de transferencias que no es considerado en la declaración anual de impuesto a la renta de la sociedad ocasionando una diferencia tributaria.

Requerimiento Legal

En la LRTI, en el artículo innumerado a continuación del art. 4, se establece como parte relacionada a aquellas personas naturales o sociedades que participen directa o indirectamente en la dirección, administración o capital de la otra. Las transacciones entre estas partes deben realizarse bajo el principio de libre competencia.

Así mismo, en la LRTI, a continuación del art. 15 se presentan artículos innumerados que indican que los precios de transferencia tienen el objetivo de regular las transacciones entre las partes relacionadas para que estas se efectúen por el mismo precio o monto que se realizaría entre partes independientes, cumpliendo el principio de plena competencia.

En caso de existir una diferencia entre los precios en las transacciones con las partes relacionadas y los precios en las transacciones con las partes independientes, la empresa deberá realizar el ajuste por precios de transferencias por las diferencias no facturadas, el cual debe incluirse en el casillero 811 de la conciliación tributaria en la declaración anual de impuesto a la renta de la sociedad, aumentando la base imponible del contribuyente.

Recomendación

Implementar un cuadro acumulativo anual de las transacciones con partes relacionadas y con terceros independientes, como el que se presenta a continuación, que permita obtener un promedio ponderado para comparar los precios entre las partes, logrando verificar que se cumpla con el principio de plena competencia, detectar a tiempo cualquier variación presentada o efectuar el ajuste correspondiente.

Tabla 9*Análisis Transacciones con Partes Relacionadas producto atún rayado (Skipjack)*

Transacciones Partes Relacionadas							
Transacción	Fecha	Cliente	Factura	Cantidad Kilos	Precios Kilo	Total	Promedio Ponderado Acumulado
1	01/03/2019	ABC	001-003-2035	36.608	2,85	104.332,80	2,8500
2	12/04/2019	ABC	001-003-2046	9.792	3,30	32.313,60	2,9450
3	23/05/2019	ABC	001-003-2067	4.896	3,60	17.625,60	3,0075
4	14/06/2019	ABC	001-003-2098	7.344	3,30	24.235,20	3,0441
5	05/07/2019	ABC	001-003-2109	25.200	3,50	88.200,00	3,1811
6	26/08/2019	ABC	001-003-2114	48.048	3,20	153.753,60	3,1880
Total				131.888,00		420.460,80	3,1880

Tabla 10*Análisis Transacciones con Partes Independientes producto atún rayado (Skipjack)*

Transacciones Partes Independientes							
Transacción	Fecha	Cliente	Factura	Cantidad Kilos	Precios Kilo	Total	Promedio Ponderado Acumulado
1	01/03/2019	XYZ	001-003-2041	78.300	3,25	254.475,00	3,2500
2	05/04/2019	VBC	001-003-2048	9.892	3,80	37.589,60	3,3117
3	12/05/2019	NHG	001-003-2053	7.544	3,90	29.421,60	3,3580
4	18/06/2019	JKI	001-003-2057	4.906	3,80	18.642,80	3,3796
5	20/07/2019	YTR	001-003-2060	26.100	3,25	84.825,00	3,3529
6	24/08/2019	UYH	001-003-2046	58.300	3,90	227.370,00	3,5253
Total				185.042		652.324,00	3,5253

Nota. Después de cada transacción efectuada con partes relacionadas o con independientes debe realizarse la comparación del promedio ponderado acumulado obtenido en el otro segmento para detectar cualquier variación oportunamente.

Tabla 11

Cálculo Ajuste por Precios de Transferencia

Cálculo Ajuste por Precios de Transferencias	
Promedio Ponderado Acumulado Partes Independientes	3,19
Promedio Ponderado Acumulado Partes Relacionadas	3,53
Diferencia ajuste	0,34
Total kilos partes relacionadas	131.888,00
Ajuste por Precios de Transferencia	44.480,71

Figura 11

Conciliación Tributaria Formulario impuesto a la renta sociedades

CONCILIACIÓN TRIBUTARIA					
UTILIDAD DEL EJERCICIO					801
PÉRDIDA DEL EJERCICIO					802
CÁLCULO DE BASE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES			Generación	Reversión	
	Ingresos por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta	094		095	
	Pérdidas, costos y gastos por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta	096		097	
	Base de cálculo de participación a trabajadores			098	
DIFERENCIAS PERMANENTES					
	(-) Participación a trabajadores			803	
	(-) Dividendos exentos y efectos por método de participación (valor patrimonial proporcional) campos (6024+6026+6132)			804	
	(-) Otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta			805	
	(+) Gastos no deducibles locales			806	
	(+) Gastos no deducibles del exterior			807	
	(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta			808	
	(+) Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos y no objeto de impuesto a la renta -Fórmula $\{(804*15\%) + [(805-808)*15\%]\}$			809	
	(-) Deducciones adicionales			810	
	(+) Ajuste por precios de transferencia			811	44.480,71
	(-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Unico			812	
	(+) Costos y gastos deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a impuesto a la renta único			813	

Crédito Tributario Impuesto a la Renta

Observación

Se producen diferencias en las declaraciones del Impuesto a la Renta por el inadecuado arrastre de crédito tributario de años anteriores constituidos por las retenciones de impuesto a la renta efectuados por los clientes, ocasionado en el momento de la liquidación anual de impuesto a la renta que el contribuyente utilice un crédito tributario sobre el que el derecho a utilizarlo ha caducado.

