



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TÍTULO:  
GUÍA DE PREVENCIÓN DE GLOSAS TRIBUTARIAS POR RUBRO  
DE GASTOS PARA EMPRESAS EN ECUADOR

AUTORES:  
FAJARDO QUIMIS MIGUEL ANGEL  
GUALLI CUJILEMA JUAN FERNANDO

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL  
TÍTULO DE INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
CPA.

TUTORA:  
ING. BARBERAN ZAMBRANO NANCY JOHANNA, MSC.

GUAYAQUIL, ECUADOR

2016



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por:  
**Miguel Angel Fajardo Quimis y Juan Fernando Gualli Cujilema**, como  
requerimiento parcial para la obtención del Título de: **Ingeniero en  
Contabilidad y Auditoría CPA.**

TUTORA

---

Ing. Barberan Zambrano Nancy Johanna, Msc.

DIRECTOR DE LA CARRERA

---

Ing. Mancero Mosquera Humberto Jacinto, Msc.

Guayaquil, septiembre del 2016



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Nosotros, **MIGUEL ANGEL FAJARDO QUIMIS Y JUAN FERNANDO  
GUALLI CUJILEMA**

DECLARAMOS QUE:

El Trabajo de Titulación “**Guía de prevención de glosas tributarias por rubro de gastos para empresas en Ecuador**” previa a la obtención del Título de: **Ingeniero en Contabilidad y Auditoría CPA**, 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 nuestra total autoría.

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

Guayaquil, septiembre del 2016

LOS AUTORES:

---

Miguel Angel Fajardo Quimis

---

Juan Fernando Gualli Cujilema



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

AUTORIZACIÓN

Nosotros, **MIGUEL ANGEL FAJARDO QUIMIS Y JUAN FERNANDO  
GUALLI CUJILEMA**

Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “**Guía de prevención de glosas tributarias por rubro de gastos para empresas en Ecuador**”, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, septiembre del 2016

LOS AUTORES:

---

Miguel Angel Fajardo Quimis

---

Juan Fernando Gualli Cujilema

# REPORTE URKUND

The screenshot displays the URKUND interface. On the left, document details are shown: 'Documento' is 'Tesis FAJARDO MIGUEL Y GUALLI JUAN FINAL.docx (D21516174)', 'Presentado' is '2016-08-26 18:17 (-05:00)', 'Recibido' is 'nancy.barberan.ucsg@analysis.orkund.com', and 'Mensaje' is '[tes:14] [Mostrar el mensaje completo](#)'. A green bar indicates '0%' of the document's text is present in the sources. On the right, a table lists sources under the 'Lista de fuentes' tab. The table has columns for 'Categoria' and 'Enlace/nombre de archivo'. The sources listed include a document file, a presentation format, a regulation PDF, an auditoria PDF, and several web links from official and academic sources.

Categoria	Enlace/nombre de archivo
	<a href="#">FAJARDO MIGUEL Y GUALLI JUAN 21082016 (1) (1).docx</a>
	<a href="#">Anexo 1. Formato Presentacion TT UCSIG (GUALLI, FAJARDO).02072016.doc</a>
	<a href="http://guiaosc.org/wp-content/uploads/2013/07/ReglamentoLORTI2013.pdf">http://guiaosc.org/wp-content/uploads/2013/07/ReglamentoLORTI2013.pdf</a>
	<a href="#">5. Auditoria Tributaria.pdf</a>
	<a href="http://www.cortenacional.gob.ec/cnj/images/pdf/sentencias/contencioso_tributario/2013/36..">http://www.cortenacional.gob.ec/cnj/images/pdf/sentencias/contencioso_tributario/2013/36..</a>
	<a href="http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/03/01/e/impuesto-a-la-renta-y-las-teori..">http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/03/01/e/impuesto-a-la-renta-y-las-teori..</a>
	<a href="https://www.academia.edu/8454470/Hector_Villegas_-_Curso_de_Finanzas_Derecho_Financi..">https://www.academia.edu/8454470/Hector_Villegas_-_Curso_de_Finanzas_Derecho_Financi..</a>
Fuentes alternativas	
	<a href="http://www.abaco.ec/igual/foaper/EJEC_DEC-374_REGLAMENTO-LORTI-DIC-2015.doc">http://www.abaco.ec/igual/foaper/EJEC_DEC-374_REGLAMENTO-LORTI-DIC-2015.doc</a>

## TUTORA

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

Ing. Barberan Zambrano Nancy Johanna, Msc.

## AGRADECIMIENTO

Agradezco a mis padres por su apoyo incondicional, siempre creer en mí y darme ánimos para esforzarme en mis estudios.

A aquellas personas que, aunque no son mis familiares han sabido brindarme apoyo incondicional.

A los profesores que han sabido cómo llegar a los alumnos mediante sus

A los que pude llamar de compañeros a amigos que estuvieron en las buenas y las malas.

**Miguel Angel Fajardo Quimis**

## DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mis padres ya que sin el apoyo de ellos no hubiese concluido con mis estudios dando todo lo que han podido y estando presentes, ya que este es un logro para ellos también y sobre todo agradezco a Dios por estar presente en todo momento

**Miguel Angel Fajardo Quimis**

## AGRADECIMIENTO

Agradezco profundamente a mi querida madre por su apoyo incondicional y por ser mi fuente de inspiración y motivación.  
A todos mis familiares por la confianza brindada.

**Juan Fernando Gualli Cujilema**



## DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mi madre y a mis abuelos por ser un pilar fundamental en este proceso de formación académica.

**Juan Fernando Gualli Cujilema**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

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

ING. NANCY JOHANNA BARBERAN ZAMBRANO, MSC.  
TUTORA

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

ING. JACINTO HUMBERTO MANCERO MOSQUERA, MSC.  
DIRECTOR DE CARRERA

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

CPA. PEDRO JOSÉ SAMANIEGO PINCAY, MSC.  
DOCENTE DE LA CARRERA



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CALIFICACIÓN

---

ING. BARBERAN ZAMBRANO NANCY JOHANNA, MSC.

TUTORA

## Tabla de contenidos

RESUMEN .....	xvii
ABSTRACT .....	xviii
INTRODUCCIÓN .....	19
Planteamiento del problema .....	20
Formulación del problema .....	22
Objetivo.....	23
Objetivo general.....	23
Objetivos específicos.....	23
Justificación e importancia .....	23
Hipótesis .....	25
1. Capítulo I: Marco teórico.....	26
1.1 Marco conceptual .....	26
1.1.1 Gasto tributario en Ecuador.....	28
1.1.2 Gasto Tributario en el Impuesto a la Renta Sociedades. ....	29
1.1.3 Ventajas y desventajas de los gastos tributarios.....	31
1.2 Marco legal .....	32
1.2.1 Impuesto a la Renta. ....	32
1.2.2 Consideraciones generales sobre la contabilidad de sociedades. ....	38
1.2.3 NIIF completas y NIIF para PYMES. ....	40
1.2.4 Gastos deducibles.....	41
1.2.5 Gastos no deducibles.....	43
1.2.6 Interpretación en materia tributaria.....	44
1.2.7 Proceso de determinación tributaria.....	45
1.2.8 Determinación directa.....	62
1.2.9 Determinación complementaria.....	69
1.2.10 Determinación presuntiva.....	70
1.2.11 Recurso de Casación en la Ley de Casación 2004.....	73

1.2.12 Recurso de Casación en el Código Orgánico General de Procesos .....	75
2. CAPÍTULO II: METODOLOGÍA .....	78
2.1 Tipo de investigación .....	78
2.2 Investigación exploratoria .....	78
2.3 Población y muestra .....	79
2.4 Significación social y pertinencia de lo que se investiga.....	79
2.5 Significación práctica de lo que se investiga .....	79
2.6 Delimitación .....	79
2.7 Limitación .....	79
3. Capítulo III DESARROLLO .....	81
3.1 Generalidades .....	81
3.2 Alcance.....	85
3.3 Análisis de la normativa relacionada a las deducciones del impuesto a la renta.....	85
3.3.1 Remuneraciones y beneficios sociales.....	85
3.3.2 Servicios.....	88
3.3.3 Provisión para cuentas incobrables.....	89
3.3.4 Suministros y materiales. ....	91
3.3.5 Reparaciones y mantenimiento. ....	92
3.3.6 Depreciaciones de activos fijos. ....	93
3.3.7 Pérdidas. ....	94
3.3.8 Gastos de gestión. ....	98
3.3.9 Promoción y publicidad. ....	100
3.3.10 Mermas. ....	101
3.3.11 Regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría. ....	102
3.3.12 Gastos de instalación, organización y similares. ....	104
3.3.13 Gastos de viaje y estadía. ....	105
3.3.14 Los gastos indirectos asignados desde el exterior. ....	106
3.3.15 Compensación económica para alcanzar el salario digno.....	107

3.3.16 Intereses por créditos del exterior. ....	110
3.3.17 Gastos desde el exterior.....	112
3.3.18 Deducción por nuevos empleos. ....	113
3.4 Recursos de casación .....	114
3.4.1 Recurso de casación N 410-2012. ....	115
3.4.2 Recurso de casación N 331-2011. ....	120
4. CAPITULO IV: Propuesta de solución al problema.....	124
4.1 Características esenciales de la propuesta .....	124
4.2 Forma y condiciones de aplicación.....	124
4.3 Resultados obtenidos en caso de aplicación.....	125
4.4 Validación de la propuesta aplicada .....	125
Conclusiones .....	126
Recomendaciones .....	128
Referencias.....	129

## Lista de Tablas

Tabla 1. Sentencias del Tribunal Distrital de lo Fiscal a diciembre de 2014 .....	21
Tabla 2. Sentencias de la Corte Nacional de Justicia a diciembre de 2014.....	22
Tabla 3. Inventario de Gastos Tributarios por clase de impuesto .....	29
Tabla 4. Gasto Tributario en Impuesto a la Renta de Sociedades 2012.....	29
Tabla 5. Provisiones para beneficios sociales .....	87
Tabla 6. Agasajo para trabajadores .....	88
Tabla 7. Resumen cartera vencida .....	90
Tabla 8. Provisión tributaria cuentas incobrables.....	90
Tabla 9. Reparación y mantenimiento .....	92
Tabla 10. Cuadro de depreciación .....	94
Tabla 11. Gasto de depreciación deducible.....	94
Tabla 12. Amortización de pérdidas tributarias.....	98
Tabla 13. Amortización de pérdidas tributarias 2.....	98
Tabla 14. Gastos de gestión .....	99
Tabla 15. Gastos de promoción y publicidad .....	100
Tabla 16. Gastos de regalías .....	103
Tabla 17. Gastos de instalación, organización y similares.....	104
Tabla 18. Gastos de viaje y estadía.....	105
Tabla 19. Gastos indirectos asignados desde el exterior.....	107
Tabla 20. Compensación económica mensual para el salario digno 2015 .....	108
Tabla 21. Compensación económica anual salario digno 2015.....	109
Tabla 22. Intereses de crédito externo.....	111
Tabla 23. Empleados contratados durante el 2015.....	113
Tabla 24. Deducción por incremento neto de empleos 2015.....	114

## **Lista de figuras**

Figura 1. Proceso de determinación tributaria .....	83
Figura 2. Proceso de un reclamo administrativo .....	83
Figura 3. Proceso del recurso de revisión.....	84
Figura 4. Etapas del juicio de impugnación .....	84



## **RESUMEN**

El presente trabajo de titulación tiene como objetivo elaborar una guía que detalle los criterios que exige la normativa tributaria para considerar la deducibilidad de los gastos, los porcentajes de deducibilidad y sus limitaciones, con la finalidad de minimizar las glosas tributarias por estos conceptos.

La investigación se enfoca principalmente en la interpretación y aplicación de las deducciones contempladas en la normativa tributaria para determinar la base imponible del impuesto a la renta de sociedades. Para esto se analizan las deducciones que constituyen los rubros de gastos ya que son los que mayor número de deducciones tienen por impuesto a la renta de sociedades.

Por último, se analizan recursos de casación en los que los contribuyentes impugnan las glosas por concepto de gastos realizadas por la administración tributaria, se resaltan los criterios jurídicos de la sala Especializada de lo Contencioso Tributario sobre la pertinencia de deducibilidad de gastos en la determinación del impuesto a la renta de sociedades.

## **ABSTRACT**

The present titration work has as an objective the elaboration of a guide that details the criteria that requires the tributary regulations, to consider the deductibility of the expenses, percent's of deductibility and its limitations, to minimize the tributary glosses for this concepts.

The investigation focus mainly in the interpretation and application of the deductibility contemplated in the tributary regulations to determinate the taxable base of the income taxes of the society. For this is analyzed the deductions that constitute the category's expenses as they are the ones that have more number of deductions in the income taxes of the society.

As a last thing, are analyzed the cassation's resources where the contributors impugn the glosses by concept of expenses realized by the tributary administration, the legal criteria of the "Sala Especializada de lo Contencioso Tributario" stands out for the importance of deductibility of the income taxes of the society's determined expenses.

Palabras Claves: (Impuesto a la renta, gastos deducibles, glosas tributarias, gastos tributarios, determinación, gastos no deducibles)

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo de titulación se realizó con el objetivo de elaborar una guía para la aplicación de deducciones en la determinación de la base imponible del impuesto a la renta de sociedades.

En la primera parte se determina el problema de la investigación; el objetivo general, los objetivos específicos, así como la justificación y la importancia.

En el primer capítulo se analiza la normativa tributaria referente a las deducciones aplicables en la determinación de la base imponible del impuesto a la renta de sociedades (artículo 10 de la LRTI, artículo 27, 28, 29, 30 y 35 del RLRTI), así como las que tratan del proceso de determinación tributaria.

En el segundo capítulo se expone la metodología empleada, que consiste básicamente en una investigación documental. Se analiza la normativa tributaria vigente, así como jurisprudencia referente a la deducibilidad de los gastos.

En el tercer capítulo, se analiza las deducciones en general, se expone los requisitos necesarios para que un gasto pueda ser considerado deducible, se muestran ejemplos de aplicación de deducciones en la determinación de la base imponible a la renta de sociedades. Además, se mencionan las deducciones que se consideran gasto tributario, se plantean ejercicios y se expone los criterios jurídicos de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario sobre la pertinencia de su deducción, criterios recabados de recursos de casación interpuestos tanto por el contribuyente como por la administración tributaria.

Finalmente se encuentran las conclusiones y recomendaciones de la presente investigación.

## Planteamiento del problema

La administración tributaria para cumplir con el objetivo de la política fiscal, que consiste en el financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos (Constitución de la República del Ecuador, 2008, art. 285), está investida de normas y atribuciones otorgadas por la ley, dentro de las cuales están la facultad determinadora, resolutoria, sancionadora y recaudadora (Código tributario, 2016, art. 67). Ejerce su facultad determinadora; que comprende la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables (Código tributario, 2016, art. 68), cuando mediante técnicas y procedimientos de auditoría tributaria verifica que hay indicios de incumplimiento de la normativa tributaria.

Cuando se verifica el incumplimiento luego de un proceso determinativo, es facultad de la administración tributaria imponer la glosa correspondiente. Si el contribuyente se considera afectado puede presentar un reclamo administrativo (Código tributario, 2016, art. 115), así como también puede plantear una acción de impugnación contra la resolución que niegue en todo o en parte su reclamación (Código tributario, 2016, art. 220), lo que conlleva a la suspensión temporal de la acción de cobro de las obligaciones determinadas.

El incumplimiento por parte del contribuyente, muchas veces, deriva de una interpretación errónea de la normativa tributaria. Al respecto Slemrod (1989), comentó que los gastos tributarios hacen compleja la estructura tributaria, por la incertidumbre que producen en cuanto a la correcta interpretación de las normas legales, e imponen a los contribuyentes una mayor dificultad para cumplir con sus obligaciones tributarias, lo que los lleva a incumplir por ignorancia o para compensar los costos que el sistema les impone. En el año 2012 en Ecuador, se contabilizaron un total de 126 gastos tributarios, de este total, 54 beneficios correspondiente al Impuesto a la Renta. El gasto tributario en el Impuesto a la Renta Sociedades representó el 17.6% de la recaudación neta del año 2012 (1.953,6 millones de dólares) y se componía de las exenciones y deducciones establecidas en la LRTI y las contempladas en el COPCI.

El incumplimiento de las disposiciones tributarias, da lugar a que se inicie la acción determinadora de la Administración tributaria antes expuesta, con todas las consecuencias que esto representa a los sujetos de la obligación tributaria. Al suspenderse la acción de cobro por el recurso administrativo o contencioso tributario interpuesto por el contribuyente se merma la efectiva recaudación de tributos, de la cartera total registrada en el Sistema Nacional de Cobranzas en el año 2014, el 70,07% , es decir 3.714 millones de dólares sin considerar intereses corresponde a obligaciones cuya acción de cobro se encuentra en estado suspendido por obligaciones impugnadas, reclamadas o en excepciones. (Servicio de Rentas Internas, 2014)

Por otro lado, al 2014 las acciones de impugnación interpuestas por los contribuyentes contra actos determinativos, solo han tenido efectividad en un 32,72% puesto que las sentencias del Tribunal Distrital de lo Fiscal en un 67,28% son a favor de la administración tributaria (Servicio de Rentas Internas, 2014) conforme se puede apreciar en la Tabla 1.

*Tabla 1. Sentencias del Tribunal Distrital de lo Fiscal a diciembre de 2014*

<b>SENTENCIAS Y AUTOS</b>	<b>Cantidad</b>
Sentencias a favor de la Administración	122
Autos declarando abandono	0
Autos declarando desistimiento	2
Autos declarando archivo	22
Sentencias parciales a favor de la Administración	27
Sentencias en contra de la Administración	27
TOTAL, SENTENCIAS TRIBUNAL Y AUTOS (ABANDONO, ARCHIVO Y DESISTIMIENTO)	217
TOTAL, SENTENCIAS TRIBUNAL A FAVOR Y AUTOS (ABANDONO, ARCHIVO Y DESISTIMIENTO)	146
<b>INDICADOR</b>	<b>67,28%</b>

*Fuente: Base de datos Normativa Tributaria*

En última instancia, los recursos de casación interpuestos por el contribuyente ante la Corte Nacional de Justicia tienen una efectividad del 23,53%, debido a que las sentencias a favor de la administración representan el 76,47% del total (Servicio de Rentas Internas, 2014), conforme se puede apreciar en la Tabla 2.

Tabla 2. Sentencias de la Corte Nacional de Justicia a diciembre de 2014

<b>SENTENCIAS DE LA CORTE NACIONAL DE JUSTICIA (CNJ)</b>	<b>Cantidad</b>
Sentencias CNJ a favor y autos de inadmisión a recursos presentados por el contribuyente	117
Sentencias CNJ parciales	7
Sentencias CNJ en contra y autos de inadmisión a recursos presentados por el SRI	29
<b>TOTAL, SENTENCIAS CNJ</b>	<b>153</b>
<b>INDICADOR</b>	<b>76,47%</b>

Fuente: Base de datos Normativa Tributaria

Además, un proceso de determinativo de obligación tributaria tiene incidencia en la imagen empresarial y en el flujo de efectivo de los contribuyentes. Por ello es necesario que las deducciones en general y las que constituyen gasto tributario por impuesto a la renta de sociedades sean analizadas y expuestas en una guía que permita a los contribuyentes su correcta aplicación, minimizando de esta manera que afronten un proceso de determinación, cuyo resultado final es el pago de un mayor impuesto, así como de intereses, multas y recargos por una errónea declaración.