Requerimiento Legal

Las retenciones en la fuente por concepto de Impuesto a la Renta forman parte del crédito tributario, el cual es compensado con el impuesto causado del ejercicio. Según el art. 47 de la LRTI, en caso de que las retenciones sean mayores al impuesto causado se genera un crédito tributario que puede ser utilizado en ejercicios impositivos posteriores hasta un plazo de 3 años contados desde la fecha de declaración.

En el formulario de declaración del Impuesto a la Renta Sociedades, en el casillero 861, el contribuyente debe de indicar el crédito tributario de años anteriores que puede y decide utilizar como crédito tributario en el período declarado. En caso de que la Administración Tributaria determine un crédito tributario inexistente o menor al declarado, el sujeto pasivo deberá pagar los valores utilizados como crédito tributario con los intereses correspondientes más un recargo del 100% del impuesto.

Recomendación

Implementar un cuadro de control como el que se presenta a continuación, que permita identificar el momento de origen del Crédito Tributario y su saldo correspondiente de años anteriores, las retenciones efectuadas en el año y el monto que ha sido utilizado en la declaración del Impuesto a la Renta, logrando un monitoreo del saldo y el plazo máximo permitido para poder obtener el derecho al uso del Crédito Tributario.

Tabla 12*Evolución de las declaraciones de Impuesto a la Renta*

Año de origen	Evolución de las declaraciones de Impuesto a la Renta						
	31-dic-17	Retenciones 2018	Usado en 2018	31-dic-18	Retenciones 2019	Usado en 2019	31-dic-20
2015	50.000,00		-50.000,00	-			
2016	15.000,00		-15.000,00	-			-
2017	35.000,00		-35.000,00	-			-
2018		45.000,00	-20.000,00	25.000,00		-25.000,00	-
2019					40.000,00	-35.000,00	5.000,00
2020							
	100.000,00	45.000,00	-120.000,00	25.000,00	40.000,00	-60.000,00	5.000,00
Impuesto causado			120.000,00			60.000,00	

Máximo de Deducibilidad Gastos de Gestión y de Viaje

Observación

No consideran en la conciliación tributaria como gasto no deducible la proporción correspondiente al excedente de los gastos de gestión y gastos de viaje del máximo permitido por la Ley, generando diferencias en el impuesto causado y el impuesto a pagar.

Requerimiento Legal

El art. 10 numeral seis de la LRTI, indica que los gastos de viaje necesarios para generar ingresos no podrán exceder del 3% del total de los ingresos gravados del ejercicio. En caso de que los gastos superen el límite, el exceso será considerado como gasto no deducible.

Mientras que para los gastos de gestión, en el RALRTI se especifica que dichos gastos serán deducibles hasta un máximo equivalente al 2% de los gastos generales del ejercicio en curso, el excedente debe ser considerado como no deducible.

Recomendación

Implementar los cuadros que se muestran a continuación que permiten realizar el cálculo correspondiente para determinar el máximo permitido que debe ser considerado como gasto deducible y el cálculo de la porción que debe ser considerada como no deducible dentro de la conciliación tributaria.

Tabla 13*Cálculo máximo permitido gastos de gestión*

Descripción	Valor Acumulado a											
	31-ene	28-feb	31-mar	30-abr	31-may	30-jun	31-jul	30-ago	30-sep	31-oct	30-nov	31-dic
Total gastos	120.531,00	140.341,00	232.140,00	345.665,00	425.781,21	544.758,00	685.769,78	821.303,00	1.143.965,52	1.593.692,66	1.733.812,35	2.178.707,77
Gastos de gestión	-	-	-	4.431,00	4.431,00	10.513,00	10.513,00	10.513,00	20.513,00	30.457,00	44.457,00	64.800,00
Total gastos generales (base para el cálculo)	120.531,00	140.341,00	232.140,00	341.234,00	421.350,21	534.245,00	675.256,78	810.790,00	1.123.452,52	1.563.235,66	1.689.355,35	2.113.907,77
Porcentaje máximo de deducibilidad de gastos de gestión	2,00%	2,00%	2,00%	2,00%	2,00%	2,00%	2,00%	2,00%	2,00%	2,00%	2,00%	2,00%
Valor máximo de deducibilidad de gastos de gestión	2.410,62	2.806,82	4.642,80	6.824,68	8.427,00	10.684,90	13.505,14	16.215,80	22.469,05	31.264,71	33.787,11	42.278,16
Total gastos de gestión	-	-	-	4.431,00	4.431,00	10.513,00	10.513,00	10.513,00	20.513,00	30.457,00	44.457,00	64.800,00
Gastos de gestión considerados como no deducibles	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	10.669,89	22.521,84
Gastos de gestión considerados como deducibles	-	-	-	4.431,00	4.431,00	10.513,00	10.513,00	10.513,00	20.513,00	30.457,00	33.787,11	42.278,16