## **Formulación del problema**

En virtud de los antecedentes expuestos el presente proyecto de investigación se orienta al análisis de las normas tributarias vigentes que tratan de las deducciones para determinar la base imponible del impuesto a la renta de sociedades.

Por lo tanto, este estudio trata de responder la siguiente pregunta:

¿Cómo facilitar la correcta interpretación y aplicación de las deducciones para determinar la base imponible del impuesto a la renta de sociedades a los contribuyentes?

## **Objetivo**

### **Objetivo general.**

Elaborar una guía para la correcta aplicación de deducciones en la declaración del Impuesto a la Renta de sociedades, con la finalidad de presentar las declaraciones de impuestos de acuerdo a los lineamientos de la normativa tributaria.

### **Objetivos específicos.**

- Analizar la normativa tributaria vigente, bajo un enfoque jurídico y doctrinario para determinar la correcta aplicación de deducciones en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta de sociedades.
- Determinar cuándo un gasto es deducible y no deducible para que de esta forma se minimicen los errores por parte del contribuyente.
- Proponer la base de presentación mediante ejemplos para facilitar la correcta aplicación de las deducciones a los contribuyentes en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta de sociedades.
- Analizar los criterios jurídicos de la sala especializada de lo contencioso tributario para determinar la correcta aplicación de deducciones en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta de sociedades.

### **Justificación e importancia**

El rendimiento de las actas de determinación en total es más de US\$462 millones de dólares (Servicio de Rentas Internas, 2014), lo cual conlleva a una cantidad de dinero significativa para tomar en cuenta y no caer en la en procesos de determinación.

Por ello es necesario analizar la normativa tributaria en lo referente al límite de deducibilidad de gastos para la determinación de la base imponible del impuesto a la renta de sociedades, bajo un enfoque jurídico y doctrinario para que los contribuyentes tengan una herramienta de consulta que clarifique sus dudas respecto de este tema.

Los resultados de este análisis de información, servirán para ayudar a los contribuyentes con la correcta aplicación de la normativa tributaria en su declaración del Impuesto a la Renta, con el fin de minimizar contingencias fiscales para la empresa, con lo que se pretende evitar procesos de determinación por este concepto, ayudando con ello a disminuir los gastos operacionales que representan estos actos de fiscalización de la administración tributaria.

Slemrod (1989), citado por Jorrat (2012, p. 19) mencionó que:

La aplicación de gastos tributarios hace más compleja la estructura tributaria, lo que incrementa la evasión y elusión por varias razones. Las resume en cuatro: primero, la incertidumbre que producen en cuanto a la correcta interpretación de las normas legales; segundo, la merma en la capacidad de fiscalización de la administración tributaria, puesto que cada auditoría demanda más tiempo cuando la normativa es compleja; tercero, la mayor dificultad que imponen a los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones tributarias, lo que los lleva a incumplir parte de ellas ya sea por desconocimiento o para compensar los costos que el sistema les impone; y, por último, las mayores oportunidades para manipular el sistema tributario, que se refiere a los mayores espacios de evasión y elusión que se abren a medida que aumenta la complejidad de la normativa tributaria.

Sobre la capacidad de fiscalización, Jorratt (2012) indicó que la existencia de leyes tributarias complejas se traduce en mayores costos para la fiscalización y también para el cumplimiento. La complejidad merma la capacidad de fiscalización de la administración tributaria. Así, por ejemplo, una auditoría para comprobar la correcta declaración de un impuesto a la renta con múltiples créditos, deducciones y tratamientos especiales requiere mucho más tiempo que una auditoría para



comprobar la correcta declaración de un IVA con tasa única y sin exenciones; es decir, a mayor complejidad menor probabilidad de detectar la evasión.

Desde el punto de vista del contribuyente, la complejidad es sinónimo de dificultad para cumplir con las obligaciones tributarias, debido a los costos necesarios para tal fin. Estos costos están representados por el tiempo que el contribuyente dedica a entender las leyes e instructivos, reunirlos antecedentes exigidos y declarar, así como el dinero gastado en asesorías tributarias. Además, los costos de cumplimiento elevados perjudican la aceptación del sistema tributario por parte de los contribuyentes, lo que también tiene efectos negativos sobre el cumplimiento.

La medición de gastos tributarios en Ecuador al 2012, revela una gran cantidad de gastos tributarios por concepto de IVA e IR. El impuesto a la renta de sociedades es el más significativo con referencia al PIB; y como se mencionó anteriormente, la presencia de gastos tributarios implica que la normativa tributaria se vuelva más compleja, esto abre más espacio para la evasión y elusión. Por esta razón, el análisis de las normas que componen el gasto tributario y gastos en general del impuesto a la renta de sociedades en Ecuador, es indispensable para facilitar su comprensión a los contribuyentes y para que puedan cumplir con sus obligaciones tributarias, evitándoles afrontar un proceso de determinación, cuyo resultado final es el pago de un mayor impuesto, así como de intereses, multas.

## **Hipótesis**

No todos los trabajos investigativos llevan una hipótesis, una hipótesis es una proposición ya sea esta verdadera o falsa con respecto al tema o enunciado que se le está dando valor. En la presente investigación no se formula ninguna hipótesis, puesto que se trata de una investigación cualitativa de carácter exploratoria.

# 1. Capítulo I: Marco teórico

## 1.1 Marco conceptual

Para el desarrollo del trabajo investigativo se necesita conocer definiciones básicas y términos claves para la correcta comprensión de los mismos.

*Guía:* “Documento que incluye los principios o procedimientos para encauzar una cosa o el listado con informaciones que se refieren a un asunto específico”(“Definición de guía — Definicion.de,” s.f.).

*SRI:* “Entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión estará sujeta a las disposiciones de esta Ley, del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo” (Ley de creación del Servicio de Rentas Internas, 1997).

*Contribuyente:* “Es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador” (Código tributario, 2016, art. 25).

*Impuesto a la renta:* “El Impuesto a la Renta, es clasificado como un impuesto directo. Desde el punto de vista subjetivo (sujeto gravado) es un tributo que grava directamente a quien tiene renta, es decir, no se trata de un tributo trasladable a otras personas. Desde el punto de vista objetivo (objeto gravado) se denomina directo, porque incide directamente en la ganancia, renta, remanente o utilidad”(Torres, 2012, párr. 1).

*Conciliación tributaria:*“Es la formulación que ajustar la utilidad contable para obtener la base imponible sobre la cual se aplicará la tarifa de impuesto a la renta de sociedades”(Hansen-Holm, 2013a, p. 75).

*Glosa tributaria:* “Es un gravamen que impone la Administración tributaria al sujeto pasivo, cuando este ha incumplido sus deberes como contribuyente”(Consulting & Tax, s.f.) .

*Crédito tributario:* El crédito tributario se define como la diferencia entre el IVA cobrado en ventas menos el IVA pagado en compras. En aquellos casos en los que la declaración arroje saldo a favor (el IVA en compras es mayor al IVA en ventas), dicho saldo será considerado crédito tributario, que se hará efectivo en la declaración del mes siguiente. Como regla de aplicación general y obligatoria, se tendrá derecho a crédito tributario por el IVA pagado en la utilización de bienes y servicios gravados con este impuesto, siempre que tales bienes y servicios se destinen a la producción y comercialización de otros bienes y servicios gravados. (Servicio de Rentas Internas, 2016)

*Sujeto activo:* “Es el ente público acreedor del tributo” (Código tributario, 2016, art. 23).

*Sujeto pasivo:* “La persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable...” (Código tributario, 2016, art. 24).

*Determinación tributaria:* “Es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo” (Código tributario, 2016, art. 68).

*Gasto tributario:* “El concepto de gasto tributario hace referencia a la recaudación que el Fisco deja de percibir producto de la aplicación de tratamientos tributarios preferenciales y cuya finalidad es favorecer o estimular a determinados sectores, actividades, regiones o agentes de la economía (Jorratt, 2012, p. 12).

*Recurso de casación:* “Es un recurso extraordinario que tiene por objeto anular una sentencia judicial que contiene una incorrecta interpretación o aplicación de la Ley o que ha sido dictada en un procedimiento que no ha cumplido las solemnidades legales”(“Recurso de casación,” 2016)

*Auto*: “Es la decisión del juez sobre algún incidente del juicio” (Código de Procedimiento Civil, art. 270).

Auto de inadmisión: Providencia judicial en la que se declara rechaza a trámite una acción o recurso.

### **1.1.1 Gasto tributario en Ecuador**

Todos aquellos recursos que un estado deja de recibir por la aplicación de beneficios e incentivos que reducen la carga impositiva de los contribuyentes se denominan gastos tributarios (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2011). Las exenciones, deducciones, tasas especiales, créditos tributarios y diferimientos desde un punto de vista técnico son gastos tributarios.

En Ecuador, el primer estudio sobre gastos tributarios fue realizado en 2003, de manera aislada. Desde 2007, el Servicio de Rentas Internas (SRI) viene publicando las estimaciones de aquellos. Se utiliza el método de recaudación perdida, mediante un proceso muy preciso de análisis del marco jurídico, identificación de los gastos y cálculo. Las fuentes de información utilizadas son la encuesta sobre condiciones de vida y las declaraciones juradas. (Villela, Lemgruber y Jorrat, s.f.)

En el año 2012, el Centro de Estudios Fiscales realizó un estudio sobre los principales gastos tributarios en Ecuador, se contabilizaron un total de 126 gastos tributarios, de este total, 54 beneficios correspondiente al Impuesto a la Renta, 45 correspondientes al Impuesto al Valor Agregado y los 11 restantes a impuestos como el ICE, a la contaminación y botellas plásticas no retornables, como se puede observar en la siguiente tabla:

Tabla 3. Inventario de Gastos Tributarios por clase de impuesto

<b>Tipo de gasto tributario</b>	<b>Número</b>
Impuesto a la renta	<b>49</b>
Impuesto al valor agregado	<b>40</b>
Impuesto a las tierras rurales	<b>11</b>
Impuesto ambiental a la contaminación	<b>10</b>
Impuesto a la salida de divisas	<b>6</b>
Impuesto los consumos especiales	<b>3</b>
Impuesto a los vehículos motorizados	<b>6</b>
Impuesto redimible a las botellas plásticas no retornables	<b>1</b>
<b>TOTAL</b>	<b>126</b>

Fuente: SRI

El gasto tributario alcanzó los USD 4,100.6 millones ese año. De los cuales USD 2,342.5 millones correspondían a beneficios tributarios en Impuesto a la Renta.

Tomando en cuenta que los gastos van directamente relacionados con la conciliación tributaria se considera que el Impuesto a la Renta es el de mayor número de gastos tiene por ende en esto se enfoca el trabajo investigativo.

### **1.1.2 Gasto Tributario en el Impuesto a la Renta Sociedades.**

El gasto de tributario en impuesto a la renta de sociedades, se componía de exenciones y deducciones establecidas en la Ley de Régimen Tributario Interno. Adicionalmente, se consideró también la reducción de 10 puntos porcentuales en el pago del impuesto a la renta por reinversión de utilidades según el artículo 37 de la LRTI. Así como las exenciones y deducciones contempladas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (en adelante COPCI).

En resumen, el gasto tributario en el Impuesto a la Renta Sociedades representó el 17.6% de la recaudación neta al año 2012 (1.953,6 millones de dólares), con relación al PIB, esta pérdida representó el 2.32 %.(Departamento de Estudios Tributarios, 2012). En la siguiente tabla se muestra el resumen del gasto tributario del Impuesto a la Renta de sociedades.

Tabla 4. Gasto Tributario en Impuesto a la Renta de Sociedades 2012.

Detalle	Millones USD	% Gasto Tributario Total	% Recaudación	% PIB
Gastos desde el exterior (LRTI art. 13)	58.3	3.0%	0.5%	0.1%
Depreciación acelerada (LRTI art. 25. 6, literal c)	18.3	0.9%	0.2%	0.0%
Reinversión de utilidades (LRTI art. 37)	64.7	3.3%	0.6%	0.1%
Deducciones por leyes especiales	88.1	4.5%	0.8%	0.1%
Deducción por nuevos empleos (LRTI art. 10.9)	50.3	26%	0.5%	0.1%
Convenios de doble tributación (LRTI art. 9. 3)	99.6	5.1%	0.9%	0.1%
Amortización de pérdidas (LRTI artículo 10. 8)	17.9	0.9%	0.2%	0.0%
Dividendos (LRTI art. 9. 1)	524.1	27.3%	4.8%	0.6%
Sin fines de lucro LRTI art. 9. 5)	155.8	8.0%	1.4%	0.2%
Ingresos exentos COPCI	408.6	20.9%	3.7%	0.5%
Crédito ISD (RALRTI art.139)	240.2	12.3%	2.2%	0.3%
Ingresos exentos COPCI	3.2	0.2%	0.0%	0.0%
Deducciones COPCI	1.2	0.1%	0.0%	0.0%
Reducción 2PP tarifa IRC COPCI	176.1	9.0%	1.6%	0.2%
Reducción 2PP tarifa retenciones IRC COPCI	35.6	1.8%	0.3%	0.0%
Exoneración ISD COPCI	1.7	0.1%	0.0%	0.0%
<b>Total, Gasto Tributario Renta Sociedades</b>	<b>1,953.60</b>	<b>100%</b>	<b>17.6%</b>	<b>2. 32%</b>

Fuente: SRI

Para el presente trabajo investigación se tomó en consideración para su análisis los siguientes rubros de gastos:

- Gastos del exterior
- Amortización de pérdidas

- Depreciación acelerada
- Deducción de nuevos empleados

Adicional a lo obtenido por parte del estudio realizado se tomó en cuenta también los rubros que están en el artículo 10 de LRTI y el 28 del RALRTI.

### **1.1.3 Ventajas y desventajas de los gastos tributarios.**

Según el criterio de varios autores los gastos tributarios presentan ventajas y desventajas. El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (2011) indica que las desventajas de los gastos tributarios han sido menos exploradas que sus ventajas, debido a la menor cantidad de análisis costo-beneficio de los mismos, sobre todo en países en desarrollo; además señala que en América Latina no hay suficiente información empírica que confirme que los incentivos tributarios han sido determinantes para incrementar la formación bruta de capital, sobre todo de la inversión extranjera directa.

Entre las desventajas, Slemrod (1989), comentó que los gastos tributarios hacen compleja la estructura tributaria, por la *incertidumbre que producen en cuanto a la correcta interpretación de las normas legales*, la capacidad de fiscalización de la administración tributaria se ve disminuida puesto que cada auditoría tarda más cuando la normativa es compleja, *la mayor dificultad que imponen a los contribuyentes para cumplir con sus obligaciones tributarias los lleva a incumplir por ignorancia o para compensar los costos que el sistema les impone*. En resumen, este autor comenta que mientras más compleja se vuelve la normativa por la inclusión de gastos tributarios, hay más oportunidad para manipular el sistema tributario puesto que se abren más espacios para la evasión y elusión.

Como señala Slemrod, los gastos tributarios imponen a los contribuyentes una mayor dificultad para cumplir con sus obligaciones tributarias, este hecho los lleva a *incumplir por ignorancia o para compensar los costos que el sistema les impone*.

En el presente trabajo las deducciones señaladas como gasto tributario son objeto de un análisis más detallado debido a las desventajas que representan, estas deducciones se detallan a continuación:

Artículo 10. Deducciones.

- Amortización de pérdidas tributarias
- Deducción adicional por incremento neto de empleos
- Depreciación acelerada

Para profundizar este análisis se recogen los criterios jurídicos de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario para facilitar la interpretación y correcta aplicación de estas deducciones a los contribuyentes, y así disminuir el hecho de ser glosados por la administración tributaria.

## **1.2 Marco legal**

### **1.2.1 Impuesto a la Renta.**

#### ***Objeto.***

El objeto de este impuesto es la *renta global* obtenida por las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras (LRTI, 2016, art. 1).

Para la comprensión de este artículo es necesario conocer el punto de vista doctrinario sobre el concepto de renta, Rojas (2004), señala que es el crecimiento del patrimonio que posee un individuo y se produce entre dos momentos, al inicio y fin del ejercicio, su característica fundamental es la de configurar una adquisición de riqueza nueva que viene a aumentar el patrimonio que la produjo y que puede ser consumida o reinvertida sin reducirlo.

El término *renta global*, hace referencia a que en el Ecuador se maneja un sistema de imposición global sobre la renta, que es un “modelo según el cual se suman las rentas de distinto origen de cada contribuyente en una sola base imponible y se le somete a una escala progresiva única”(Vogl, 2011a).



Para González(s.f.), “la Renta Global atañe a un principio de unificación de las manifestaciones de riqueza, que permite gravarlas de manera más o menos unitaria. Esto contrasta con un régimen cedular de imposición, donde las distintas rentas se gravan en tributos diferentes” (p.1).

La doctrina tributaria señala como principales características de un *sistema de imposición global sobre la renta*, las siguientes:

Permite tomar en cuenta la real capacidad de pago de los contribuyentes en cuanto, según sea la amplitud dada al concepto de renta, permite comprender la totalidad de los enriquecimientos o beneficios obtenidos en un determinado periodo;

Es apto para la aplicación de alícuotas o tasas marginales progresivas que propicien una distribución de la carga tributaria más acorde con la capacidad de pago, es decir más equitativa, con efectos redistributivos del ingreso;

Da el mismo tratamiento a las rentas de igual cuantía, con independencia del origen de las mismas(Vogl, 2011b).

### **Concepto de renta.**

Se considera como renta:

- 1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y
- 2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley. (LRTI, 2016, art.2).

Bravo(2002) citado por Matteucci(2012, párr. 3), menciona que, el Impuesto a la Renta es un tributo que se precipita directamente sobre la renta como manifestación de riqueza. En estricto, dicho impuesto grava el hecho de percibir o generar renta, la cual puede generarse de fuentes pasivas (capital), de fuentes

activas (trabajo dependiente o independiente) o de fuentes mixtas (realización de una actividad empresarial = capital + trabajo).

La disposición del numeral 1, acoge además una de las teorías que regulan el tema de la afectación en el impuesto a la renta, la teoría del flujo de la riqueza, “según esta teoría se considera renta todo aumento de la riqueza que proviene de operaciones con terceros. En este tipo de afectaciones se encontrarían las rentas obtenidas por ganancias por realización de bienes de capital, ingreso por actividades accidentales, ingresos eventuales, ingresos a título gratuito”(Matteucci, 2012, párr. 31).

Las disposiciones del art. 1 ibídem además se sustentan en lo señalado por la doctrina como *principio de residencia o renta mundial*, “el criterio de residencia, o de renta mundial significa que los residentes tributan sobre la totalidad de su renta, sea que esta se obtenga por operaciones dentro del territorio, o en el exterior; es decir, que este criterio permite gravar la verdadera capacidad económica total de los contribuyentes”(Vogl, 2011, p. 124).

Rodas mencionó(2010, p. 77) que el principio de residencia se encuentra ligado al *principio de capacidad contributiva*, para Marisa Vázquez citada por este principio es considerado como uno de los principios innominados, implica precisamente esa aptitud o capacidad de riqueza que tienen las personas para pagar los tributos.