Tabla 14*Cálculo máximo permitido gastos de viaje*

Descripción	Valor Acumulado a											
	31-ene	28-feb	31-mar	30-abr	31-may	30-jun	31-jul	30-ago	30-sep	31-oct	30-nov	31-dic
Total ingresos	1.483.276,98	1.546.876,98	2.146.234,22	3.593.168,97	4.348.722,78	5.451.344,75	6.720.595,86	8.187.893,52	12.258.608,11	16.245.464,77	17.283.553,60	21.622.098,00
(-)Dividendos exentos y efectos por método de participación	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
(-)Otras rentas exentas e ingresos no objeto de impuesto a la renta	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
(-)Ingresos sujetos a impuesto a la renta único	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
(-)Otras diferencias temporarias (generación)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
(+)Otras diferencias temporarias (reversión)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Total ingresos gravados (base para el cálculo)	1.483.276,98	1.546.876,98	2.146.234,22	3.593.168,97	4.348.722,78	5.451.344,75	6.720.595,86	8.187.893,52	12.258.608,11	16.245.464,77	17.283.553,60	21.622.098,00
Porcentaje máximo de deducibilidad de gastos de viaje	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%
Valor máximo de deducibilidad de gastos de viaje	44.498,31	46.406,31	64.387,03	107.795,07	130.461,68	163.540,34	201.617,88	245.636,81	367.758,24	487.363,94	518.506,61	648.662,94
Total gastos de viaje	-	-	-	5.869,31	5.869,31	8.958,76	8.958,76	8.958,76	8.958,76	13.958,98	14.778,98	15.958,98
Gastos de viaje considerados como no deducibles	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Gastos de viaje considerados como deducibles	-	-	-	5.869,31	5.869,31	8.958,76	8.958,76	8.958,76	8.958,76	13.958,98	14.778,98	15.958,98

Gastos no Deducibles por Intereses Pagados por Créditos al Exterior con Partes Relacionadas.

Observación

Los intereses pagados sobre créditos del exterior recibidos de partes relacionadas exceden el límite establecido por la Ley; y este exceso no es considerado como gasto no deducible en la conciliación tributaria generando una diferencia de Impuesto a pagar.

Requerimiento Legal

Según el art. 10 de la Ley numeral dos, el monto total de intereses pagados o devengados por los contribuyentes que no sean bancos, compañías aseguradoras o entidades del sector financiero de la Economía Popular y Solidaria deben sujetarse a las condiciones y procedimientos de aplicación indicadas en el reglamento.

En el art. 29 numeral 3 del Reglamento se especifica que los intereses pagados en operaciones con partes relacionadas, se sujetaran a un límite de deducibilidad conforme al siguiente procedimiento, condiciones y temporalidad:

i) Se calculará el límite de deducibilidad como resultado del 20% de la utilidad antes de participación laboral, más intereses pagados o devengados, depreciaciones y amortizaciones correspondientes al ejercicio fiscal.

ii) Se calculará el valor mínimo del interés neto (MIN), como resultado de restar, del total de intereses pagados o devengados en el ejercicio fiscal, el total de los rendimientos financieros o intereses que se registren como ingresos gravados del contribuyente.

iii) Se definirá el interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR) como el total de intereses pagados o devengados por el contribuyente en operaciones con partes relacionadas (IOR); sin embargo, este valor (INR) no será menor al valor mínimo del interés neto (MIN).

iv) Cuando el límite calculado en el número i) sea menor o igual a cero, el contribuyente no podrá deducir a efectos del impuesto a la renta el valor total de los intereses pagados o devengados en operaciones con partes con partes relacionadas (IOR).

v) Cuando el límite calculado en el número i) sea mayor a cero, y el interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR) no exceda dicho

límite, el contribuyente podrá deducir a efectos del impuesto a la renta el valor total de los intereses pagados en operaciones con partes relacionadas.

vi) Cuando el límite calculado en el número i) sea mayor a cero, y el interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR) exceda dicho límite por un monto mayor al valor total de los intereses pagados en operaciones con partes relacionadas, no será deducible.

vii) Cuando el límite calculado en el número i) sea mayor a cero, y el interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR) exceda dicho límite por un monto menor al valor total de los intereses pagados en operaciones con partes relacionadas, no será deducible el exceso.

Recomendación

Realizar los procedimientos descritos en los siguientes pasos para determinar el importe deducible de los intereses pagados o devengados sobre los préstamos recibidos de partes relacionadas.

Paso 1. Determinar los intereses pagados o devengados instituciones financieras y partes relacionadas durante el período económico:

Tabla 15

Detalle de intereses pagados al 31 de diciembre del 2019

Prestamista	Monto del préstamo	Fecha de concesión	Fecha de vencimiento	Tasa	Interés
Entidades financieras					
Banco Internacional	2.438.080,00	26/11/2018	20/10/2025	9,02%	211.206,39
Banco Pichincha	612.324,52	24/06/2018	08/06/2021	8,92%	48.499,20
Bolivariano	436.000,00	16/10/2018	30/09/2021	9,07%	36.380,97
Subtotal	3.486.404,52				296.086,55
Partes relacionadas					
XYZ	1.300.000,00	29/05/2016	30/05/2020	8,00%	104.000,00
RTU	900.000,00	31/05/2017	01/06/2021	8,00%	72.000,00
Subtotal	2.200.000,00				176.000,00
Total	5.686.404,52				472.086,55