En Ecuador se tiene que, “el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria” (Constitución de la República del Ecuador, 2008, art. 300), aunque no se menciona el principio de capacidad contributiva explícitamente en la Constitución, se lo puede relacionar con el *principio de proporcionalidad*, previsto en el artículo 5 del Código Tributario, debido a su similar conceptualización “este principio determina que la obligación tributaria deberá ser fijada tomando en consideración la capacidad de contribuir de la persona, esto es a mayor capacidad contributiva, mayor gravamen establecido como obligación tributaria”(“Principios del derecho tributario,” 2011, párr. 30).

González, (s.f. b) menciona que “Renta Mundial y Renta Global son conceptos diferentes. La Renta Mundial, también llamada Universal, grava al contribuyente en función de su residencia y no del lugar donde se encuentra la fuente productora de renta” (párr. 1).

En conclusión, el principio de residencia o renta mundial permite materializar el principio de capacidad contributiva al considerar como sujetas al impuesto a la renta, todas las fuentes de ingresos del contribuyente, tanto las originadas en el país como en el extranjero, de esta manera también se evita el problema que representa un sistema impositivo basado en el principio territorial o de fuente. Vogl (2011), indicó que bajo este enfoque los contribuyentes con alta capacidad contributiva pueden trasladar sus fuentes de riquezas fuera del país para no tributar, con apoyo de la ley.

### ***Sujeto activo.***

El sujeto activo de este impuesto es el Estado. Lo administrará a través del Servicio de Rentas Internas (LRTI, 2016, art.3).

Hay autores que resaltan que:

La potestad de aplicar tributos siempre corresponderá al Estado, sin embargo éste puede encomendar la realización de todos los actos necesarios para su administración y recaudación a determinado ente público, en cuyo caso este ente se colocará como sujeto activo; es decir como acreedor del tributo...tal es el caso de las Administraciones Tributarias, las cuales ejercen la función de entes administradores y recaudadores de los tributos...(Centro Interamericano de Administraciones tributarias, 2015, p. 52).

Efectivamente la potestad de aplicar tributos corresponde al Estado, según el principio de reserva de ley, sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se pueden establecer, modificar o extinguir tributos (Constitución de la República del Ecuador, 2008, art. 301). Sin embargo la gestión tributaria corresponde al organismo que la ley determine, y comprende dos

funciones: la determinación y recaudación de tributos y la resolución de reclamos y absolución de consultas tributarias (Código tributario, 2016, art. 9).

En conclusión, el SRI aunque no ejerce la potestad tributaria, es el ente público que la ley señala como administrador y recaudador de este tributo, y por lo tanto se coloca como acreedor del mismo, es decir como sujeto activo, por la delegación que hace el Estado.

### ***Sujetos pasivos.***

El código tributario determina que “es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable” (Código tributario, art. 24). Aquí cabe exponer las diferencias entre los términos contribuyente y responsable, al respecto “contribuyente es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas” (Código tributario, art. 25); en cambio “responsable es la persona que, sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a este” (Código tributario, art. 26).

La norma establece que la principal diferencia entre contribuyente y responsable es que el primero realiza el hecho generador de la obligación tributaria y por ello tiene la obligación principal de pagar impuesto, en cambio el responsable no produce el hecho generador de la obligación tributaria, pero por disposición de la ley debe cumplir con la obligación atribuida al contribuyente. El responsable es un simple intermediario del Estado quien le ha delegado la responsabilidad de cobrar y recaudar impuestos.

En el caso del impuesto a la renta, la LRTI señala que: “son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados...” (LRTI, 2016, art. 4). En este caso el sujeto pasivo es la persona o empresa que debe pagar dicho tributo, que es la misma que ha realizado un hecho generador, la obtención de ingresos gravados. La presente investigación solo se enfoca en el impuesto a la renta de sociedades.

### ***Residencia fiscal de sociedades.***

La residencia fiscal es un principio que determina el lugar o territorio donde se deben declarar tanto las rentas obtenidas como los activos poseídos, sirve para determinar la potestad tributaria de un Estado. La residencia fiscal en Ecuador representa tener que tributar sobre los ingresos de fuente ecuatoriana, así como sobre los ingresos obtenidos en el exterior.

Una sociedad tiene residencia fiscal en Ecuador cuando ha sido constituida o creada en territorio ecuatoriano, de conformidad con la legislación nacional (LRTI, 2016, art. 4.2). La LRTI aclara que los conceptos de domicilio y de residencia fiscal del sujeto pasivo se entienden indistintamente como residencia fiscal (LRTI, 2016, art. 4.3).

En lo referente al domicilio de las compañías constituidas en el Ecuador, toda compañía que se constituya en el país tiene su domicilio principal dentro del territorio nacional (Ley de Compañías , 2016, art. 5)

El Código tributario respecto del domicilio de las personas jurídicas señala que:

Para todos los efectos tributarios se considera como domicilio de las personas jurídicas:

1. El lugar señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos; y,
2. En defecto de lo anterior, el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurriera el hecho generador (Código tributario, art. 61).

### ***Ejercicio impositivo.***

El ejercicio impositivo es anual y comprende el lapso que va del 1o. de enero al 31 de diciembre. Cuando la actividad generadora de la renta se inicie en fecha posterior al 1o. de enero, el ejercicio impositivo se cerrará obligatoriamente el 31 de diciembre de cada año (LRTI, 2016, art.7).

Respecto de las sociedades sujetas al control de la Superintendencia de Compañías y Valores, el ejercicio económico de las compañías terminará cada treinta y uno de diciembre (Ley de Compañías , 2016, art. 26).

Por lo tanto es importante conocer desde cuando se inicia el ejercicio impositivo dado que para realizar las deducciones se tomara en cuenta el ejercicio impositivo corriente, a excepciones de las amortizacion de perdidas acumuladas que estas pueden realizarse con efecto prospectivo y retrospectivo

### **1.2.2 Consideraciones generales sobre la contabilidad de sociedades.**

El presente trabajo de titulación se enfoca en el análisis de la correcta deducción de gastos para determinar la base imponible del Impuesto a la Renta de Sociedades, por ello es necesario, exponer las consideraciones generales sobre la contabilidad de sociedades, porque de la utilidad o pérdida contable, se realizan los ajustes para la conciliación tributaria que permite determinar la base imponible del Impuesto a la Renta.

En lo concerniente a la contabilidad “Están obligadas a llevar contabilidad y declarar el impuesto en base a los resultados que arroje la misma todas las sociedades...”(LRTI, 2016, art. 19), por otro lado, en lo referente a los principios contables aplicables a las sociedades “La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, para registrar el movimiento económico y determinar el estado de situación financiera y los resultados imputables al respectivo ejercicio impositivo”(LRTI, 2016, art. 20).

La contabilidad de las sociedades se sustenta en el sistema de partida doble, este sistema es el que rige la contabilidad moderna, su principal postulado es de dualidad económica ( $\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Capital}$ ), que a su vez se sustenta en el principio de causalidad; es decir el principio de causa y efecto, implica que una afectación en el activo supondrá un efecto en el pasivo o patrimonio, puesto que como lo demostró Fray Luca Pacioli, toda transacción económica efectuada por una empresa tiene una doble afectación, toda transacción significa un origen y aplicación de recursos, es decir afecta aumentando o disminuyendo el activo, pasivo o capital.

Para López (2010) la partida doble implica que “Toda operación tiene una causa, que a su vez produce un efecto, y existe una compensación numérica entre ambos. La contabilidad se fundamenta en la teoría de causa-efecto, y opera como una balanza en perfecto equilibrio, de tal suerte que lo que afecta a uno de sus lados necesariamente se reflejará en el otro.”

Por otro lado, “...Para las personas naturales y sociedades que no estén bajo el control y vigilancia de las Superintendencia de Compañías o de Bancos y Seguros, la contabilidad se llevará con sujeción a las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) y a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), en los aspectos no contemplados por las primeras...” (RALRTI, 2013, art. 38) ; el RALRTI, antes de la reforma del Reglamento a Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención de Fraude Fiscal, indicaba que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) continuaban vigentes para aquellas sociedades no sujetas al Control de la Superintendencia de Compañías (actual Superintendencia de Compañías y Valores) o de Bancos y Seguros, con esta disposición se señalaba el carácter supletorio de las NIC en la contabilidad de sociedades no sujetas al control de Superintendencia de Compañías (actual Superintendencia de Compañías y Valores).

El Reglamento a Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención de Fraude Fiscal, reformó el art. 39 del RALRTI, y en lo que se refiere a los principios de la contabilidad de las Sociedades, señala lo siguiente:

“Los estados financieros deben ser preparados de acuerdo a los principios del marco normativo exigido por el organismo de control pertinente y servirán de base para la elaboración de las declaraciones de obligaciones tributarias, así como también para su presentación ante los organismos de control correspondientes...” (Reglamento a la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención de Fraude Fiscal, 2015, art. 14)

Mediante Resolución No. 06.Q.ICI.004 emitida por la Superintendencia de Compañías, publicada en el Registro Oficial No. 348 de lunes 4 de septiembre del 2006, se dispuso que las entidades sujetas al control que preparen y presenten sus estados financieros de acuerdo a las NIIF; sin embargo, el proceso de adopción y

aplicación obligatoria de las NIIF se pospuso y se fijó su aplicación obligatoria, a partir del ejercicio económico de 2009, pero su implementación siguió un cronograma, se clasificó a las entidades sujetas al control de la Superintendencia de Compañías en tres grupos, con distintas fechas de aplicación obligatoria de las NIIF para cada grupo.

Esta reforma también determina qué sucede con las sociedades cuyo organismo de control no ha determinado el marco normativo para la elaboración y presentación de estados financieros, al respecto expresa "...Para las sociedades en las que su organismo de control pertinente no hubiere emitido disposiciones al respecto, la contabilidad se llevará con sujeción a las disposiciones y condiciones que mediante resolución establezca el Servicio de Rentas Internas..."

### **1.2.3 NIIF completas y NIIF para PYMES.**

La micro, pequeña y mediana empresa es toda persona natural o jurídica que, como una unidad productiva, ejerce una actividad de producción, comercio y/o servicios, y que cumple con el número de trabajadores y valor bruto de las ventas anuales, señalados para cada categoría. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2016)

La Superintendencia de Compañías mediante Resolución No. SC. INPA.UA.G-10.005 de 2010.11.05, R.O. No. 335 de 2010.12.07 acogió la clasificación de las PYMES de acuerdo a la normativa implantada por la Comunidad Andina en la Resolución 1260 expidió el Reglamento para la aplicación de las NIIF completas y la NIIF para las PYMES en el 2011, en este se encuentra la definición de una PYME en Ecuador, y considera así a las personas jurídicas que con base en el ejercicio económico anterior al período de transición cumplan las siguientes condiciones:

- a) Monto de activos inferiores a cuatro millones de dólares;
- b) Registren un valor bruto de ventas anuales de hasta cinco millones de dólares;
- c) Tengan menos de 200 trabajadores (personal ocupado) (Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS. G.11.010, 2011).



#### 1.2.4 Gastos deducibles.

“Las deducciones son las cuantías que se sustraen de la base imponible de un impuesto” (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2011d, p. 4), en este caso de la base imponible del impuesto a la renta.

En general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto se deducirán los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. En particular se aplicarán las siguientes deducciones:

1.- Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente;

2.- Los *intereses de deudas* contraídas con motivo del giro del negocio, así como los gastos efectuados en la constitución, renovación o cancelación de las mismas, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.

Serán deducibles los costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing, de acuerdo a la técnica contable pertinente.

3.- Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso, con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de tales obligaciones. No podrá deducirse el propio impuesto a la renta, ni los gravámenes que se hayan integrado al costo de bienes y activos, ni los impuestos que el contribuyente pueda trasladar u obtener por ellos crédito tributario, ni las sanciones establecidas por ley;

4.- Las primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo que cubran riesgos personales de los trabajadores y sobre los bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravable, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente;

5.- Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la respectiva actividad generadora del ingreso, en la parte que no fuere cubierta por indemnización o seguro y que no se haya registrado en los inventarios;

6.- Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No podrán exceder del tres por ciento (3%) del ingreso gravado del ejercicio; y, en el caso de sociedades nuevas, la deducción será aplicada por la totalidad de estos gastos durante los dos primeros años de operaciones;

6-A (...). - Los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas, hasta un máximo del 5% de la base imponible del Impuesto a la Renta más el valor de dichos gastos.

7.- La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos...

8.- La amortización de las pérdidas que se efectúe de conformidad con lo previsto en el artículo 11 de esta Ley;

9.- Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social,

o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra...(LRTI, 2016, art. 10).

### **1.2.5 Gastos no deducibles.**

No podrán deducirse de los ingresos brutos los siguientes gastos:

1. Las cantidades destinadas a sufragar gastos personales del contribuyente y su familia, que sobrepasen los límites establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno y el presente Reglamento.
2. Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos por la Ley de Régimen Tributario Interno, este reglamento o de los autorizados por el Servicio de Rentas Intentas.
3. Las pérdidas o destrucción de bienes no utilizados para la generación de rentas gravadas.
4. La pérdida o destrucción de joyas, colecciones artísticas y otros bienes de uso personal del contribuyente.
5. Las donaciones, subvenciones y otras asignaciones en dinero, en especie o en servicio que constituyan empleo de la renta, cuya deducción no está permitida por la Ley de Régimen Tributario Interno.
6. 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.

7. Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención.

8. Los costos y gastos por los que no se hayan efectuado las correspondientes retenciones en la fuente, en los casos en los que la ley obliga a tal retención.

9. Los costos y gastos que no se hayan cargado a las provisiones respectivas a pesar de habérselas constituido (RLRTI, 2016, art. 35).

### **1.2.6 Interpretación en materia tributaria.**

#### ***Interpretación de la ley.***

Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica. Las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente. Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación (Código tributario, 2016, art. 13).

Según Egas (2004a), las normas tributarias son iguales a las demás normas del ordenamiento jurídico de igual jerarquía, puesto que proceden de una misma fuente y siguen el mismo procedimiento formal para su establecimiento, esto las hace normas ordinarias y comunes de un ordenamiento jurídico.

En concordancia con este criterio González (1997) citado por Egas (2004b, p. 6) menciona que en tanto norma jurídica ordinaria, la norma tributaria se interpreta con arreglo a los criterios admitidos en Derecho.

Ahora bien, los métodos admitidos en Derecho en el Ecuador según el Código Civil son:

### **Normas supletorias.**

Las *disposiciones, principios y figuras de las demás ramas del Derecho*, se aplicarán únicamente como normas supletorias y siempre que no contraríen los principios básicos de la tributación. La *analogía* es procedimiento admisible para colmar los vacíos de la ley, pero en virtud de ella no pueden crearse tributos, exenciones ni las demás materias jurídicas reservadas a la ley. (Código tributario, 2016, art. 14)

Este artículo hace referencia a la relación del Derecho Tributario con otras ramas del Derecho, si bien es cierto que el derecho tributario es una disciplina independiente de las otras ramas del derecho, no se desarrolla de manera totalmente independiente de ellas, guarda relación por ejemplo con el derecho civil, procesal, penal entre otras.

Por ello “es evidente que, aunque el derecho tributario tiene autonomía científica éste forma parte de un sistema jurídico unitario, y se encuentra relacionado con otras ramas del sistema legal vigente, ya que toma ciertos conceptos y formas de estas otras materias jurídicas, que le ayudan a desarrollarse dentro de una realidad legal en particular”(Reyes, 2004, p. 6).

El uso de la analogía para suplir los vacíos de la ley, con las restricciones señaladas en este artículo tiene cierta concordancia con el criterio expuesto en el artículo 5 del Modelo de Código Tributario del CIAT (2015), que menciona que “no se admitirá la analogía para extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible o el de las exenciones, ni el de los ilícitos tributarios”.

### **1.2.7 Proceso de determinación tributaria.**

La administración tributaria tiene varias funciones no solo la facultad determinadora, sino también es la que realiza las recaudaciones entre otras las cuales se mencionan en el siguiente artículo.

### ***Atribuciones y deberes de la Administración tributaria.***

La administración tributaria debe de cumplir varias funciones, entre las cuales están, la recaudación de tributos y la resolución de reclamos de los contribuyentes, la siguiente disposición del Código tributario detalla cuales son las funciones de la administración tributaria.

### ***Facultades de la administración tributaria.***

“Implica el ejercicio de las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos y la de recaudación de los tributos” (Código tributario, 2016, art. 67).

Si llegase a determinar el SRI debe cumplir con todas sus funciones que en ella está la verificación de la información, debe determinar qué clase de tributo se aplica para este contribuyente en el cual fue ya determinado. Esto se menciona en el siguiente artículo.

### ***Facultad determinadora.***

La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo. El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación. (Código tributario, 2016, art. 68).

Sea cual sea el acto que sea reportado a la administración tributaria éste debe de ser resuelto por la misma ya que está entre sus funciones, conforme lo indica el siguiente artículo.

### *Facultad resolutive.*

“Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria” (Código tributario, 2016, art. 69).

En el caso que después de haber sido ya notificado el contribuyente en el cual se determinó que la resolución implica que tendrá una sanción sea cual sea aplicable, esto también es parte de la función de la administración tributaria.

### *Facultad sancionadora.*

“En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en la medida previstos en la ley” (Código tributario, 2016, art. 70).

Luego de que se determinó que existe una sanción la administración tributaria ejerce su última función que es recaudar el tributo generado por su facultad determinadora de los cuales esto pasa a formar parte de la estadística del informe anual.

### *Facultad recaudadora.*

“La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo” (Código tributario, 2016, art. 71)

### *Proceso administrativo tributario.*

Para conocimiento general en el código tributario en los artículos del 72 al 95 especifica lo que conlleva un proceso administrativo tributario dado que el propósito de la guía es no llegar a estas instancias se procede a mencionar y explicar el por qué el uso y aplicación de los artículos mencionados.

### *Gestión tributaria.*

“Las funciones de la administración tributaria comprenden dos gestiones distintas y separadas: La determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten”. (Código tributario, 2016, art. 72).

Cuando la administración tributaria efectúa sus funciones las cuales se especifica en el artículo del presente código debe de hacerlo de acuerdo a los lineamientos establecidos y con ética.

#### *Normas de acción.*

“La actuación de la administración tributaria se desarrollará con arreglo a los principios de simplificación, celeridad y eficacia (Código tributario, 2016, art. 73)”.

Como en todo ámbito legal, la ley otorga poderes en los cuales los organismos de control tienen la capacidad o no de resolver ciertos asuntos en los cuales tienen el conocimiento. Desde este punto de vista la ley otorga a los encargados de los asuntos tributarios el poder de tener acceso a la información con el fin de conocer y resolver los asuntos tributarios.

#### *Competencia.*

“La competencia administrativa tributaria es la potestad que otorga la ley a determinada autoridad o institución, para conocer y resolver asuntos de carácter tributario” (Código tributario, 2016, art. 75).

En ocasiones se determina quién es el competente ante los actos, pero existe la posibilidad que la ley no otorgase la autoridad de ejercer los actos, siendo esto mencionado el código hace referencia de lo que se debe hacer en estos casos.

#### *Indeterminación de la competencia.*

“Cuando una ley atribuya competencia a una administración tributaria, sin determinar la autoridad que ha de ejercerla, se entenderá concedida a quien ordinariamente es competente para conocer de los reclamos en primera o única instancia” (Código tributario, 2016, art. 77).



Ya sea notificación, pedido, o resolución de un reclamo por parte del sujeto pasivo debe existir constancia de lo que se hace por ende el contenido de cualquier acto debe ser por escrito así lo establece el siguiente artículo.

*Forma y contenido de los actos.*

Todos los actos administrativos se expedirán por escrito. Además, serán debidamente motivados enunciándose las normas o principios jurídicos que se haya fundado y explicando la pertinencia de su aplicación a los fundamentos de hecho cuando resuelvan peticiones, reclamos o recursos de los sujetos pasivos de la relación tributaria, o cuando absuelvan consultas sobre inteligencia o aplicación de la ley (Código tributario, 2016, art. 81).

Todo acto debe ser autorizado ya que si no fuese de esta manera carecerá de validez por el hecho de no contar con las aprobaciones por el director o el encargado delegado.

*Presunción del acto administrativo.*

Los actos administrativos tributarios gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad y están llamados a cumplirse; pero serán ejecutivos, desde que se encuentren firmes o se hallen ejecutoriados. Sin embargo, ningún acto administrativo emanado de las dependencias de las direcciones y órganos que administren tributos, tendrán validez si no han sido autorizados o aprobados por el respectivo director general o funcionario debidamente delegado. (Código tributario, 2016, art. 82)

Luego de la notificación de un acto administrativo se puede hacer reclamos de los mismos en los periodos que la ley indica, pero ¿qué pasa si es que no se hiciera? Esto queda ejecutado como un acto firme por parte del organismo que tuviese la competencia.

Para la mejor comprensión del artículo en mención se agregan los artículos en concordancia, esto implica que el lector entienda de ¿Dónde? y el ¿por qué? de

un artículo. Para lo cual en este caso se menciona que para entender mejor el artículo 82 es necesario conocer la disposición del artículo 148.

#### *Presunciones de legitimidad y ejecutoriedad.*

“Las resoluciones que se dicten en recursos de revisión, gozarán de las presunciones de legitimidad y ejecutoriedad, sin que haya lugar a ningún otro recurso en vía administrativa, pero sí a la acción contencioso – tributaria”. (Código tributario, 2016, art. 148)

Cuando ya se ha hecho las revisiones y están apegadas a la ley, como tal no se puede presentar un reclamo porque el plazo venció por esta vía administrativa, pero por el contencioso si se puede presentar reclamos, pero como la competencia ya es de otra persona no administrativo sino en la parte judicial.

#### *Actos firmes.*

“Son actos administrativos firmes, aquellos respecto de los cuales no se hubiere presentado reclamo alguno, dentro del plazo que la ley señala” (Código tributario, 2016, art. 83).

Todo acto administrativo debe ser por escrito como lo menciona el artículo 81 del código tributario, adicional a esto debe ser notificado, no solo por el hecho de la determinación sino también la resolución de la misma, no está demás mencionar que si no fuese notificado por parte de la administración tributaria la determinación no será eficaz, ni ejecutable.

#### *Notificación de los actos administrativos.*

Todo acto administrativo relacionado con la determinación de la obligación tributaria, así como las resoluciones que dicten las autoridades respectivas, se notificará a los peticionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones, con arreglo a los preceptos de este Código.

El acto de que se trate no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación (Código tributario, 2016, art. 85).

La ejecución de cualquier acto administrativo será aplicable al desde el día siguiente hábil de la notificación, así mismo si es que no se cumplieren con los plazos establecidos para iniciar los actos administrativos queda sin efecto y la administración tributaria deberá notificar nuevamente con nueva fecha. Dependiendo de la caducidad contara con plazos para volver a notificar al sujeto pasivo.

### *Sistemas de determinación*

“La determinación de la obligación tributaria se efectuará por cualquiera de los siguientes sistemas:

1. Por declaración del sujeto pasivo;
2. Por actuación de la administración; o,
3. De modo mixto”. (Código tributario, 2016, art. 88)

El contribuyente tiene que cumplir con sus obligaciones de las cuales una de ellas es por medio de su declaración y cumple su obligación tributaria de este modo la determinación la realiza el sujeto pasivo en otras palabras el contribuyente, pero ¿Qué pasa si no la realiza el sujeto pasivo? Pues la norma indica que existen dos maneras adicionales de determinarse y una de ella es que la administración tributaria la realice, en cuanto a la tercera forma es que el sujeto pasivo y la administración tributaria la realizan en conjunto.

### *Determinación por el sujeto pasivo*

La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración que se presentará en el tiempo, en la forma y con los requisitos que la ley o los reglamentos exijan, una vez que se configure el hecho generador del tributo respectivo.

La declaración así efectuada, es definitiva y vinculante para el sujeto pasivo, pero se podrá rectificar los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración,

siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración. (Código tributario, 2016, art. 89)

El contribuyente presenta la declaración a tiempo y sin errores acatando lo que la normativa dispone, dado que lo ha hecho bajo los lineamientos no va a tener conflicto con la administración tributaria, pero si existieran errores puede corregirlos siempre y cuando no fuese notificado por la administración tributaria y sea dentro del año siguiente a la presentación.

#### *Determinación por el sujeto activo*

“Establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al artículo 68 de este Código, directa o presuntivamente.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal”. (Código tributario, 2016, art. 90)

Lo cual implica que la administración tributaria puede determinar la obligación al sujeto pasivo o contribuyente, no solo implica que no la presentara su obligación tributaria el contribuyente sino que contenga errores, en este caso como determina el artículo se le realizará un cargo adicional del 20% sobre el principal.

#### *Caducidad*

Dependiendo de lo que el contribuyente ya sea que presentara la declaración o no la presentara o la misma sea una parte, puede tener dos afectaciones diferentes en relación a los tiempos con los que cuenta la administración tributaria para determinar. Existe una adicional en la que la administración tributaria puede aplicar el artículo 94 que hace referencia con la caducidad.

Caduca la facultad de la administración para determinar la obligación tributaria, sin que se requiera pronunciamiento previo:

1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo, en el caso del artículo 89;

2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte;

En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos (Código tributario, 2016, art. 90).

Cuando el contribuyente es notificado con una orden de determinación por la administración tributaria, ésta debe empezar en 20 días hábiles desde la fecha de la notificación para empezar con el acto de fiscalización, pero ¿qué pasa si es que no empieza? pues el mismo queda con nulidad.

#### *Interrupción de la caducidad*

Dependiendo de qué numeral del artículo 94 fuese aplicable la administración tributaria, contará con los plazos para volver a notificar al contribuyente para una nueva orden de determinación esto puede realizarlo inclusive en los últimos días cuando ya está por finalizar los plazos antes mencionados, sobre este tema también hace referencia el artículo 95.

Los plazos de caducidad se interrumpirán por la notificación legal de la orden de verificación, emanada de autoridad competente.

Se entenderá que la orden de determinación no produce efecto legal alguno cuando los actos de fiscalización no se iniciaren dentro de 20 días hábiles, contados desde la fecha de notificación con la orden de determinación o si, iniciados, se suspendieren por más de 15 días consecutivos. Sin embargo, el sujeto activo podrá expedir una nueva orden de determinación, siempre que aún se encuentre pendiente el respectivo plazo de caducidad, según el artículo precedente.

Si al momento de notificarse con la orden de determinación faltare menos de un año para que opere la caducidad, según lo dispuesto en el artículo precedente, la interrupción de la caducidad producida por

esta orden de determinación no podrá extenderse por más de un año contado desde la fecha en que se produjo la interrupción; en este caso, si el contribuyente no fuere notificado con el acto de determinación dentro de este año de extinción, se entenderá que ha caducado la facultad determinadora de la administración tributaria.

Si la orden de determinación fuere notificada al sujeto pasivo cuando se encuentra pendiente de discurrir un lapso mayor a un año para que opere la caducidad, el acto de determinación deberá ser notificado al contribuyente dentro de los pertinentes plazos previstos por el artículo precedente.

Se entenderá que no se ha interrumpido la caducidad de la orden de determinación si, dentro de dichos plazos el contribuyente no es notificado con el acto de determinación, con el que culmina la fiscalización realizada. (Código tributario, 2016, art. 95)

### *Notificación personal*

Las notificaciones que realiza la administración tributaria son por escrito para que exista la constancia de que se entregó, adicional a esto la notificación debe ser personal y es más debe ser entregada en el domicilio que indica en el Registro Único de Contribuyentes (en adelante RUC).

La notificación personal se hará entregando al interesado en el domicilio o lugar de trabajo del sujeto pasivo, o de su representante legal, o del tercero afectado o de la persona autorizada para el efecto, original o copia certificada del acto administrativo de que se trate o de la actuación respectiva. La diligencia de notificación será suscrita por el notificado. Si la notificación personal se efectuare en el domicilio de las personas mencionadas en el inciso anterior; y el notificado se negare a firmar, lo hará por él un testigo, dejándose constancia de este particular. Surtirá los efectos de la notificación personal la firma del interesado, o de su representante legal, hecha constar en el

documento que contenga el acto administrativo de que se trate, cuando éste hubiere sido practicado con su concurrencia o participación. Si no pudiere o no quisiere firmar, la notificación se practicará conforme a las normas generales. (Codigo tributario, 2016, art. 108)

### *Reclamaciones administrativas.*

#### *Reclamantes.*

Así mismo como la administración tributaria puede ejercer su facultad determinadora a cualquier contribuyente, este último puede realizar reclamos correspondientes si es que se viese afectado por la administración tributaria. Cabe recalcar que para presentar un reclamo el contribuyente no debe esperar mucho tiempo ya que se entendería que está aceptando lo que la administración tributaria le notificó. El contribuyente cuenta con 20 días hábiles para presentar sus reclamos. Además de esto menciona puntos a tratar el siguiente artículo

Los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva. Los reclamos por tributos que correspondan al Estado según el artículo 64 de este Código, siempre que los reclamantes, tuvieren su domicilio en la provincia de Pichincha, se presentarán en el Servicio de Rentas Internas. En los demás casos podrán presentarse ante la respectiva dirección regional o provincial. El empleado receptor pondrá la fe de presentación en el escrito de reclamo y en cuarenta y ocho horas lo remitirá al Servicio de Rentas Internas. Las reclamaciones aduaneras por aplicación errónea del arancel o de las leyes o reglamentos aduaneros, o de los convenios internacionales, se presentarán ante el Gerente Distrital de Aduana de la localidad respectiva. Las peticiones por avalúos de la propiedad inmueble rústica, se presentarán y tramitarán ante la respectiva municipalidad, la que los resolverá en la fase administrativa, sin perjuicio de la acción contenciosa a que hubiere lugar (Código tributario, 2016, art. 115).

En los reclamos administrativos se puede solicitar plazos adicionales en el cual se quiera legitimar la personería depende si está dentro del país o en el exterior los plazos cambian. ¿Qué pasa si no se presenta nadie? pues se da por anulado el reclamo. Esto se menciona en el siguiente artículo.

#### *Comparecencia.*

En toda reclamación administrativa comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo éste legitimar su personería desde que comparece, a menos que por fundados motivos se solicite a la administración un término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo no inferior a ocho días si el representado estuviere en el Ecuador, ni menor de treinta días si se hallare en el exterior. De no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente (Código tributario, 2016, art. 116).

Los reclamos se pueden realizar en conjunto, pero hay que tener el claro que es un hecho generador que esto se detalla en el artículo 16 del mismo. Para apearse a reclamar en conjunto las personas deben de coincidir con su hecho generador es más si son más de 3 personas se debe nombrar a un procurador que los represente. Esto señala el siguiente artículo.

#### *Reclamo conjunto.*

Podrán reclamar en un mismo escrito dos o más personas, siempre que sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen un mismo hecho generador. De ser tres o más los reclamantes, estarán obligados a nombrar procurador común, con quien se contará en el trámite del reclamo, y si no lo hicieren lo designará la autoridad que conoce de él (Código tributario, 2016, art. 117).

Para que no exista confusión en la resolución de reclamos administrativos se pueden acumular o fusionar reclamos de los contribuyentes, pero que tienen en común un mismo problema, por ejemplo, un pago en exceso del IVA. Puede haber



confusiones cuando dos personas que se ven afectas por un algún acto de la administración tributaria, presenten por parte separada sus reclamos, y puede darse el caso que el funcionario tiene que resolver el reclamo, a un contribuyente le da la razón y al otro no, cuando se reclama sobre un mismo asunto.

#### *Acumulación de expedientes.*

La autoridad que instaure un procedimiento o que lo trámite, de oficio o a petición de parte, dispondrá la acumulación de expedientes que contengan procedimientos sobre reclamos administrativos, en los casos en que por guardar estrecha relación o provenir de un mismo hecho generador, aunque los reclamantes sean distintos, puedan resolverse en un mismo acto, o bien porque la resolución que recaiga en el uno pueda afectar al derecho o al interés directo que se discuta en otro procedimiento.

Como se ha mencionado en el presente trabajo de titulación todo reclamo se debe realizar por escrito ya que deja la constancia de que existió el mismo es más el reclamo debe de cumplir con cierta cantidad de información crucial para que se pueda asentar el reclamo. En el siguiente artículo se detalla cual es el contenido de un reclamo (Código tributario, 2016, art. 118).

#### *Contenido del reclamo.*

La reclamación se presentará por escrito y contendrá:

1. La designación de la autoridad administrativa ante quien se la formule;
2. El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad, en su caso.
3. La indicación de su domicilio permanente, y para notificaciones, el que señalare;

4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente;

5. La petición o pretensión concreta que se formule; y,

6. La firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine.

A la reclamación se adjuntarán las pruebas de que se disponga o se solicitará la concesión de un plazo para el efecto (Código tributario, 2016, art. 119).

En ocasiones los reclamos no siempre son claros, ya sea por su redacción o por falta de información. Si este fuese el caso el contribuyente o parte afectada tiene un plazo de 10 días para aclarar las dudas que tenga la administración tributaria.

#### *Complementación del reclamo.*

Salvo lo que se dispone en los artículos 78 y 79 de este Código, si la reclamación fuere obscura o no reúne los requisitos establecidos en el artículo anterior, la autoridad administrativa receptora dispondrá que se la aclare o complete en el plazo de diez días; y, de no hacerlo se tendrá por no presentado el reclamo. (Código tributario, 2016, art. 120)

En los trámites que se realizan en la administración tributaria, como procedimiento general se procede a sellar lo que se recibió en los cuales constan datos importantes como lo es la fecha en la que se recibe el documento, en este caso el reclamo presentado ingresa a los expedientes de la administración tributaria.

#### *Constancia de presentación.*

En toda petición o reclamo inicial, se anotará en el original y en la copia la fecha de su presentación y el número que se asigne al trámite,

anotación que será firmada por el empleado receptor. La copia se entregará al interesado. En las peticiones posteriores sólo se anotará la fecha de su presentación en original y copia, e ingresarán al expediente respectivo. (Código tributario, 2016, art. 121)

No solo es pago indebido cuando por ley no tocaba pagar el tributo, esto quiere decir que existía una exención. Esto también se puede dar cuando se dan casos irregulares por parte de los contribuyentes. Esto lo explica el siguiente artículo.

#### *Pago indebido.*

Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal (Código tributario, 2016, art. 122).

No solo es pago indebido cuando por ley no tocaba pagar el tributo, esto quiere decir que existía una exención. Esto también se puede dar cuando se dan casos irregulares por parte de los contribuyentes.

#### *Pago en exceso.*

Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible. La administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo.

Si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido. (Código tributario, 2016, art. 123)

El contribuyente puede equivocarse en su declaración y por lo consiguiente se da el caso que pagó en exceso o pago más de lo que debió haber pagado a la administración tributaria, en este caso el contribuyente puede solicitar la devolución de este exceso o puede pedir que su reembolso sea vía crédito tributario.

#### *Infracciones tributarias.*

Los contribuyentes pueden incurrir en diferente tipo de infracciones una de estas son las contravenciones que no solo las realizan los contribuyentes sino también los empleados públicos. Una contravención es el incumplimiento a la ley sobre la administración o aplicación de tributos. Esto lo explica el siguiente artículo.

#### *Contravenciones tributarias.*

Son contravenciones tributarias, las acciones u omisiones de los contribuyentes, responsables o terceros o de los empleados o funcionarios públicos, que violen o no acaten las normas legales sobre administración o aplicación de tributos, u obstaculicen la verificación o fiscalización de los mismos, o impidan o retarden la tramitación de los reclamos, acciones o recursos administrativos. (Código tributario, 2016, art. 348)

#### *Sanciones por Contravenciones.*

Las contravenciones tienen castigos por parte de la administración tributaria en los cuales el artículo 349 establece los parámetros. En este artículo se detalla otros puntos adicionales que hay que tener en cuenta ya que también se menciona la sobre diferentes periodos.

A las contravenciones establecidas en este Código y en las demás leyes tributarias se aplicará como pena pecuniaria una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.500 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que, para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas. Para aquellas contravenciones que se castiguen con multas periódicas, la sanción por cada período, se impondrá de conformidad a los límites establecidos en el inciso anterior. Los límites antes referidos no serán aplicables en los casos de contravenciones en los que la norma legal prevea sanciones específicas. El pago de la multa no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron (Código tributario, 2016, art. 349).

#### *Faltas reglamentarias.*

Los sujetos pasivos pueden cometer faltas reglamentarias que son el incumplimiento a la norma tributaria o la que fuese aplicable.

“Son faltas reglamentarias en materia tributaria, la inobservancia de normas reglamentarias y disposiciones administrativas de obligatoriedad general, que establezcan los procedimientos o requisitos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales de los sujetos pasivos (Código tributario, 2016, art. 351)”.

Como en las contravenciones en este artículo innumerado en las faltas reglamentarias también hay parámetros que en los cuales se establece el monto de la multa que no afecta a las demás sanciones que incurriera el contribuyente. En el siguiente artículo se detallan los valores y otros aspectos importantes.

*Art. (...). -Sanciones por Faltas Reglamentarias. -* “Las faltas reglamentarias serán sancionadas con una multa que no sea inferior a 30 dólares ni exceda de 1.000 dólares de los Estados Unidos de América, sin perjuicio de las demás sanciones, que, para cada infracción, se establezcan en las respectivas normas. El pago de la multa no exime del cumplimiento de la obligación tributaria o de los deberes formales que la motivaron”. (Código tributario, 2016)

### *Cumplimiento de obligaciones.*

Aunque ya el contribuyente pagara su multa este no debe de olvidar el motivo por el cual fue sancionado, es más debe realizar las correcciones correspondientes ya que si no va a seguir con la inobservancia a la ley.

“El pago de las multas impuestas por faltas reglamentarias, no exime al infractor del cumplimiento de los procedimientos, requisitos u obligaciones por cuya omisión fue sancionado” (Código tributario, 2016, art. 352).

### **1.2.8 Determinación directa.**

#### ***Procedimientos de determinación tributaria.***

La Administración tributaria definirá los procedimientos para la realización de determinaciones tributarias efectuadas por el sujeto activo o de forma mixta; así como las correspondientes prioridades para efectuarlas.

La determinación tributaria se efectuará por el departamento, área o unidad del Servicio de Rentas Internas facultado para realizar procesos de determinación. Cuando las circunstancias lo ameriten, el Director General del Servicio de Rentas Internas, los Directores Regionales o Provinciales podrán disponer la actuación conjunta de dos o más de estos departamentos, áreas o unidades. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 258)

Cuando el contribuyente luego de presentar su información a la administración tributaria si este llegase a incumplir los parámetros establecidos en las normas se considerará que puede estar en peligro ya que puede ser que tenga que realizarse al contribuyente un proceso de determinación.