Paso 2. Determinar el límite de deducibilidad de los intereses pagados o devengados con partes relacionadas. Se debe calcular el límite de deducibilidad a través de la fórmula del 20% de la utilidad contable antes de participación más total de intereses pagados o devengados, total de depreciaciones, total de amortizaciones como se muestra en el cuadro a continuación:

Tabla 16

Cálculo del límite deducibilidad intereses partes relacionadas (Art. 29 numeral 3i del RALTRI)

Concepto	Dólares
Utilidad contable antes de participación laboral	270.000,00
(+)Total de Intereses pagados o devengados	472.086,55
(+)Total de Depreciaciones	120.000,00
(+)Total Amortizaciones	-
Base para el cálculo	862.086,55
Límite de deducibilidad (20%)	172.417,31

Paso 3. Calcular el valor mínimo de interés Neto (MIN). Una vez calculado el límite de deducibilidad se deberá calcular el valor mínimo del interés neto (MIN) a través de la resta del total de interés pagados o devengados en el ejercicio y el total de los rendimientos financieros o intereses que se registren como ingresos gravados del contribuyente, el cálculo se realiza como se muestra a continuación:

Tabla 17*Cálculo Valor Mínimo de Interés Neto (MIN) (Art. 29 numeral 3ii del RALTRI)*

Concepto	Dólares
Total de intereses pagados o devengados	472.086,55
(-)Total de ingresos por rendimientos financieros	-
Valor mínimo de interés neto (MIN)	472.086,55

Paso 4. Determinar el interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR). Se definirá el interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR) como el total de interés pagado o devengado en operaciones con partes relacionadas o no en el país (IOR), dicho valor no podrá ser menor al valor mínimo de interés neto (MIN) determinando en el cuadro anterior.

Tabla 18*Cálculo interés neto en operaciones con partes relacionadas (Art. 29 numeral 3iii del RALRTI).*

Concepto	Dólares
Intereses pagados o devengados bancos y financieras	296.086,55
Intereses pagados o devengados a partes relacionadas (IOR)	176.000,00
Total interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR)	472.086,55

Paso 5. Determinar la deducibilidad del interés pagado o devengado en operaciones con partes relacionadas (IOR). Se determinará la deducibilidad del interés pagado o devengado en operaciones con partes relacionadas mediante el análisis de las siguientes cuatro alternativas:

Tabla 19

Determinación de la deducibilidad de los intereses pagados o devengados en operaciones con partes relacionadas (Art.29 numeral 3iv del RALRTI)

Caso 1				
iv) Cuando el límite calculado en el número i) sea menor o igual a cero, el contribuyente no podrá deducir a efectos de impuesto a la renta el valor total de intereses pagados o devengados por él en operaciones con partes relacionadas residentes o no en el país (IOR)				
Cuando el Límite del 20%	\$172.417,31	sea menor o igual a	\$0,00	NO CUMPLE
IOR	\$176.000,00	NO ES DEDUCIBLE		

Tabla 20

Determinación de la deducibilidad de los intereses pagados o devengados en operaciones con partes relacionadas (Art.29 numeral 3v del RALRTI)

Caso 2				
v) Cuando el límite calculado en el número i) sea mayor a cero, y el interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR) no exceda dicho límite, el contribuyente podrá deducir a efectos del impuesto a la renta el valor total de los intereses pagados en operaciones con partes relacionadas.				
Cuando el Límite del 20%	\$172.417,31	sea mayor a	\$0,00	SI CUMPLE
y el INR	\$472.086,55	No excede el Límite del 20%	\$172.417,31	NO CUMPLE
Valor total IOR	\$176.000,00	ES DEDUCIBLE		

Tabla 21

Determinación de la deducibilidad de los intereses pagados o devengados en operaciones con partes relacionadas (Art. 20 numeral 3vi del RALTRI)

Caso 3				
vi) Cuando el límite calculado en el número i) sea mayor a cero, y el interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR) exceda dicho límite por un monto mayor al valor total de los intereses pagados o devengados con partes relacionadas residentes o no en el país (IOR), el total de este último rubro no será deducible.				
Cuando el Límite del 20% y el INR que es mayor al total del IOR	\$172.417,31	sea mayor a	\$0,00	SI CUMPLE
	\$472.086,55	excede al límite del 20% por un monto de	\$299.669,24	
El total de IOR	\$176.000,00			SI CUMPLE
		NO ES DEDUCIBLE		

Nota. El caso que aplica para la compañía es el caso 3, debido a que el INR excede el límite del 20% por un monto mayor al total de los intereses pagados con partes relacionadas (IOR), siendo el total de intereses \$176.000 no deducible.