#### ***Notificación de la orden de determinación.***

“El Director General, los Directores Regionales y los Directores Provinciales del Servicio de Rentas Internas, en su caso, dispondrán el

inicio del proceso de determinación tributaria, para lo cual emitirán la correspondiente orden de determinación con la que se notificará al sujeto pasivo.

La orden de determinación contendrá los siguientes requisitos:

1. Identificación de la autoridad que la emite.
2. Número de la orden de determinación.
3. Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
4. Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.
5. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.
6. Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.
7. Obligaciones tributarias a determinar.
8. Funcionario responsable del proceso de determinación.
9. Lugar y fecha de emisión.
10. Razón de la notificación. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 259)

Como es de conocimiento toda notificación debe realizarse por escrito por parte de la administración tributaria ya que en ésta se da la constancia de que existió comunicación entre la administración tributaria y el contribuyente.

Dado que el contribuyente tuvo algún tipo de falta o error en la presentación de información a la administración tributaria, éste fue notificado con una orden de

determinación la cual debe cumplir con ciertos requisitos que menciona el artículo 259

***Requerimientos de información por la administración tributaria.***

El Director General, los Directores Regionales y los Directores Provinciales del Servicio de Rentas Internas o sus delegados podrán requerir por escrito al sujeto pasivo determinado, y a cualquier persona natural o sociedad toda la información y documentación, impresa o en medio magnético, necesaria para la determinación tributaria. Además, el funcionario responsable del proceso de determinación podrá requerir, dentro de las diligencias de inspección o de comparecencia efectuadas a los sujetos pasivos, la información y los documentos que considere necesarios.

En el momento de la recepción de la información y documentación se sentará un acta que será firmada, en dos ejemplares, tanto por el funcionario responsable del proceso de determinación u otro facultado para el efecto, como por el sujeto pasivo o por su respectivo representante debidamente autorizado; uno de los ejemplares del acta se entregará al sujeto pasivo y otro se agregará al expediente del proceso de determinación.

La documentación tendrá que ser entregada dentro de los plazos señalados por la autoridad tributaria y deberá estar debidamente certificada por el sujeto pasivo o por su representante debidamente autorizado, y por el contador, de ser el caso. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 260)

Cuando el sujeto pasivo fue notificado tiene la obligación de presentar toda clase de información que la requiera el encargado del proceso de determinación dado que de esta manera se intenta verificar o encontrar el error por parte de la administración tributaria. Cabe recalcar que el proceso de recepción de información debe ser referenciado con un acta en el cual conste la información proporcionada por parte del contribuyente



### ***Diligencias de inspección.***

El funcionario responsable del proceso de determinación podrá efectuar la inspección y verificación de los registros contables, procesos y sistemas relacionados con temas tributarios, así como de sus respectivos soportes y archivos, tanto físicos como magnéticos, en el domicilio fiscal del sujeto pasivo o en el lugar donde mantenga tal información. También podrá realizar inspecciones y revisiones a los sistemas informáticos que manejen información relacionada con aspectos contables y/o tributarios, utilizados por el contribuyente, y obtener, en medio magnético o impreso, los respaldos que considere pertinentes para fines de control tributario. Para ejecutar las diligencias de inspección, el funcionario responsable del proceso de determinación podrá acudir a las mismas acompañado de un equipo de trabajo multidisciplinario, de acuerdo a la finalidad de cada proceso. Una vez que se haya revisado y analizado la información, procesos, sistemas y demás documentos pertinentes se elaborará un acta en la que sentará razón de la culminación de dicha inspección y de la información analizada; esta acta será firmada, en dos ejemplares, tanto por el funcionario responsable del proceso de determinación como por el sujeto pasivo o por su representante debidamente autorizado, y por el contador general, de ser el caso; uno de los ejemplares del acta se entregará al sujeto pasivo y otro se agregará al expediente del proceso de determinación(Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 261)

El encargado del proceso de determinación no solo tiene acceso a la información, de ser necesario puede solicitar el ingreso al programa que usa la empresa y puede también el encargado dirigirse a las instalaciones del contribuyente con un staff que le ayude con el procedimiento de inspección.

### ***Contenido de las actas de determinación.***

Concluido el proceso de verificación, cruce de información, análisis de las declaraciones, informes, sistemas, procesos y demás documentos

se levantará la correspondiente acta borrador de determinación tributaria, en la cual, en forma motivada, se establecerán los hechos que dan lugar a la determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos aplicables, o de valores a favor del sujeto pasivo.

Las actas de determinación contendrán los siguientes requisitos:

1. Identificación de la autoridad que la emite.
2. Número del acta de determinación.
3. Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
4. Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.
5. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.
6. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes del contador, de ser el caso.
7. Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.
8. Obligaciones tributarias a las que se refiere la determinación tributaria.
9. Fundamentos de hecho y de derecho de cada una de las glosas.
10. Valor del impuesto causado y a pagar según corresponda.
11. Valor de las multas y recargos que correspondan.
12. Tasas de interés por mora tributaria aplicables a los correspondientes períodos.

13. Lugar y fecha de emisión del acta de determinación.

14. Firma del funcionario responsable del proceso de determinación.

El acta borrador de determinación tributaria será revisada por el funcionario responsable del proceso de determinación conjuntamente con el sujeto pasivo, para lo cual la Administración tributaria dispondrá su comparecencia mediante oficio debidamente notificado al sujeto pasivo. Durante la comparecencia se entregará al contribuyente un ejemplar del acta borrador correspondiente y la Administración tributaria explicará las diferencias encontradas, los cálculos efectuados y los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el acta de determinación, finalizado lo cual se levantará un acta en la que se sentará razón de la comparecencia, y de darse el caso, se expondrán las observaciones efectuadas por el sujeto pasivo; la elaboración de esta acta seguirá el procedimiento establecido en el artículo referente a requerimientos de información dentro de un proceso de determinación tributaria.

A partir del día siguiente a la revisión del acta borrador, el sujeto pasivo tendrá el plazo improrrogable de veinte días para aceptar las glosas y los valores determinados, o para fundamentar sus reparos al acta borrador, para lo cual deberá presentar a la Administración tributaria los respectivos documentos de descargo, en cuyo caso se elaborará un acta en la que se sentará razón de la información y de la documentación recibida; la elaboración de esta acta seguirá el procedimiento establecido para la recepción de información dentro de un proceso de determinación tributaria.

Si pese a la notificación de comparecencia hecha por la Administración tributaria, el sujeto pasivo no acudiere a la revisión conjunta del acta borrador, se le notificará con un ejemplar de la misma, mediante un oficio en el que se indique su inasistencia. En este caso, el plazo de 20 días indicado en el inciso anterior se contabilizará desde la fecha de notificación del acta borrador. Transcurrido el plazo de veinte días.

Transcurrido el plazo de veinte días mencionado, el funcionario responsable realizará el análisis pertinente de la información y documentación presentada por el sujeto pasivo en este lapso, luego de lo cual elaborará el acta de determinación final, que, suscrita por el Director General, Director Regional o Director Provincial, en su caso, será notificada al sujeto pasivo, sentándose en la misma la razón de la notificación. En el caso de que el sujeto pasivo exprese, luego de la revisión conjunta del acta borrador, su conformidad con los valores determinados, la Administración tributaria podrá emitir y notificar el acta de determinación final de determinación luego de recibida, por parte del sujeto pasivo, la conformidad con el acta borrador, sin necesidad que culmine el plazo de veinte días mencionado anteriormente.

El acta de determinación final deberá contener los mismos requisitos previstos para las actas borrador, excepto el señalado en el numeral 14. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 262)

Cuando el proceso de pedir información y su inspección concluyera la administración tributaria debe emitir el acta de borrador de determinación que, así como la orden de determinación debe presentarte bajo los parámetros establecidos en el reglamento, además de esto el sujeto pasivo debe acudir a la lectura de lo que se encontró en el proceso. Si el contribuyente tuviese sus dudas reclamos o encontrase documentación que le ayudase a disminuir o eliminar las glosas por parte de la Administración tributaria tendrá un tiempo en el cual se menciona en el artículo. Si el contribuyente no presentara ningún tipo de reclamo en el tiempo gesticulado se entenderá que acepta lo que se encontró en el proceso de determinación por lo cual se debe emitir el acta final de determinación que, así como sus antecesoras debe cumplir con los paramentaros que establece el reglamento.

### ***Cobro de las obligaciones.***

Una vez que el acta de determinación se encuentre firme, se constituirá en documento suficiente para el cobro de las obligaciones tributarias que no hubieren sido satisfechas dentro de los plazos previstos por el

Código Tributario, incluso por la vía coactiva (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 263).

Si no existiese algún reclamo por parte del sujeto pasivo la administración tributaria en su facultad de recaudadora procederá al cobro de la obligación tributaria, pero si aún el sujeto pasivo no conforme con lo que determino la Administración tributaria puede solicitar otros procedimientos adicionales que se encuentran en la ley.

### **1.2.9 Determinación complementaria.**

#### ***Motivo de la determinación complementaria.***

Cuando de la tramitación de la petición o reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación del tributo que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa dispondrá la suspensión del trámite y en la misma providencia la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, con la respectiva orden de determinación con los requisitos exigidos en este reglamento.(Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 264)

El contribuyente presenta reclamos a la administración tributaria y ésta en la revisión de las glosas se percata de que existe alguna glosa adicional que faltó, por este motivo puede iniciar un proceso de determinación adicional.

#### ***Procedimiento de la determinación complementaria.***

Para la determinación complementaria se seguirá el procedimiento establecido para la determinación directa hasta la emisión del acta borrador. El acta borrador de determinación complementaria será revisada por el funcionario responsable del proceso de determinación conjuntamente con el sujeto pasivo, para lo cual la administración tributaria dispondrá su comparecencia mediante oficio debidamente

notificado al sujeto pasivo. Durante la comparecencia, se le entregará al contribuyente un ejemplar del acta borrador correspondiente.

El sujeto pasivo tendrá el plazo improrrogable de veinte días para fundamentar sus reparos y adjuntar las pruebas y documentos que considere necesarios para desvirtuar los resultados de la determinación o para manifestar su acuerdo con la misma.

Concluido el plazo establecido en el inciso anterior, haya o no el sujeto pasivo presentado observaciones o acuerdo, la autoridad competente mediante providencia dispondrá el reinicio del trámite del reclamo o de la petición, fecha desde la cual continuará decurriendo el plazo que se le concede a la administración para dictar resolución, la que se referirá al reclamo o petición inicial y contendrá el acto de determinación complementaria definitivo, con el análisis de las observaciones realizadas por el sujeto pasivo. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 265)

El contribuyente tiene plazo de veinte días para pronunciarse acerca de los resultados obtenidos luego del proceso de determinación adicional, este proceso es similar al de la determinación directa.

### **1.2.10 Determinación presuntiva.**

#### ***Fundamentos.***

“La determinación presuntiva se efectuará en la forma y condiciones previstas en el Código Tributario, en la Ley de Régimen Tributario Interno, en este reglamento y demás normas tributarias aplicables” (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 266).

Cuando el contribuyente no presenta información a la administración tributaria, esta debe realizarse mediante la presunción que debe estar bien fundamentado

### **Notificación.**

El Director General, los Directores Regionales y Provinciales, en su caso, podrán disponer el inicio de un proceso de determinación presuntiva, para lo cual notificarán con la orden de determinación al sujeto pasivo, misma que contendrá los fundamentos correspondientes para su emisión.

Cuando se hubiere iniciado un proceso de determinación directa y la autoridad tributaria considere pertinente utilizar la forma de determinación presuntiva para todo el proceso o para la determinación de una o más fuentes de acuerdo a lo previsto por la Ley, se notificará de esta decisión al sujeto pasivo, mediante un oficio en el que se detallarán los fundamentos de hecho y de derecho que motivaron el uso de la forma de determinación presuntiva. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 267)

El procedimiento que se aplica para la determinación presuntiva es el mismo que se realiza si fuese de manera directa, la cual debe igualmente cumplir con los parámetros de presentación establecidos en el reglamento.

### ***Casos en los que la Administración tributaria podrá iniciar una determinación presuntiva.***

La Administración tributaria podrá iniciar una determinación presuntiva, entre otros, en los siguientes casos:

1. Cuando el sujeto pasivo no haya presentado su declaración de impuestos, o cuando habiéndola presentado en su totalidad con valores en cero, la Administración tributaria verifique a través de cruces de información datos diferentes a los consignados en la declaración.
2. Cuando el sujeto pasivo no mantenga registros contables ni información que respalden su declaración.

**3.** Cuando, después de notificada la orden de determinación directa, se haya notificado al sujeto pasivo tres requerimientos de información y este no entregare la información solicitada dentro de los 30 días siguientes a la notificación del último requerimiento.

Los casos enunciados son excluyentes entre sí y no constituirán disposición obligatoria para que la Administración tributaria inicie una determinación presuntiva. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 268)

Se considera que el contribuyente puede tener tres casos en los cuales la administración tributaria pueda realizar una determinación presuntiva, ya sea por negligencia del contribuyente el cual no tenga información, no lleve registros contables entre otros la administración tributaria puede incurrir en la determinación de forma presuntiva.

#### ***Aplicación de coeficientes de estimación presuntiva.***

Cuando la administración tributaria no pueda obtener datos que permitan presumir la base imponible, ni siquiera de forma referencial o con poca certeza, se aplicarán, los coeficientes de estimación presuntiva de carácter general, por ramas de actividad económica, fijados mediante resolución por el Servicio de Rentas Internas. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 269)

Esto dependerá del contribuyente si presente o no los requerimientos que solicita la Administración tributaria de ser el caso solo esto se podrá realizar bajo la resolución emitida por el SRI si éste no notificase no se podrá realizar la estimación presuntiva.

#### ***Actas de determinación presuntiva.***

Finalizado el proceso de determinación en el que se utilizó la forma presuntiva, se emitirá el acta borrador correspondiente, luego de lo cual se seguirá el mismo procedimiento aplicable para la de



determinación directa. Las actas borrador y actas finales contendrán los mismos requisitos establecidos para los casos de determinación directa. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 270)

Como en la determinación directa se debe presentar el acta de borrador para ser leída junto al sujeto pasivo luego de esto se presentará el acta de determinación final que debe cumplir al igual que en la forma directa con todos los requerimientos de presentación que se encuentran en el reglamento. Esto es esencial dado que si llegase a faltar un requerimiento el acta queda sin validez.

### ***Sanciones.***

La determinación presuntiva no obstará de la aplicación de las sanciones que le correspondan al sujeto pasivo por el cometimiento de infracciones de índole tributaria. (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 271)

Al igual como si fuese de manera directa por el hecho de ser presuntiva no quita que se impongan las sanciones pertinentes al contribuyente por no acatar o no presentar lo requerido por la administración tributaria.

### **1.2.11 Recurso de Casación en la Ley de Casación 2004.**

Para efectos de demostrar bajo qué motivos se tomó en consideración los recursos de casación, se tendrá que recurrir a la normativa derogada en el 2015 por el hecho de que los recursos de casación fueron presentados en periodos anteriores al 2015.

### ***Procedencia.***

El recurso de casación procede contra las sentencias y autos que pongan fin a los procesos de conocimiento, dictados por las cortes superiores, por los tribunales distritales de lo fiscal y de lo contencioso administrativo.

Igualmente procede respecto de las providencias expedidas por dichas cortes o tribunales en la fase de ejecución de las sentencias dictadas en procesos de conocimiento, si tales providencias resuelven puntos esenciales no controvertidos en el juicio, ni decididos en el fallo, o contradicen lo ejecutoriado.

No procede el recurso de casación de las sentencias o autos dictados por las Cortes Especiales de las Fuerzas Armadas y la Policía y las resoluciones de los funcionarios administrativos, mientras sean dependientes de la Función Ejecutiva (Ley de Casación, 2004, art. 2).

El recurso de casación es el siguiente paso que deberá seguir en este caso el contribuyente o el SRI dadas las circunstancias en las que se determinará que el proceso anterior no fuese suficiente para alguna de las partes.

### ***Causales.***

El recurso de casación sólo podrá fundarse en las siguientes causales:

1ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, en la sentencia o auto, que hayan sido determinantes de su parte dispositiva.

2da. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, cuando hayan viciado el proceso de nulidad insanable o provocado indefensión, siempre que hubieren influido en la decisión de la causa y que la respectiva nulidad no hubiere quedado convalidada legalmente.

3ra. Aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho en la sentencia o auto;

4ta. Resolución, en la sentencia o auto, de lo que no fuera materia del litigio u omisión de resolver en ella todos los puntos de la litis;

5ta. Cuando la sentencia o auto no contuvieren los requisitos exigidos por la Ley o en su parte dispositiva se adoptan decisiones contradictorias o incompatibles (Ley de Casación, 2004, art. 3).

Para que el contribuyente o el SRI puedan hacer uso del recurso de casación deben estar bien fundamentadas. En el caso de que llegaran a este recurso deberán incluso reclamar cortes, caducidad, además de las glosas que el SRI determinara.

### **1.2.12 Recurso de Casación en el Código Orgánico General de Procesos**

Para efectos de mantener actualizados los procedimientos por los cuales el contribuyente o el SRI puedan presentar los recursos de casación se procede a demostrar cuales son los fundamentos por los cuales se puede solicitar este recurso mencionado ya que la Ley de Casación se añadió lo referente a casación en el COGEP.

#### ***Procedencia.***

El recurso de casación procederá contra las sentencias y autos que pongan fin a los procesos de conocimiento dictados por las Cortes Provinciales de Justicia y por los Tribunales Contencioso Tributario y Contencioso Administrativo.

Igualmente procederá respecto de las providencias expedidas por dichas cortes o tribunales en la fase de ejecución de las sentencias dictadas en procesos de conocimiento, si tales providencias resuelven puntos esenciales no controvertidos en el proceso ni decididos en el fallo o contradicen lo ejecutoriado.

Se interpondrá de manera escrita dentro del término de diez días, posteriores a la ejecutoria del auto o sentencia o del auto que niegue o

accepte su ampliación o aclaración (Código Orgánico General de Procesos, 2015, art. 266).

En el presente artículo cuando el contribuyente o el SRI determinen que el proceso anterior el recurso de apelación no fue suficiente podrán acceder al recurso de casación por estos aspectos, que además difiere con lo que la ley derogada menciona.

### ***Fundamentación del recurso de casación.***

El escrito de interposición del recurso de casación, deberá determinar fundamentada y obligatoriamente lo siguiente:

1. Indicación de la sentencia o auto recurrido con individualización de la o del juzgador que dictó la resolución impugnada, del proceso en que se expidió, de las partes procesales y de la fecha en que se perfeccionó la notificación con la sentencia o auto impugnado o con el auto que evacuó la solicitud de aclaración o ampliación.
2. Las normas de derecho que se estiman infringidas o las solemnidades del procedimiento que se hayan omitido.
3. La determinación de las causales en que se funda.
4. La exposición de los motivos concretos en que se fundamenta el recurso señalado de manera clara y precisa y la forma en la que se produjo el vicio que sustenta la causa invocada (Código Orgánico General de Procesos, 2015, art. 267)

En el escrito que elabore el contribuyente o el SRI deberá contener las formalidades del caso para los cuales deben estar bien fundamentadas y se mencionan en el artículo 267, si en el caso de no cumplir con lo mencionado en el artículo el recurso es nulo.