Tabla 22

Determinación de la deducibilidad de los intereses pagados o devengados en operaciones con partes relacionadas (Art. 20 numeral 3vii del RALTRI)

Caso 4				
vii) Cuando el límite calculado en el número i) sea mayor a cero, y el interés neto en operaciones con partes relacionadas (INR) exceda dicho límite por un monto menor al valor total de los intereses pagados o devengados por el contribuyente en operaciones con partes relacionadas residentes o no en el país (IOR), no será deducible solamente el respectivo exceso.				
Cuando el Límite del 20% y el INR que es menor al total del IOR	\$172.417,31	sea mayor a	\$0,00	SI CUMPLE
	\$472.086,55	excede al límite del 20% por un monto de	\$299.669,24	
Valor IOR	\$176.000,00			NO CUMPLE
		NO ES DEDUCIBLE SOLAMENTE EL EXCESO		

Crédito Tributario IVA Rechazado y no Objeto de Devolución de Períodos Anteriores

Observación

El IVA pagado en las compras locales e importaciones es debitado cuentas por cobrar con el propósito de posteriormente tramitar la solicitud de devolución de IVA ante el Servicio de Rentas Internas.

Sin embargo, en períodos contables posteriores al período en que se incurrió en el IVA, la Administración Tributaria suele rechazar el IVA pagado en ciertas transacciones por considerar que son transacciones en las que no se tiene derecho a crédito tributario.

En estos casos, la compañía procede a dar de baja la cuenta por cobrar por IVA contra los resultados del período en que fue rechazado, sin considerar que se trata de valores incurridos en períodos contables anteriores.

Requerimiento Legal

En el art. 27 del Reglamento se establece que serán deducibles aquellos costos y gastos necesarios para obtener renta que sean causados en el ejercicio económico correspondiente.

Recomendación

Considerar como gasto no deducible la baja de la cuenta por cobrar IVA incurrido en períodos anteriores, y rechazado por el SRI en el período corriente, como se observa en el formulario 101 de Declaración de Impuesto a la Renta de Sociedades incluido a continuación:

Figura 12

Formulario Renta Sociedades otros gastos

OTROS GASTOS		Costo		Gasto		Valor no deducible	
	Promoción y publicidad			7173		7174	
	Transporte			7176		7177	
	Consumo de combustibles y lubricantes	7178		7179		7180	
	Gastos de viaje			7182		7183	
	Gastos de gestión			7185		7186	
	Arrendamientos operativos			7188		7189	
	Suministros, herramientas, materiales y repuestos	7190		7191		7192	
	Pérdida en la enajenación de derechos representativos de capital			7194		7195	
	Mantenimiento y reparaciones	7196		7197		7198	
	Mermas	7199		7200		7201	
	Seguros y reaseguros (primas y cesiones)	7202		7203		7204	
	Gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas	7205		7206		7207	
	Impuestos, contribuciones y otros	7208		7209		7210	
COMISIONES Y SIMILARES (DIFERENTES DE LAS COMISIONES POR OPERACIONES FINANCIERAS)							
RELACIONADAS		Costo		Gasto		Valor no deducible	
	Local	7211		7212		7213	
	Del exterior	7214		7215		7216	
NO RELACIONADAS		Costo		Gasto		Valor no deducible	
	Local	7217		7218		7219	
	Del exterior	7220		7221		7222	
OPERACIONES DE REGALÍAS, SERVICIOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS, DE CONSULTARÍA Y SIMILARES							
RELACIONADAS		Costo		Gasto		Valor no deducible	
	Local	7223		7224		7225	
	Del exterior	7226		7227		7228	
NO RELACIONADAS		Costo		Gasto		Valor no deducible	
	Local	7229		7230		7231	
	Del exterior	7232		7233		7234	
	Instalación, organización y similares	7235		7236		7237	
	IVA que se carga al costo o gasto	7238		7239	38.000,00	7240	8.396,30
	Servicios públicos	7241		7242		7243	
	Pérdidas por siniestros			7245		7246	
	Otros	7247		7248		7249	

Conclusiones

En base a lo observado en la empresa seleccionada para este estudio, se logró evidenciar que las diferencias en el pago de impuesto son ocasionadas por desconocimiento del personal debido a la falta de capacitación continua ante los cambios presentados en la normativa tributaria por las reformas, derivando en un análisis erróneo en la conciliación tributaria.

Así mismo, se identificó que ciertas diferencias se presentan por la ausencia o deficiencia de controles y registros auxiliares en las transacciones. En el caso del Impuesto a la Salida de Divisas, se originan por no contar con un registro que permita controlar la exportación y el ingreso de las divisas dentro del plazo establecido en la Ley. En los precios de transferencia, las diferencias surgen por la ausencia de un registro auxiliar que compare el precio promedio utilizado con partes relacionadas y partes independientes, generando la oportunidad de detectar las diferencias a tiempo y tener el sustento para justificar las variaciones en los precios.

Mientras que, en el caso de la deducibilidad de los gastos que exceden los rangos de permisibilidad establecidos en la Ley , las diferencias se producen por no llevar un control adecuado que logre identificar el momento en el que se excede el límite permitido y el exceso a considerar como gasto no deducible.

Por otro lado, en el caso de la devolución de IVA, la diferencia se ocasiona por no precautelar que el IVA pagado en las transacciones corresponda a los insumos utilizados en la producción del bien que se exporta, originando el rechazo en la solicitud de devolución que da lugar a un gasto no deducible por ser un gasto correspondiente a períodos anteriores.

Por último, se evidenció la falta de simplicidad en la Ley con respecto a los intereses con operaciones con partes relacionadas. La metodología para determinar la deducibilidad especificada en el Reglamento, presenta varios condicionales que deben ser analizados, los cuales ocasionan que la Ley se vuelva compleja, vulnerando el principio tributario de simplicidad.

Recomendaciones

Se recomienda a las empresas realizar capacitaciones al personal del departamento contable acerca de los aspectos tributarios y las reformas que presentadas a través del tiempo para que puedan cuentan con los

conocimientos necesarios de la normativa vigente y cumplan con las obligaciones de manera oportuna en cada periodo fiscal.

También, se sugiere que las compañías implementen los controles presentados en esta investigación que les permita cumplir de manera eficiente las obligaciones exigidas por el Servicio de Rentas Internas, evitando la generación de liquidación de diferencias, multas, intereses y los procesos administrativos posteriores.

Para próximos trabajos de investigación, se recomienda diseñar una propuesta abarcando los problemas identificados que no fueron tratados en este estudio como ingresos exentos, nómina, ventas e intereses a financieras del exterior. Así mismo, realizar análisis comparativos sobre los resultados entre las empresas que emplean controles y estrategias tributarias para cumplir sus obligaciones y aquellas que no.

Referencias

- Arias, D., Buenaño, E., Oliva, N., & Ramírez, J. (2019). *Historia Del Sistema Tributario Ecuatoriano 1950-1999*. 40.
- Artiles, L., Otero, J., & Barrios, I. (2008). *Metodología de la Investigación para las Ciencias de la Salud*.
<https://files.sld.cu/ortopedia/files/2017/12/Metodolog%C3%ADa-de-la-investigaci%C3%B3n.pdf>
- Bernal, C. (2010). *Metodología de la investigación administración economía, humanidades y ciencias sociales* (Tercera).
- Blacio Aguirre, R. (2012). El tributo en el Ecuador. *Revista de la Facultad de Derecho de México*, 61(255), 201-215-215.
<http://dx.doi.org/10.22201/fder.24488933e.2011.255.30250>
- Blankson, S. (2007). *A Brief History of Taxation*.
https://books.google.com.ec/books?id=M9l2Djk8bVsC&printsec=frontcover&hl=es&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false
- Buitrago, S., & Hortua, M. (2014). *Actualización Tributaria a los Contribuyentes del Municipio de Saravena sobre el Impuesto al Consulo*.
https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/17165/1/2014_aactualizaci%C3%B3n_tributaria_contribuyentes.pdf
- Caballero, E. (2005). *Los Ingresos Tributarios del Sector Público de México* [Universidad Nacional Autónoma de México].
http://132.248.9.195/ptd2005/00861/0349108/0349108_A1.pdf
- Cámara Ecuatoriana de Industriales y Procesadores Atuneros. (2017). *Informe sobre el Sector Atunero Ecuatoriano*.
<https://www.produccion.gob.ec/wp-content/uploads/2019/06/Reporte-del-sector-atunero.pdf>
- Cámara Nacional de Pesquería. (2020). *La pesca de esta especie, que aporta el 5% del PIB local, se ve sometida a una legislación más restrictiva para disuadir las capturas furtivas*.
<https://camaradepesqueria.ec/marejada-normativa-para-el-atun-ecuatoriano/#:~:text=Aunque%20el%2085%25%20del%20sector,sirve%20de%20alimento%20para%20animales.>
- Código Tributario, (2019).

- Constitución de la República del Ecuador, (2008).
- Corporación de Estudios y Publicaciones. (2009). *Constitución de la República del Ecuador, Comentarios, Legislación Conexa, Concordancias*.
- Fernandez, Q., Miriam, G., Cepeda, A., Eulogio, O., Costales, N., & Patricio, O. (2019). *Las reformas tributarias en el Ecuador. Análisis del periodo 1492 a 2015*. 21.
- García, C. (2012). *La Aplicación de la Suspensión Condicional del Procedimiento en Delitos Aduaneros Específicamente en el Tráfico de Hidrocarburos, atenta al Principio Constitucional de no Autoincriminación*.
<https://dspace.unl.edu.ec/jspui/bitstream/123456789/3284/1/GARC%C3%8DA%20PINZ%C3%93N%20C%C3%89SAR%20AUGUSTO.pdf>
- Gómez, G., Amézquita, A., Hernández, J., Ramírez, M., Cortés, D., Delgado, E., & Márquez, M. (2010). *Tratamiento Fiscal de las Asociaciones en Participación*. <https://www.eumed.net/libros-gratis/2011a/912/TRATAMIENTO%20FISCAL%20DE%20LAS%20ASOCIACIONES%20EN%20PARTICIPACION%20INTRODUCCION.htm>
- Gómez, J. C., Jiménez, J. P., & Martner, R. (Eds.). (2017). *Consensos y Conflictos en la Política Tributaria de América Latina*. UN.
<https://doi.org/10.18356/256beeca-es>
- Gómez, J., & Moran, D. (2016). *La situación tributaria en América Latina: Raíces y hechos estilizados*. 1-37.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, M. del P. (2014). *Metodología de la Investigación (Sexta)*. Mc Graw Hill Education.
- Jorratt, M., & Podestá, A. (2010). Análisis comparativo de las metodologías empleadas para la estimación de la evasión en el impuesto a la renta. En *Evasión y equidad en América Latina*. CEPAL.
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/4266/lcw309_es.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Longo, A. (2014). *La política fiscal y su impacto en la economía social*.
<https://repositoriocyf.unlam.edu.ar/bitstream/123456789/480/1/DCE-FP-Longo.pdf>