### ***Casos en que procede el recurso de casación.***

El recurso de casación procederá en los siguientes casos:

1. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas procesales, que hayan viciado al proceso de nulidad insubsanable o causado indefensión y hayan influido por la gravedad de la transgresión en la decisión de la causa, y siempre que la respectiva nulidad no haya sido subsanada en forma legal.
2. Cuando la sentencia o auto no contenga los requisitos exigidos por la ley o en su parte dispositiva se adopten decisiones contradictorias o incompatibles, así como, cuando no cumplan el requisito de motivación.
3. Cuando se haya resuelto en la sentencia o auto lo que no sea materia del litigio o se haya concedido más allá de lo demandado, o se omita resolver algún punto de la controversia
4. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de los preceptos jurídicos aplicables a la valoración de la prueba, siempre que hayan conducido a una equivocada aplicación o a la no aplicación de normas de derecho sustantivo en la sentencia o auto.
5. Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto (Código Orgánico General de Procesos, 2015, art. 268).

Para que el recurso sea procedente debe previamente cumplir con las causales mencionadas en el artículo anterior, se debe considerar que existen cinco casos en los cuales el contribuyente o el SRI pueden presentar el recurso de casación, si el caso no encaja en uno de estos mencionados, no procede el recurso de casación.

## **2. CAPÍTULO II: METODOLOGÍA**

### **2.1 Tipo de investigación**

El siguiente tema de titulación correspondiente a “Guía de prevención de glosas tributarias en los rubros de gastos para empresas” corresponde al tipo de investigación cualitativo, exploratoria.

Como primer paso se procederá a la lectura y extracción de las normas que tienen afectación con los rubros de gastos para presentar una base que sea aplicable a las empresas en general.

Como segundo paso se realizará la elaboración de los procedimientos a realizar por parte del contribuyente para la correcta elaboración de los rubros de gastos.

Como tercer paso se mostrará ejemplos reales en los cuales los contribuyentes han pasado la etapa de determinación por lo que no conocen los límites o parámetros que establecen las normas en relación a los gastos llegando a los recursos de casación.

### **2.2 Investigación exploratoria**

El alcance de la investigación es exploratorio ya que:

“Son las investigaciones que pretenden darnos una visión general y sólo aproximada de los objetos de estudio. Este tipo de investigación se realiza especialmente cuando el tema elegido ha sido poco explorado, cuando no hay suficientes estudios previos y cuando aún, sobre él, es difícil formular hipótesis precisas o de cierta generalidad (proceso\_investigacion.pdf, s.f.)”.

“La investigación exploratoria es aquello que se efectúa sobre un tema u objeto desconocido o poco estudiado, por lo que sus resultados constituyen una

visión aproximada de dicho objeto, es decir, un nivel superficial de conocimientos (Fidias, 2006)".

## **2.3 Población y muestra**

Para el desarrollo del tema investigativo la población son las sociedades que realicen conciliación tributaria.

## **2.4 Significación social y pertinencia de lo que se investiga**

Su pertinencia es para las empresas que como todas realizan sus conciliaciones tributarias y usan los gastos para hacer deducciones, siempre y cuando estén apegadas a la ley, para lo cual este es el motivo por el que se realiza el trabajo de investigación.

## **2.5 Significación práctica de lo que se investiga**

En relación con la práctica los planteamientos de ejemplos ayudarán a que el contribuyente entienda de manera sencilla como se declaran los gastos.

## **2.6 Delimitación**

Se determinó como alcance que la guía va dirigida a los contribuyentes realicen conciliación tributaria y que es de carácter general en relación a la aplicación de los rubros de gastos.

## **2.7 Limitación**

Debido a que la conciliación tributaria es de carácter general en otras palabras aplica para todas las empresas se tomó en cuenta para el desarrollo del trabajo investigativo debe centrarse en la parte general, que no conlleva a la aplicación de otras normas en conjunto. Cabe recalcar que por efectos de la información encontrada tampoco se podrá presentar todos los rubros por gastos por

lo que se tomó como base fuente de información de un estudio que se realizó respecto a los gastos en relación al periodo 2012 ya que el 2013 recién se está siendo fiscalizado.

Adicional se buscó información de los valores que fueron declarados en los periodos comprendidos desde el 2012 al 2015 en relación a los casilleros del formulario 101 con respecto a los rubros de gastos, de los cuales no se obtuvo información detallada por lo cual se procede a realizar el desarrollo de los rubros comprendidos en los artículos antes mencionados. Su aplicación es general y no se detalla si es para un sector específico de las empresas.



### **3. Capítulo III DESARROLLO**

#### **3.1 Generalidades**

Como se expuso en el capítulo I, la presente investigación tiene como elaborar una guía que facilite la correcta aplicación de deducciones para presentar la declaración del impuesto a la renta de sociedades acorde a la normativa tributaria, de esta manera minimizar el hecho de que la administración tributaria inicie un proceso de determinación por presentación de información errónea.

La guía se enfoca principalmente en las deducciones aplicables en la determinación de la base imponible del impuesto a la renta de sociedades.

Las facultades de la Administración tributaria son la facultad determinadora, resolutoria, sancionadora y recaudadora (Código tributario, 2016, art. 67), que en el orden mencionado procede a realizar sus labores en el cual:

- En el ejercicio de su facultad determinadora procede a la verificación de las declaraciones efectuadas por los contribuyentes para de esta manera determinar si ha cumplido con lo establecido.
- En el ejercicio de su facultad resolutoria resuelve con motivación cualquier tipo de consulta o reclamo que tenga el contribuyente.
- En el ejercicio de su facultad sancionadora si existieran casos en los que el contribuyente no acató las disposiciones legales, procede a sancionar con la respectiva motivación.
- En su facultad recaudadora procede a los cobros respectivos de los tributos.

Mediante la aclaración de las facultades de la administración tributaria el contribuyente debe de tener en cuenta que para minimizar el hecho de estar en procesos cuyo fin es detectar la existencia de irregularidades en la declaración del impuesto a la renta en relación a los rubros de gastos deducibles y no deducibles deberá revisar el contenido de esta guía en la que se detallan de forma general los gastos deducibles, sus porcentajes y limitaciones correspondientes.

Para determinar el valor a pagar por impuesto debe de realizar una conciliación tributaria que lleva el siguiente formato:

- Utilidad después de Participación trabajadores
- (-) Ingresos exentos
- (+) gastos no deducibles
- (-) Amortización de perdida tributarias
- (-) Incremento neto de empleados y discapacitados
- (+) Ajustes por precios de transferencia
- (-) Deducciones por leyes especiales
- (=) base imponible o utilidad tributara

Como se menciona en los párrafos anteriores se tomará en cuenta los gastos que no son deducibles para las empresas.

Cuando el contribuyente ya sea por error, omisión o por cuenta propia, presente información alterada a la administración tributaria éste será más propenso que mediante la revisión efectuada tenga diferencias por ende es más probable que llegue a procesos de determinación.

El proceso de determinación comprende lo siguiente:

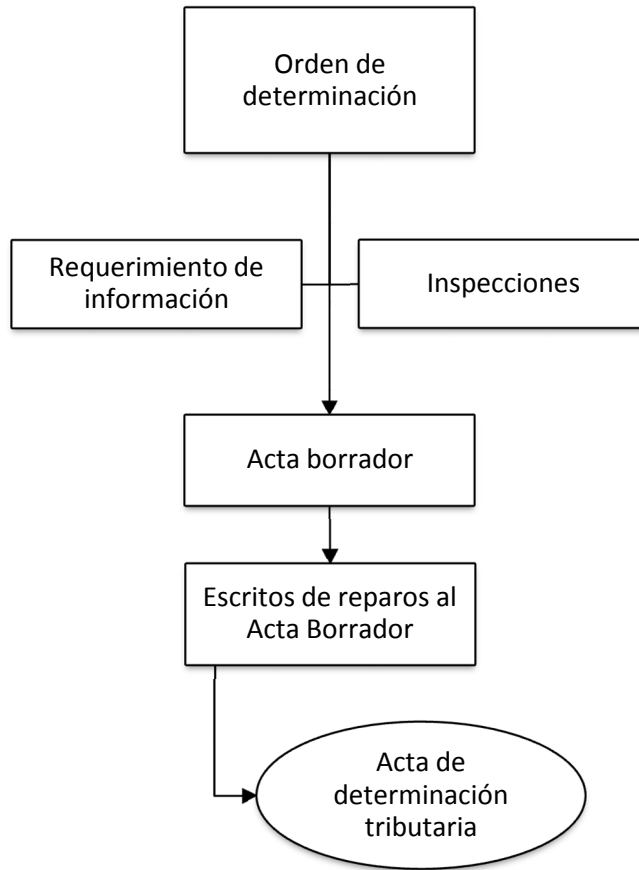


Figura 1. Proceso de determinación tributaria

Luego de este proceso el cual inicia con la orden de determinación el contribuyente puede proceder a las siguientes etapas si es que considera necesario.

Para lo cual el flujo va de la siguiente manera:

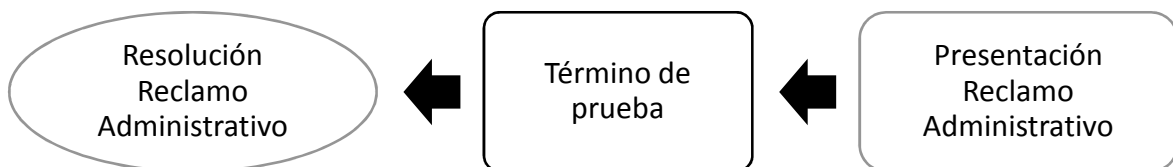
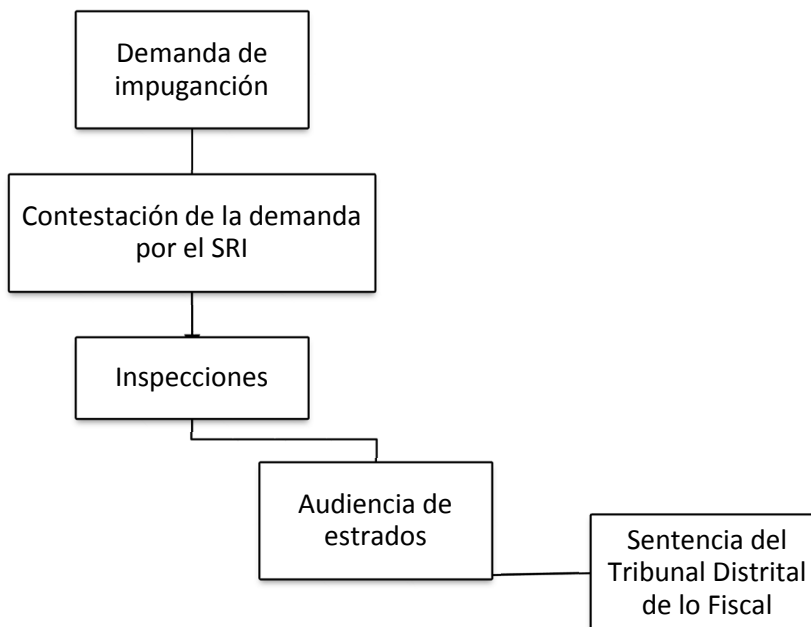


Figura 2. Proceso de un reclamo administrativo



*Figura 3. Proceso del recurso de revisión*



*Figura 4. Etapas del juicio de impugnación*

Como dato adicional en la norma señala que el contribuyente debe de guardar los documentos por un periodo no inferior a los seis años dado que en este periodo el SRI mediante su facultad determinadora podrá solicitar información al contribuyente.

## **3.2 Alcance**

El alcance de esta guía se relaciona con la interpretación de la normativa y ejemplos que ayudaran al contribuyente a realizar de manera correcta sus gastos deducibles y no deducibles, y así minimizar los riesgos de determinación.

## **3.3 Análisis de la normativa relacionada a las deducciones del impuesto a la renta.**

Para disminuir los errores que pueda cometer el contribuyente y así minimizar los procesos comenzando por la orden de determinación, luego de este proceso proceda con los reclamos administrativos y aun no conforme proceda a los recursos de revisión siendo el siguiente paso la etapa judicial, el contribuyente debe de seguir los lineamientos que se encuentran detallados y que se los analizara a continuación con la finalidad de presentar de manera resumida y concreta lo que la normativa detalla de los rubros de gastos:

### **3.3.1 Remuneraciones y beneficios sociales.**

El contribuyente para hacer uso de la deducibilidad por parte de las remuneraciones debe acogerse a ciertos parámetros:

- A. Remuneraciones pagas a los trabajadores, como sueldos y salarios, comisiones, bonificaciones legales, además deberá alcanzar el salario digno.
- B. Vacaciones, educación, capacitación, servicios médicos, uniformes.
- C. Gastos con seguros privados, asistencia media o atención médica prepagada por trabajadores.
- D. Aportaciones patronales y fondos de reserva al Instituto de Seguridad Social además de las aportaciones individuales cabe recalcar que solo será deducible cuando estos hayan sido pagados hasta la fecha de presentación de declaración.
- E. Indemnizaciones laborales, actas de finiquito que estén legalizado.

- F. Provisiones por pago de desahucio, pensiones jubilares patronales, siempre que cuenten con el estudio actuarial correspondiente, cabe recalcar que el estudio debe ser realizado por sociedades o profesionales debidamente registrados en la Superintendencia de Compañías o Bancos.
- G. La diferencia entre el literal F y los valores efectivamente pagados, cuando no se hubiesen registrado provisiones para jubilación o desahucio.
- H. Provisiones para cubrir indemnizaciones o compensaciones que deban ser pagadas a los trabajadores.
- I. Los gastos de viaje, hospedaje y alimentación por los empleados siempre y cuando no hubieren recibido viáticos, respaldados por el empleado con comprobantes de venta.
- J. Movilización del empleado o trabajador y su familia, cuando le toque viajar fuera de su residencia habitual.
- K. Provisiones por fondo de reserva, vacaciones, décimo tercera y cuarta remuneración, cuando estos cumplieren con los límites establecidos.
- L. Agasajos a los trabajadores, subsidios voluntarios, bonos siempre que se realice la respectiva retención.

Como requisito adicional debe de tener en cuenta el empleador que debe estar al día con las obligaciones del Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

Complementando, lo anteriormente expuesto se encuentra detallado en el artículo 28 numeral 1 literal I del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### ***Provisiones para beneficios sociales.***

Se entenderá que una provisión para atender vacaciones, fondos de reserva, décimo tercera y cuarta remuneración no será deducible cuando el empleador exceda los valores que se les establece a los trabajadores, por ende, esta parte que sea exceso será un gasto que la empresa no podrá hacer uso de deducción.

### *Ejemplo*

La empresa ABC en el pago a sus empleados con referencia a los cargos por vacaciones tiene la siguiente información:

	<b>SUELDO ANUAL</b>	<b>LO QUE DEBERÍA</b>	<b>LO QUE SE CARGÓ</b>	<b>GASTO NO DEDUCIBLE</b>
<b>TRAB 1</b>	\$ 8.400,00	\$ 350,00	\$ 350,00	\$ -
<b>TRAB 2</b>	\$ 7.800,00	\$ 325,00	\$ 385,00	\$ (60,00)
<b>TRAB 3</b>	\$ 9.600,00	\$ 400,00	\$ 400,00	\$ -
<b>TRAB 4</b>	\$ 9.840,00	\$ 410,00	\$ 410,00	\$ -
<b>TRAB 5</b>	\$ 9.240,00	\$ 385,00	\$ 385,00	\$ -

*Tabla 5. Provisiones para beneficios sociales*

En el ejemplo se muestra que se hizo un cargo adicional con respecto a lo que le tocaba al trabajador 2 por lo tanto el valor adicional que se le sumo al trabajador es un gasto no deducible

Exceso de pago por provisión para beneficio de trabajadores      US\$60.00

### *Análisis*

Se considera el exceso por pago al trabajador por el valor adicional que recibió por concepto de vacaciones, como un gasto no deducible, porque no cumple con la disposición del artículo 28, numeral 1, literal k del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### ***Agasajos para trabajadores.***

Se considera que los agasajos, bonificaciones, subsidios, voluntarios y otros emolumentos pagados a los trabajadores no serán deducibles cuando no se realice la respectiva retención.

### *Ejemplo*

En el año la empresa realizó 2 agasajos para los trabajadores uno a mediados de año y otro al finalizar el año.

<b>Detalle</b>	<b>Valor</b>
Agasajo a mediados de año	\$ 700,00
Agasajo final de año	\$ 1.500,00
<b>Total, agasajo para trabajadores</b>	<b>\$ 2.200,00</b>

*Tabla 6. Agasajo para trabajadores*

De los cuales a mediados de año la empresa no realizó la retención respectiva y el agasajo de fin de año si la realizó. Por lo tanto:

Gasto no deducible por agasajo US\$700

#### *Análisis*

Por lo tanto, la empresa por no haber realizado la retención respectiva los 700 son un gasto no deducible, de acuerdo al artículo 28 numeral 1 literal I del RLRTI se convierte en un gasto no deducible

### **3.3.2 Servicios.**

La empresa puede presentar costos los cuales deben estar relacionados con el propósito de obtener, mejorar los ingresos:

- Honorarios,
- Comisiones,
- Comunicaciones,
- Energía eléctrica,
- Agua,
- Aseo,
- Vigilancia,
- Arrendamientos (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28).



### *Ejemplo*

La empresa contrato servicio de vigilancia para el transporte de mercadería que se realizó de Guayaquil a Manta en lo cual presenta una factura por servicios de vigilancia de US\$ 650.00

### *Análisis*

Este gasto que realizó por la contratación de un servicio se considera como gasto deducible según lo indicado en el artículo 28, numeral 2 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. No tiene deducible.

### **3.3.3 Provisión para cuentas incobrables.**

11.- Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, deben de cumplir con estos requisitos para que sea deducible

- 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que se encuentren pendientes de recaudación al cierre del mismo,
- la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total.

No son deducibles las provisiones cuando:

Las provisiones voluntarias, así como las realizadas en acatamiento a leyes orgánicas, especiales o disposiciones de los órganos.

### ***Créditos incobrables.***

Deterioro de los activos financieros que correspondan a créditos incobrables siempre que sean generados en el ejercicio fiscal y originado en operaciones con el giro del negocio, además de esto se deberá haber registrado con la debida técnica contable.

Para proceder con la eliminación definitiva de los créditos incobrables se debe cumplir una de las siguientes condiciones:

- a. Haber constado como tales, durante dos (2) años o más en la contabilidad;
- b. Haber transcurrido más de tres (3) años desde la fecha de vencimiento original del crédito;
- c. Haber prescrito la acción para el cobro del crédito;
- d. Haberse declarado la quiebra o insolvencia del deudor; y,
- e. Si el deudor es una sociedad que haya sido cancelada.

Según el artículo 28 numeral 3 de RALRTI.