- Malhotra, N. (2008). *Investigación de Mercados* (Quinta). Pearson Educación.
<http://www.elmayorportaldegerencia.com/Libros/Mercadeo/%5BPD%5D%20Libros%20-%20Investigacion%20de%20Mercados.pdf>
- Mayorga, J. (2016). *Los beneficios tributarios establecidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI) y su relación con el crecimiento empresarial de Sector Textil en el cantón Ambato en el año 2013*.
<https://repositorio.uta.edu.ec/bitstream/123456789/23155/1/T3653M.pdf>
- Mesino, L. (2010). *Teoría Tributaria de David Ricardo*.
<https://www.eumed.net/tesis-doctorales/2010/lmr/Teoria%20Tributaria%20de%20David%20Ricardo.htm>
- Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca. (2019). *Exportaciones Atún en Conservas 2019* (p. 4).
https://ceipa.com.ec/wpceipa/wp-content/uploads/2019/09/AT%C3%9AN-EN-CONSERVAS-AGO-19_-ok-web.pdf
- Muñoz, C. (2015). *Metodología de la investigación*. Oxford University Press.
<https://corladancash.com/wp-content/uploads/2019/08/56-Metodologia-de-la-investigacion-Carlos-I.-Munoz-Rocha.pdf>
- OCDE. (2020). *Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2020*. OECD. <https://doi.org/10.1787/68739b9b-en-es>
- Ortiz, L. (2011). *Dar al César lo que es del César*. 2, 8-11.
- Paz y Miño Cepeda, J. (2015). *Historia de los Impuestos en el Ecuador*. 302.
- Plua, N. V. (2019). Análisis evolutivo de las reformas tributarias en el Ecuador, un estudio del 2010 al 2019. *Dominio de las Ciencias*, 5(2), 268-281.
<https://doi.org/10.23857/dc.v5i2.1093>
- PRO ECUADOR. (2020). *Directorio de Exportadores de Ecuador*.
<https://www.proecuador.gob.ec/directorio-de-exportadores-de-ecuador/>
- Ramírez Álvarez, J., Carvajal, D., & Vicuña, C. (2012). *Historia de la tributación en Ecuador: Cambios sociales y organizacionales* (pp. 157-218).

- Ricardo, D. (1817). *Principios de la Economía Política y Tributación*. John Murray.
http://www.ehu.es/Jarriola/Docencia/Ecolnt/Lecturas/David%20Ricardo_Principios_VII_Comercio%20exterior.pdf
- Samson, W. D. (2002). History of Taxation. En A. Lymer & J. Hasseldine (Eds.), *The International Taxation System* (pp. 21-41). Springer US.
https://doi.org/10.1007/978-1-4615-1071-0_2
- Servicio de Rentas Internas. (2012). *Equidad y Desarrollo*.
<https://www.sri.gob.ec/DocumentosAlfrescoPortlet/descargar/5b1221c9-8031-42d2-bc71-2123021c0698/Libro+secundaria+-+Enero+2012.pdf>
- Servicio de Rentas Internas. (2018). *Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera*. <https://www.sri.gob.ec/web/guest/ley-organica-para-la-reactivacion-de-la-economia-y-fortalecimiento>
- Servicio de Rentas Internas. (2019). *Impuesto a la Renta*.
<https://www.sri.gob.ec/web/guest/impuesto-renta#%C2%BFcu%C3%A1l-es>
- Sicilia, C. (2014). *La Responsabilidad Social Fiscal*.
<http://old.amfeafip.org.ar/seminario/2014/lecturas/sicilia.pdf>
- Slemrod, J. (1989). *Complexity, Compliance Costs, and Tax Evasion*.
<https://doi.org/10.9783/9781512806281-006>
- Stiglitz, J. (2000). *La economía del sector público* (Tercera).
<https://desarrollomedellin.files.wordpress.com/2018/08/stiglitz-2000-tercera-edicion.pdf>
- Tapia, D. L. S. (2016). *La cultura tributaria, un instrumento para combatir la evasión tributaria en el Perú*. 110.
- Tristan, M. (2003). *¿Más o menos impuestos? Respuesta al problema de la recaudación*. 37.
- Urgilés, G., & Chávez, K. (2017). *Evolución de la Recaudación Tributaria y Gasto Público en el Ecuador durante la Última Década*. 139-155.
- Veiga de Cabo, J., Fuente Díez, E. de la, & Zimmermann Verdejo, M. (2008). Modelos de estudios en investigación aplicada: Conceptos y criterios para el diseño. *Medicina y Seguridad del Trabajo*, 54(210), 81-88.

- Villegas, H. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario* (Séptima). DePalma. <http://www.ejuridicosalta.com.ar/files/libro9.pdf>
- Yáñez, J. (2015). Evasión tributaria: Atentado a la equidad. *Revista de Estudios Tributarios*, 13, 171-206.

Apéndice A Modelo de Entrevista: Contador

Objetivo.- Identificar los problemas que el contador ha tenido en el cumplimiento de la normativa tributaria y los procedimientos que ha adoptado para minimizar los riesgos de glosas tributarias.

1. ¿Cuáles son los principales conceptos en que la Administración Tributaria ha determinado diferencia de Impuesto a pagar a cargo de la empresa?
2. ¿Cuáles considera usted que fueron las causas por las que se generaron cada una de esas diferencias a pagar?
3. ¿Cuáles han sido las mejoras en el sistema de control interno que la empresa ha implementado para el cumplimiento de la normativa tributaria?

Apéndice B Modelo de Entrevista: Asesor Tributario

Objetivo.- Identificar los procedimientos que una empresa debería seguir para lograr un óptimo cumplimiento de la normativa tributaria.

1. ¿Cuáles han sido los principales problemas que han generado diferencias de impuesto a pagar de parte de las compañías que usted ha asesorado? Ej: (ISD, IVA, precios de transferencia, gastos no deducibles, etc.)
2. ¿Cuáles son las causas por las que se han originado las diferencias tributarias a pagar en las compañías asesoradas?
3. ¿Cuáles fueron las recomendaciones que usted presentó a las compañías asesoradas con relación a los problemas observados?
4. ¿Cuáles serían sus recomendaciones a los contribuyentes que litigan ante el Servicio de Rentas Internas las diferencias de impuesto a pagar?

Apéndice C Modelo de Entrevista: Funcionario Servicio de Rentas Internas

Objetivo.- Conocer el criterio con el cual la Administración Tributaria selecciona a los contribuyentes sujetos a determinación tributaria.

1. ¿Cuáles son los parámetros que aplica la Administración Tributaria al escoger a los contribuyentes sujetos a determinación tributaria?
2. ¿Cuáles son las principales bases de datos y software en que se apoya la Administración Tributaria para realizar la determinación tributaria?
3. ¿Qué uso el Servicio de Rentas Internas le da al Informe de Cumplimiento Tributario?

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Ramos Peñaherrera, Kelly Sophia, con C.C: # 1727031377 autor/a del trabajo de titulación: **Propuesta metodológica para evitar incurrir en diferencias tributarias, intereses y multas determinadas por el Servicio de Rentas Internas (SRI) en las empresas exportadoras de atún de Manta** previo a la obtención del título de Ingeniero 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, marzo 5 del 2021.

f. _____



Nombre: Ramos Peñaherrera, Kelly Sophia

C.C: 1727031377

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA			
FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN			
TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Propuesta metodológica para evitar incurrir en diferencias tributarias, intereses y multas determinadas por el Servicio de Rentas Internas (SRI) en las empresas exportadoras de atún de Manta.		
AUTOR:	Ramos Peñaherrera, Kelly Sophia		
TUTOR:	CPA. Raúl Guillermo, Ortiz Donoso, MSc.		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Empresariales		
CARRERA:	Contabilidad y Auditoría		
TITULO OBTENIDO:	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría,		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	Guayaquil, 5 Marzo del 2021	No. DE PÁGINAS:	87
ÁREAS TEMÁTICAS:	Tributación, Control Interno, Planeación Tributaria.		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Liquidación de diferencias, reformas tributarias, sub declaración involuntaria, LRTI, SRI, ISD.		
RESUMEN (150-250 palabras):	<p>En el presente trabajo de investigación se busca evitar que la Administración Tributaria establezca diferencias de impuesto a pagar ocasionadas por la carencia de controles y desconocimiento del personal encargado del área contable derivado por la falta capacitación sobre las reformas tributarias. A través de la fundamentación teórica se logró determinar la configuración de los hechos generadores establecidos por las leyes tributarias para el impuesto a la renta, el impuesto al valor agregado y el impuesto a la salida de divisas. La metodología de investigación utilizada fue de tipo concluyente descriptivo con un enfoque cualitativo. La información se obtuvo por medio de la observación y entrevistas realizadas a contadores, asesores tributarios y funcionarios del SRI, en las cuales, se identificaron los principales conceptos por los que la Administración tributaria ha determinado diferencias de impuesto a pagar como el impuesto a la salida de divisas, precios de transferencia, crédito tributario impuesto a la renta, exceso del límite máximo de deducibilidad permitido, deducibilidad de intereses pagados con partes relacionadas y crédito tributario IVA rechazado correspondiente a periodos anteriores. Finalmente a través del desarrollo de la propuesta se establecieron los controles y sugerencias para los problemas identificados que pueden ser aplicados por las compañías exportadoras de atún con el propósito de prevenir que el SRI establezca diferencias tributarias que afecten su liquidez.</p>		
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTOR:	Teléfono: +593987257534	E-mail: kellysoramos@gmail.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):	Nombre: Bernabé Argandoña, Lorena Carolina		
	Teléfono: +593-4- 3804600 ext.1635		
	E-mail: lorena.bernabe@cu.ucsq.edu.ec		
SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA			
Nº. DE REGISTRO (en base a datos):			
Nº. DE CLASIFICACIÓN:			
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):			