### *Ejemplo*

La empresa de su cartera presenta la siguiente información:

<b>Cartera Vencida</b>	<b>Valor</b>
0 a 30 días	\$ 18.000.000
31 a 60 días	\$ 400.000
61 a 180 días	\$ 1.000.000
181 a 365 días	\$ 2.000.000
Mayor a 365 días	\$ 3.200.000
Compañías relacionadas	\$ 1.000.000
<b>Total</b>	\$ 25.600.000
<b>Total, de cuentas por cobrar</b>	\$ 25.600.000
(-) Cuentas por cobrar mayores a 365	\$ (3.200.000)
(-) Ctas. por cobrar a relacionadas	\$ (1.000.000)
<b>Saldo para efectos de provisión</b>	\$ 21.400.000

*Tabla 7. Resumen cartera vencida*

<b>Detalle</b>	<b>Valor</b>
<b>Provisión permitida LRTI y RLRTI 1%</b>	\$ 214.000,00
Provisión registrada por la compañía	\$ 600.000,00
<b>Diferencia</b>	\$ (386.000,00)
Cartera comercial	\$ 25.600.000
10% de la cartera comercial	\$ 2.560.000,00
<b>Provisión acumulada Ctas. por cobrar LIBROS</b>	\$ 150.000,00

*Tabla 8. Provisión tributaria cuentas incobrables*

### *Análisis*

Como la provisión en este caso no supero al valor determinado en este caso la empresa deberá cargar los \$(386,000.00) como gasto no deducible, según el artículo 10 numeral 11 de LRTI y artículo 28 numeral 3 de RALRTI.

### **3.3.4 Suministros y materiales.**

De acuerdo al (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28) los materiales y suministros utilizados o consumidos en la actividad económica del contribuyente, como:

- Útiles de escritorio,
- Impresos,
- Papelería,
- Libros,
- Catálogos,
- Repuestos,
- Accesorios,
- Herramientas pequeñas,
- Combustibles,
- Lubricantes.

### *Ejemplo*

La empresa compró suministros de oficina por un valor de US\$ 200.00, pero el encargado de realizar las compras incluyó en la factura de suministros de oficina US\$ 50.00 para uso de él. Este cargo adicional que no corresponde a la empresa es un gasto no deducible.

Exceso de gastos de suministros y materiales US\$ 50.00

### *Análisis*

Este gasto se declara como exceso dado que se afectó al gasto deducible por el hecho de que el exceso no es para la actividad de la empresa, sino más bien es

para el consumo del empleado que sumó a la factura a nombre de la empresa su consumo personal, esto no es un deducible según el artículo 28 numeral 4 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### 3.3.5 Reparaciones y mantenimiento.

Cuando el contribuyente incurra en costos y gastos que estén relacionados con el concepto de reparación y mantenimiento debe de ser solo para los activos que sean de uso exclusivo de la empresa. Activos como:

- Edificios
- Muebles
- Equipos
- Vehículos
- Instalaciones que integren los activos del negocio

Esto no será aplicable cuando los costos y gastos impliquen rehabilitación o mejora de los activos.

*Ejemplo*

La empresa incurrió en gastos de mantenimiento para sus computadoras las cuales se encontraban infectadas de virus por las cuales la empresa pagó US\$ 60.00. Realizó el mantenimiento al vehículo y pagó US\$ 45.00; adicional se le instaló un nuevo reproductor de música por US\$ 300.00.

Detalle	Valor
Mantenimiento de computadoras	\$ 60,00
Mantenimiento de vehículo	\$ 45,00
Instalación de reproductor de música	\$ 300,00
<b>Total, de gastos de Reparación y mantenimiento</b>	<b>\$ 405,00</b>

*Tabla 9. Reparación y mantenimiento*

*Análisis*

La instalación de un nuevo reproductor no es un mantenimiento ni una reparación por lo tanto este gasto no puede ser incluido en dicho rubro de gasto, por

lo tanto, se considera como un gasto no deducible según el artículo 28, numeral 5 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### **3.3.6 Depreciaciones de activos fijos.**

El contribuyente podrá aplicar la depreciación de sus activos fijos de acuerdo a los parámetros que establece la ley, estos parámetros son límites de porcentaje anual de depreciación, los cuales varían según el tipo de activo, no está demás mencionar que no se deben superar estos porcentajes:

- Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcasas y similares 5% anual.
- Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.
- Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.
- Equipos de cómputo y software 33% anual (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28)

Cuando el contribuyente supere dichos porcentajes por la técnica contable usada, la diferencia se considerará como un exceso en el gasto de depreciación y se lo reconoce como gasto no deducible en la conciliación tributaria.

Cuando el contribuyente decidiese realizar la revaluación de activos, la depreciación correspondiente será un gasto no deducible. Si el contribuyente vendiera dichos activos revaluados esto es un ingreso gravable.

Se considera como ingreso gravable a la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin revalúo.

Se considerará también la depreciación acelerada cuando:

- Sean bienes nuevos.
- Vida útil de al menos cinco años.
- No se considera bienes usados.
- Tampoco aplica por bienes que ingresaron al país por regímenes suspensivos de tributos.

### Ejemplo

Activo	Costo	Gasto depreciación
Maquinaria	\$ 20.000.000,00	\$ 4.000.000,00
Equipo	\$ 10.000.000,00	\$ 1.200.000,00
Equipo de cómputo	\$ 10.000.000,00	\$ 3.500.000,00
Edificio	\$ 10.000.000,00	\$ 750.000,00
Vehículo	\$ 30.000.000,00	\$ 6.500.000,00

Tabla 10. Cuadro de depreciación

Activo	Costo	% Dep máx.	Dep. anual	Gasto depreciación	Exceso
Maquinaria	20.000.000	10%	2.000.000	4.000.000	2.000.000
Equipo	10.000.000	10%	1.000.000	1.200.000	200.000
Equipo de cómputo	10.000.000	33%	3.300.000	3.500.000	200.000
Edificio	10.000.000	5%	500.000	750.000	250.000
Vehículo	30.000.000	20%	6.000.000	6.500.000	500.000
	80.000.000		12.800.000	15.950.000	3.150.000

Tabla 11. Gasto de depreciación deducible

### Análisis

El exceso que se registró como gasto de depreciación es un gasto no deducible según el artículo 28 numeral 6 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### 3.3.7 Pérdidas.

El contribuyente podrá deducirse las pérdidas por los siguientes motivos:

- Destrucción
- Daños
- Desaparición
- Otros eventos

Siempre y cuando sean bienes del contribuyente usados en la generación de rentas, además debe de ser por caso fortuito

Como requisito fundamental para que el contribuyente pueda hacer uso de las pérdidas debe:

- Conservar todo documento que hagan prueba documental de lo acontecido.
- Los documentos deben ser conservados por un periodo no inferior a seis años.

Se puede considerar como pérdida deducible los siguientes rubros:

- Pérdidas por las bajas de inventarios
- Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria

Cuando el contribuyente presente pérdida por la venta ocasional de bienes inmuebles, esta pérdida será no deducible.

### ***Pérdidas por las bajas de inventarios.***

El contribuyente podrá justificar las pérdidas por las bajas de inventarios se mediante:

- Declaración juramentada realizada ante un notario o juez, por el representante legal, bodeguero y contador

La declaración juramentada debe de tener el motivo:

- Destrucción
- Donación de los inventarios

Siempre y cuando dichos inventarios se donen "a una entidad pública o instituciones de carácter privado sin fines de lucro con estatutos aprobados por la autoridad competente" (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28)

### ***Donación.***

Si es que el inventario se donará se deberá realizar lo siguiente:

- "Comparecerán, conjuntamente el representante legal de la institución beneficiaria de la donación y el representante legal del donante o su delegado" (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28).

Esta información debe ser presentada por parte de los notarios al Servicio de Rentas Internas en los plazos y medios que éste disponga.

*Desaparición de inventarios.*

En el caso de que el contribuyente declare la desaparición de los inventarios por delito infringido por terceros, deberá presentar lo siguiente:

Adjuntar al acta la respectiva denuncia efectuada durante el ejercicio fiscal en el cual ocurre, a la autoridad competente y a la compañía aseguradora cuando fuere aplicable.

La falsedad o adulteración de la documentación antes indicada constituirá delito de defraudación fiscal en los términos señalados por el Código Tributario.

El Servicio de Rentas Internas podrá solicitar, en cualquier momento, la presentación de las actas, documentos y registros contables que respalden la baja de los inventarios (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28)

El contribuyente siempre que tenga la declaración juramentada podrá deducir el total del valor que está en la declaración juramentada caso contrario el valor que fuese declarado como pérdida por la baja de inventario será no deducible.

*Ejemplo*

La empresa había realizado un escrito en el cual constaba US\$ 1,500 de la pérdida del inventario adicional realizo la declaración juramentada en la cual el contador no firmo dicha declaración, pero aun así la empresa lo registro como gasto deducible por el periodo.

Gasto por pérdida del inventario	US\$ 1,500
----------------------------------	------------



### *Análisis*

El contribuyente debió haber registrado como gasto no deducible la pérdida del inventario ya que no reunía los requisitos suficientes para que el Servicio de Rentas Internas reconociera la pérdida como un gasto deducible

Por falta de firma en la declaración juramentada contribuyente no podrá hacer uso de este gasto por lo tanto debe incluirlo en los gastos no deducibles.

#### **3.3.7.2 Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria.**

El contribuyente podrá hacer uso de la amortización de la pérdida declaradas luego de conciliación siempre y cuando:

- Obtenga ganancias luego de la base imponible.
- La amortización no deberá superar 25% de la utilidad gravable.
- Podrá usar la amortización durante cinco periodos impositivos siguientes al de la pérdida.

Si el contribuyente no pudiese realizar la amortización total de la pérdida lo realizara cuando de por finalizada su actividad.

#### *Ejemplo 1:*

En el año 2014 la empresa presento después de los cálculos de la conciliación tributaria ganancia de US\$ 20.000 pero había presentado pérdidas en el ejercicio anterior correspondiente al 2013 por US\$ 12.000, por lo tanto, requiere hacer el uso de las pérdidas declaradas luego de la conciliación.

### *Análisis*

El contribuyente aplicando lo que indica el artículo puede amortizar las pérdidas que tuviese en años anteriores por lo tanto como la pérdida se realizó el año 2013 tiene como plazo 5 años contados desde que obtuvo ganancia para hacer uso de la pérdida, según el artículo 28 numeral 8 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

<b>Detalle</b>	<b>Valor</b>
Base Imponible	\$ 20.000,00
25% de base imponible	\$ 5.000,00
Pérdida tributaria a utilizar	\$ 4.500,00
Pérdida declarada	\$ 12.000,00
<b>Pérdida por usar en ejercicios posteriores</b>	<b>\$ 7.500,00</b>

*Tabla 12. Amortización de pérdidas tributarias*

### *Ejemplo 2*

En el año 2014 la empresa presento después de los cálculos de la conciliación tributaria ganancia de US\$ 17.500 pero había presentado perdidas en el ejercicio anterior correspondiente al 2013 por US\$ 9200 y en el 2012 tuvo pérdidas por US\$ 2000.

<b>Detalle</b>	<b>Valor</b>
Base Imponible	\$ 17.500,00
25%	\$ 4.375,00
Pérdida Tributaria a utilizar del 2012	\$ 2.000,00
Pérdida Tributaria a utilizar del 2013	\$ 2.375,00
Pérdida declarada 2013	\$ 9.200,00
Pérdida declarada 2012	\$ 2.000,00
<b>Pérdida por usar en ejercicios posteriores</b>	<b>\$ 6.825,00</b>

*Tabla 13. Amortización de pérdidas tributarias 2*

### *Análisis*

Si continúa presentado pérdidas serán acumulables, pero para efectos de no confusión se deberá separar los valores ya que cada perdida tiene un periodo distinto a la otra por lo consiguiente podrá hacer uso de menos años, según el artículo 28 numeral 8 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### **3.3.8 Gastos de gestión.**

El contribuyente podrá hacer uso de los gastos de gestión como deducibles siempre y cuando:

- Tenga la documentación respectiva.
- No supere al 2% de los gastos generales del periodo.
- Que estén relacionados con el giro del negocio ordinario, atención al cliente, reuniones con empleados y con accionistas

Caso contrario cuando el contribuyente exceda los límites establecidos será un gasto no deducible para el contribuyente.

### *Ejemplo*

Como parte de la gestión para conseguir nuevos clientes la empresa realizo una cena las cuales invito a clientes potenciales luego de un posterior análisis de los mismos, este gasto fue de US\$ 3500, más la atención que realizo a sus clientes US\$ 4000 como la empresa en ese periodo la empresa registró US\$ 875.600 como gastos generales va a realizar el cálculo de cuanto puede asignarse como gastos de gestión.

<b>Detalle</b>	<b>Valor</b>
Total, de gastos generales	\$ 875.600,00
(-) Gastos de gestión	(7.500,00)
Base de cálculo de gastos de gestión	868.100,00
Límite de 2% Gastos de gestión	17.362,00
Gastos de gestión	(7.500,00)
<b>Exceso de gastos de gestión</b>	<b>9.862,00</b>

*Tabla 14. Gastos de gestión*

### *Análisis*

En este caso la empresa no uso la totalidad de sus gastos de gestión por lo tanto el valor está dentro de los límites que puede usar como gastos deducibles por parte de la empresa, según el artículo 28 numeral 10 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### 3.3.9 Promoción y publicidad.

El contribuyente podrá hacer uso de "los costos y gastos incurridos para la promoción y publicidad de bienes y servicios serán deducibles hasta un máximo del 4% del total de ingresos gravados del contribuyente" (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28)

Bajo estos casos los costos y gastos no serán deducibles para los contribuyentes que se dediquen a:

La producción y/o comercialización de alimentos preparados con contenido hiperprocesado, entendidos como tales a aquellos productos que se modifiquen por la adición de sustancias como sal, azúcar, aceite, preservantes y/o aditivos, los cuales cambian la naturaleza de los alimentos originales, con el fin de prolongar su duración y hacerlos más atractivos o agradables (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28).

#### *Ejemplo:*

La empresa por su giro del negocio correspondiente al servicio de asesoría jurídica decidió contratar publicidad para atraer a los clientes, este gasto le representó US\$ 6500. La empresa registró en el periodo, Ingresos gravados por US\$ 60.000

<b>Detalle</b>	<b>Valor</b>
Ingresos Gravados	<b>\$ 60.000,00</b>
Límite del 4% de Gastos de Publicidad y Promoción 4%	<b>\$ 2.400,00</b>
Gastos de Promoción y Publicidad	<b>\$ 6.500,00</b>
<b>Exceso de gasto de Promoción y Publicidad</b>	<b>\$ 4.100,00</b>

*Tabla 15. Gastos de promoción y publicidad*

### *Análisis*

La empresa cuando realizó los cálculos solo pudo deducirse US\$ 2.400 por lo tanto la diferencia correspondiente a US\$ 4.100 será un gasto no deducible en su conciliación tributaria, según el artículo 28 numeral 11 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### **3.3.10 Mermas.**

Las mermas que se produzcan por:

- Producción,
- Almacenamiento
- Transporte de productos

Si estos productos son susceptibles a reducirse en su cantidad o volumen, el Director General del Servicio de Rentas Internas, mediante resolución, indicará cuál es el porcentaje en el cual el contribuyente podrá hacer uso de la deducción (Código tributario, 2016, art 28).

Si el contribuyente no presentara el caso al Servicio de Rentas Internas este valor considerado como merma será un gasto no deducible.

### *Ejemplo:*

La empresa piladora transportaba su carga de arroz hacia sus bodegas lo cual se presente pérdidas en el transporte por lo tanto registró como merma por parte del transporte de la misma por lo tanto la diferencia la determinó en base al peso y lo registró como gasto deducible en el periodo.

### *Análisis*

La empresa como tal no puede registrar como gasto deducible el valor de las mermas por el hecho de no contar con la autorización del Servicio de Rentas Internas, esto podría llevar a la empresa que se le realice una orden de determinación y como sustento no podrá presentar la resolución emitida por el

Servicio de Rentas Internas. Lo que tuvo que haber hecho la empresa es haber presentado el caso ante el Servicio de Rentas Internas para que mediante la resolución la empresa pueda registrar la merma que se determinó mediante la resolución como gasto deducible y su diferencia como gasto no deducible, según el artículo 28 numeral 12 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### **3.3.11 Regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría.**

Los pagos gastos que realice el contribuyente por concepto de:

- Regalías
- Servicios técnicos
- Administrativos,
- Consultoría y
- Similares,

Pague a sociedades residentes o por establecimientos permanentes en Ecuador a sus partes relacionadas, para hacer el uso de este rubro de gastos no podrá:

Superiores al 20% de la base imponible del impuesto a la renta más el valor de dichos gastos,

Siempre y cuando dichos gastos correspondan a la actividad generadora realizada en el país.

Para efectos de este artículo se considerarán regalías a las cantidades pagadas por:

- Uso o derecho de uso de marcas,
- patentes;
- obtenciones vegetales;
- y demás elementos contenidos en la Ley de Propiedad Intelectual.

El contribuyente podrá solicitar un límite mayor de deducibilidad, bajo las disposiciones legales, reglamentarias y procedimentales establecidas para la consulta de valoración previa de operaciones entre partes relacionadas (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28).

*Ejemplo:*

La empresa incurrió en servicios de consultoría en el área de recursos humanos con la finalidad de evaluar al recurso humano y la cultura organización por lo que contrató a PWC para que realizara dicha evaluación. Esto le represento un total de US\$ 25.000. La empresa obtuvo como base imponible un total de US\$ 158000. Procedió a realizar los cálculos respectivos.

<b>Detalle</b>	<b>Valor</b>
Base Imponible	\$ 158.000,00
Gastos de Regalías	\$ 25.000,00
Total, de Base de cálculo para Regalías	\$ 183.000,00
20% de Base de cálculo para Regalías	\$ 36.600,00
Regalías	\$ 25.000,00
<b>Exceso de Gastos de Regalías</b>	<b>\$ (11.600,00)</b>

*Tabla 16. Gastos de regalías*

*Análisis*

Como la consultoría esta como las cargas que puede realizarse a los gastos que la empresa realice por conceptos de gastos de regalía, la empresa procese a hacer como parte deducible el valor que pago por consultoría a PWC por lo que en este ejemplo el valor no supera el límite que la empresa puede usar como deducible. Por este motivo puede realizar el cargo de la consultoría como gasto deducible del periodo, según el artículo 28 numeral 12 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### 3.3.12 Gastos de instalación, organización y similares.

Los valores de establecimiento o costos de puesta en marcha de operaciones tales como:

- Instalación
- Organización
- Similares, que, de acuerdo a la técnica contable, deban ser reconocidos como gasto en el momento en que se incurre en ellos.
- No superar el 5% de la base imponible del impuesto a la renta más el valor de dichos gastos (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 28).

#### *Ejemplo:*

El contribuyente en el periodo 2014 incurrió en gastos de instalación de cámaras de seguridad para la empresa, además de esto a mediados de año propuso la instalación de una cafetería para los empleados ya que por la actividad se quedan hasta altas horas de la noche realizando sus labores por lo cual incurrió en la instalación del mismo gasto US\$ 3.500 y por la instalación de las cámaras US\$ 600. Para finalizar el periodo obtuvo como base imponible US\$ 67.890

Detalle	Valor
<b>Base imponible</b>	\$ 67.890,00
(+) Gastos de instalación, organización y similares	\$ 4.100,00
Total, Base de gastos instalación, organización y similares	\$ 71.990,00
5% de gastos instalación, organización y similares	\$ 3.599,50
Gastos de instalación, organización y similares	\$ 4.100,00
<b>Exceso de gastos de instalación, organización y similares</b>	<b>\$ 500,50</b>

*Tabla 17. Gastos de instalación, organización y similares*

#### *Análisis*

El contribuyente deberá reconocer como gastos en el periodo hasta el límite que se encuentra en el artículo además deberá diferenciar la procedencia de cada gasto para que de esta manera si es que tuviese que presentar información pueda



sustentar lo que ha declarado, según el artículo 28 numeral 17 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

**3.3.13 Gastos de viaje y estadía.**

El contribuyente podrá hacer uso de los gastos de viaje y estadía cuando:

- Sea necesarios para la generación del ingreso
- Que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.

Además de esto No podrán exceder del tres por ciento del ingreso gravado del ejercicio

*Ejemplo:*

La empresa para generar ingresos por venta de sus productos, envió a 4 de sus vendedores a otra ciudad en las cuales el producto no se vende como se esperaba, por ende, cuando regresaron los vendedores entregaron las facturas correspondientes a los gastos de viaje por un total de US\$ 2.250. Como la empresa vio resultados decidió enviar más seguido a sus vendedores, por lo que en el año registro US\$ 37.800 como gasto de viaje. Para realizar el cálculo del exceso la empresa registro como Ingresos totales US\$ 750.000, como ingresos exentos presento US\$ 80.000 lo cual procede a realizar los cálculos.

<b>Detalle</b>	<b>Valor</b>
<b>Ingresos Totales</b>	\$ 750.000,00
(-) Ingresos Exentos	\$ (80.000,00)
(=) Ingresos Gravados	\$ 670.000,00
Límite del 3% de Gastos de Viaje	\$ 20.100,00
Gastos de Viaje	\$ 37.800,00
<b>Exceso de gasto de Viaje</b>	<b>\$ 17.700,00</b>

*Tabla 18. Gastos de viaje y estadía*

### *Análisis*

La empresa debe registrar exceso en gastos de viaje un valor de US\$ 17700 ya que supero los límites que indica el artículo con referencia a los gastos de viaje, todos los gastos quedaron debidamente sustentador y bien documentados por parte de la empresa ya que indico a sus trabajadores cual era el procedimiento a seguir para que pudiesen deducir la totalidad de los gastos que ellos incurrieran, según el artículo 10 numeral 6 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

#### **3.3.14 Los gastos indirectos asignados desde el exterior.**

El contribuyente podrá hacer uso de los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas

- Hasta un máximo del 5% de la base imponible del Impuesto a la Renta más el valor de dichos gastos.

En contratos de:

- Exploración
- Explotación
- Transporte de recursos naturales no renovables

Los contribuyentes con este tipo de contratos podrán en los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas se considerarán también a los servicios técnicos y administrativo (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004, art. 10, num. 6.1).

### *Ejemplo*

La empresa con su matriz en el exterior recibió valores por un préstamo que realizo su compañía asociada en el exterior los cuales no corresponden al giro del negocio, la empresa recibió US\$12.500. Por lo cual procede a realizar los respectivos cálculos:

<b>Detalle</b>	<b>Valor</b>
Base Imponible	\$ 57.800,00
Gastos indirectos	\$ 12.500,00
Total, de Base de cálculo para indirectos	\$ 70.300,00
5% de Gastos Indirectos asignados 5%	\$ 3.515,00
Gastos Indirectos asignados del exterior	\$ 12.500,00
<b>Exceso de Gastos Indirectos</b>	<b>\$ 8.985,00</b>

*Tabla 19. Gastos indirectos asignados desde el exterior*

### *Análisis*

En este caso el gasto no deducible corresponde al exceso que se determinó de US\$ 8.895 además se debe de tener en cuenta que este gasto deberá de ser calculado sobre la base imponible por lo que deberán de realizarse los otros cálculos referentes a la conciliación tributaria para poder calcular la base imponible, según el artículo 10 numera 6.1 de la LRTI.

### **3.3.15 Compensación económica para alcanzar el salario digno.**

Es también “deducible la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores” (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004, art. 10, num. 9).

El Ministerio de Trabajo determinó como salario digno para el año 2015, el valor de USD 415,59. (Acuerdo Ministerial MDT-2016-0069, art. 2)

Siendo este el monto mensual, el valor anual correspondiente al salario digno será de \$4,982.28. La diferencia entre los valores ganados y efectivamente cobrados, con el valor del salario digno, es lo que se conoce como compensación económica para alcanzar el salario digno.

Para el cálculo del ingreso mensual de la persona trabajadora o ex trabajadora durante el año 2015, se deben sumar los siguientes ingresos:

- a) El sueldo o salario mensual del año 2015;
- b) La decimotercera remuneración
- c) La decimocuarta remuneración

- d) Las comisiones variables que hubiere pagado el empleador que obedezcan a prácticas mercantiles legítimas y usuales en el año 2015;
- e) La participación de utilidades a trabajadores o ex trabajadores del ejercicio fiscal 2014 y pagadas en el 2015,
- f) Los beneficios adicionales percibidos en dinero en el año 2015; y,
- g) Los fondos de reserva correspondientes al año 2015. (Acuerdo Ministerial MDT-2016-0069, art. 3)

### *Ejercicio*

La empresa XYZ contrató a dos trabajadores en enero de 2015. Se acordó como sueldo el salario básico unificado. Se debe determinar la compensación económica para alcanzar el salario digno 2015 que deben recibir estos trabajadores.

Detalle de ingresos	Trabajadores contratados en 2015	
	1	2
Sueldo mensual	354,00	354,00
Décimo tercera remuneración	29,50	29,50
Décimo cuarta remuneración	29,50	29,50
Comisiones variables	-	-
Utilidades 2014	-	-
Beneficios adicionales	-	-
Fondos de reserva 2015	-	-
Ingreso mensual	413,00	413,00
Salario digno mensual 2015	415,59	415,59
<b>Compensación económica mensual para el salario digno</b>	2,59	2,59

*Tabla 20. Compensación económica mensual para el salario digno 2015*

Detalle Ingreso anual	Trabajadores contratados en 2015		Total
	1	2	
Sueldo anual	4.248,00	4.248,00	8.496,00
Décimo tercera remuneración (sueldo/12*11)	324,50	324,50	649,00
Décimo cuarta remuneración (S.B.U/12*2)	59,00	59,00	118,00
Comisiones variables	-	-	0,00
Utilidades 2014	-	-	0,00
Beneficios adicionales	-	-	0,00
Fondos de reserva 2015	-	-	0,00
Total Ingreso anual	4.631,50	4.631,50	9.263,00
Salario digno anual 2015	4.987,08	4.987,08	9.974,16
<b>Compensación económica para alcanzar el salario digno 2015</b>	<b>355,58</b>	<b>355,58</b>	<b>711,16</b>

Tabla 21. Compensación económica anual salario digno 2015

### *Análisis*

Cabe resaltar que como se trata de nuevos trabajadores, no les corresponde participación en las utilidades 2014, así como tampoco pago de fondo de reserva. Como se puede observar en la tabla 20, la compensación económica mensual para el salario digno es de US\$ 2,59 que corresponde a la diferencia entre el ingreso mensual y el salario digno mensual 2015.

En la tabla 21, se detallan los ingresos anuales percibidos por los nuevos trabajadores, como ingresaron a laborar en enero, acumularon 11 de 12 provisiones para el decimotercer sueldo. De igual manera, acumularon 2 de 12 provisiones para el decimocuarto sueldo. La compensación económica anual para alcanzar el salario digno 2015 que debe pagar la empresa, es la diferencia entre el ingreso anual percibido por los nuevos trabajadores y el salario digno anual 2015, este valor asciende a US\$ 711,16. Este gasto es completamente deducible de conformidad a lo dispuesto en el artículo 10, numeral 9, inciso 8 de la LRTI y se registra como una deducción especial en la conciliación tributaria.

### **3.3.16 Intereses por créditos del exterior.**

El contribuyente podrá deducir los intereses pagados por créditos del exterior, adquiridos para el giro del negocio,

- Hasta la tasa autorizada por el Banco Central del Ecuador.
- Siempre que estos y sus pagos se encuentren registrados en el Banco Central del Ecuador.
- Cumplan las demás condiciones establecidas en la ley.

Para créditos del exterior, con partes relacionadas, además se deberán cumplir las siguientes condiciones:

- Para las sociedades, la relación entre el total del endeudamiento externo y su patrimonio no exceda del 300%.
- A efectos de la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, la tasa autorizada por el Banco Central del Ecuador que se debe aplicar a los créditos externos, será aquella vigente a la fecha del registro del crédito en el Banco Central del Ecuador, de conformidad con la ley (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 30).

El contribuyente registrará como gastos no deducibles:

- Exceda el límite establecido al momento del registro del crédito en el Banco Central, no será deducible la porción del gasto generado sobre el exceso de la relación correspondiente, sin perjuicio de la retención en la fuente de Impuesto a la Renta sobre el total de los intereses.
- No serán deducibles los intereses de los créditos provenientes de instituciones financieras domiciliadas en paraísos fiscales o en jurisdicciones de menor imposición.
- Si la tasa del crédito externo excede la tasa autorizada por el Banco Central del Ecuador para créditos del exterior, no serán deducibles los intereses en la parte excedente de las tasas autorizadas.

- Si la tasa del crédito externo excede la tasa autorizada por el Banco Central del Ecuador para créditos del exterior, no serán deducibles los intereses en la parte excedente de las tasas autorizadas.
- No serán deducibles los intereses de los créditos provenientes de instituciones financieras domiciliadas en paraísos fiscales o en jurisdicciones de menor imposición (Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, 2010, art. 30).

*Ejemplo:*

El contribuyente realiza un préstamo al exterior, éste se realiza a una tasa inferior a la que establece el Banco Central para una institución que no está ubicada en un paraíso fiscal. Se presenta la siguiente información:

Detalle	Valor
Préstamo	<b>\$ 1.200.000</b>
Plazo	1 año
Tasa del exterior	12%
Tasa BC	9%

Capital	Tasa	Interés	Rte. 22%	Gasto
\$1.200.000,00	12%	\$ 144.000	\$ 31.680	
\$1.200.000,00	9%	\$ 108.000	\$ 23.760	Deducible
\$1.200.000,00	3%	\$ 36.000	\$ 7.920	No deducible

*Tabla 22. Intereses de crédito externo*

*Análisis:*

En este caso se aplica correctamente la relación de la deducibilidad de los créditos del exterior dado que solo será deducible hasta la tasa que el Banco Central indique para los préstamos. Teniendo en cuenta también de que el préstamo no supere el 300% de relación deuda patrimonio ni que se encuentre en paraíso fiscal. Esto se encuentra en el artículo 30 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### 3.3.17 Gastos desde el exterior.

Son deducibles los gastos efectuados en el exterior por motivos de

- Sean necesarios y se destinen a la obtención de rentas.
- Se efectúe la retención en la fuente
- Si lo pagado constituye para el beneficiario un ingreso gravable en el Ecuador.

Esta disposición tiene concordancia con el artículo 30 del reglamento, que señala como requisitos de deducibilidad de los gastos del exterior los siguientes:

Para que este gasto sea reconocido como deducible, deben cumplirse las siguientes condiciones:

- Estar directamente relacionado con la actividad en el Ecuador y destinado a la obtención de rentas gravadas;
- Haberse efectuado la correspondiente retención en la fuente del impuesto a la renta.

*Ejemplo:*

La empresa para mejorar a sus empleados en el área de ventas contrata capacitación en el exterior por US\$ 4.000, para lo cual procede como la normativa a realizar la respectiva retención.

*Análisis*

La empresa en respuesta de que debe estar relacionado con la actividad en la empresa en este caso son las ventas puede hacer uso de la deducción por gastos del exterior ya que cumplió con los requisitos de realizar la retención y que el gasto sea acorde al giro del negocio por lo tanto es gasto deducible, según el artículo 13 de la LRTI.



### 3.3.18 Deducción por nuevos empleos.

Esta deducción especial que es considerada un gasto tributario, está contemplada en LRTI, que al respecto determina que:

Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social corresponderán a:

- Incremento neto de empleos
- Contratación de trabajadores directos,

Se deducirán el 100% adicional, por el primer ejercicio económico en que se contraten a los trabajadores, pero como condición especial deben estar los trabajadores para considerarse como incremento neto seis meses consecutivos o más dentro del mismo ejercicio impositivo (Ley de Régimen Tributario Interno, 2004, art. 10).

#### *Ejercicio*

En la compañía XYZ, durante el ejercicio fiscal 2015 ingresaron a laborar un total de 8 empleados, 3 salieron en el periodo para los cuales se presenta la siguiente información:

No.	Nombres	Meses	Sueldos y Salarios IESS	Total	Total, aplicable
1	Juan Pérez	8	3.500,00	28.000,00	28.000,00
2	Raúl Montoya	7	1.200,00	8.400,00	8.400,00
3	Miguel Suarez	11	1.500,00	16.500,00	16.500,00
4	Patricia Reyes	9	415,00	3.735,00	3.735,00
5	Francisco Chang	6	890,00	5.340,00	5.340,00
6	Jose Jaramillo	1	675,00	675,00	-
7	María Mendoza	5	3.200,00	16.000,00	-
8	Andrea Mora	3	2.000,00	6.000,00	-
Total					\$ 61.975,00

Tabla 23. Empleados contratados durante el 2015

Para los cual se procede a realizar los cálculos respectivos con relación a los empleados.

<b>Detalle</b>	<b>Valor</b>
Empleados Nuevos	8
Empleados con menos de 6 meses	-3
Empleados nuevos de acuerdo a la normativa	5
Empleados que han salido	3
Incremento neto de empleos	2
Valor promedio	\$ 61.975,00
<b>Deducción adicional 100%</b>	<b>\$ 123.950,00</b>

*Tabla 24. Deducción por incremento neto de empleos 2015*

### *Análisis*

Para el cálculo de incremento neto de empleados se debe de tener cuenta que los nuevos empleados que no tengan más de seis meses no constarán como parte de la deducción, según el artículo 10 numeral 9 de la LRTI.

## **3.4 Recursos de casación**

A continuación, se analizan recursos de casación presentados por los contribuyentes en los que se impugnan las glosas de gastos que ha formulado la administración tributaria luego de un proceso de determinación del impuesto a la renta.

Para el análisis se consideran los siguientes puntos:

1. Motivo de la glosa.
2. Interpretación jurídica del contribuyente
3. Criterio de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario

Para esto se debe de tener en cuenta como se mencionó en el capítulo 1 que por tratarse de recursos que fueron presentados en sujeción a la Ley de Casación que fue derogada en el 2015 pero por esto no dejan de ser motivos de revisión ya que contiene la esencia de lo que representa el recurso de casación.

Los recursos de casación según (Ley de Casación, 2004, art. 3) deben de contar con la motivación correspondiente ya sea por alguno de las cinco causales que señala la Ley de Casación que sea por la aplicación indebida o falta de

aplicación o en su defecto sea por un error de normas de derecho, procesales, preceptos jurídicos o cuando la sentencia no tuviese los requisitos que las normas dispongan podrá aplicarse este recurso.

Para llegar a este proceso de recurso de casación el contribuyente o el SRI ya debieron haber pasado por las otras etapas mencionadas con anterioridad por lo que se debe tener en cuenta que ha transcurrido ya algunos periodos desde que fue realizada la orden de determinación.

Se ha planteado presentar el resumen ya que es la sustancia de lo pasaría si es que el contribuyente no tomara las debidas precauciones que se encuentran detalladas en el capítulo, casos que ya han pasado a la etapa judicial como último recurso para apelar las glosas tributarias.

### **3.4.1 Recurso de casación N 410-2012.**

Actor: Ralf Schneidewind, representante legal de Azucarera Valdez S.A

Demandado: Director Regional del Servicio de Rentas Internas del Litoral Sur (Recurrente)

Juicio de Impugnación: N° 2010-0138

Acta de Determinación: No. 0920100100100145

Fecha: 5 de abril del 2010

Concepto: Impuesto a la Renta del ejercicio económico 2006

#### ***Resumen.***

La administración tributaria inició un proceso de determinación tributaria por concepto de impuesto a la renta del año 2006 en contra de la Compañía Azucarera Valdez S. A., este proceso dio como resultado las siguientes glosas:

- a) Glosa por beneficios sociales e indemnizaciones.
- b) Glosa por gasto de provisión para la jubilación patronal.

La compañía presentó una demanda de impugnación del acta de determinación, la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 2 mediante

sentencia declaró parcialmente con lugar la demanda. Por este motivo, el Director Regional del Servicio de Rentas Internas presentó el recurso de casación alegando que el Tribunal A-quo interpreta erróneamente el Art. 10, numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno respecto a la glosa beneficios sociales e indemnizaciones, así como la Norma Ecuatoriana de Contabilidad NEC N° 26 sobre la glosa gasto provisión para jubilación patronal.

### ***Glosa por beneficios sociales e indemnizaciones.***

#### *Motivo de la glosa.*

La administración tributaria glosó por concepto de beneficios sociales a la compañía Azucarera Valdez porque según el criterio de la administración para que la compañía pueda deducir la totalidad de lo pagado por concepto de remuneraciones y beneficios sociales, debía haber aportado sobre el 100% de las mismas, pues si bien no se desconoce que haya pagado a sus trabajadores las correspondientes remuneraciones y beneficios sociales de conformidad con la ley y el contrato colectivo, sólo cumplió para con el seguro social obligatorio en una parte de ellos y no sobre la totalidad de los mismos, es este el fundamento de la glosa en mención.

### ***Interpretación jurídica del contribuyente.***

Por otro lado, la compañía señaló que no ha realizado la aportación al IESS porque no le correspondía hacerlo, puesto que según su criterio:

...los pagos realizados corresponden a bonificaciones voluntarias que no constituyen remuneraciones normales, son pagos de orden social que se acordaron con los empleados en el Contrato Colectivo dentro del mismo tienen el carácter de subsidios ocasionales y que por lo tanto la ley no exige que sean parte de la remuneración del trabajador y por lo tanto al momento en que dichos conceptos remunerativos no son parte de la base imponible, no es obligación de la Compañía pagarlos y por lo tanto no aplica el Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno (Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, Recurso de casación 410-2012, 2014).

Por esta razón la compañía consideró que la administración no debió glosar por este concepto. Esto dio lugar a que inicie un juicio de impugnación, que concluyó con sentencia a su favor, puesto que la Primera Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 2 dio de baja la glosa en mención. Por este motivo el SRI presentó el recurso de casación, alegando que la Primera Sala interpretó erróneamente el artículo 10, numeral 9 de la LRTI.

***Problema jurídico.***

Por lo tanto, el problema jurídico que la Sala Especializada resolvió fue determinar si el tribunal A-quo realizó errónea interpretación del artículo 10, numeral 9 de la LRTI respecto a la glosa beneficios sociales e indemnizaciones.

***Criterio de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.***

Para resolver este problema jurídico la Sala Especializada hizo un análisis de la normativa relacionada a la deducción por remuneraciones, citó el contenido del artículo 10, numeral 9, de la LRTI y señaló que esta norma tiene una estrecha relación con el artículo 11 de la Ley de Seguridad Social que delimita el concepto de materia gravada para efecto del cálculo de aportaciones al Seguro Social.

Sobre la interpretación de las normas en mención, señaló que:

...tiene que ir ligada a la pertinencia de la deducción de gastos respecto a las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, las cuales única y exclusivamente proceden cuando el contribuyente haya realizado las respectivas aportaciones de ellos al Instituto Ecuatoriano de Seguridad... (Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, Recurso de casación 410-2012, 2014).

Respecto a la pertinencia de la deducción de gastos por concepto de remuneraciones en general y beneficios sociales reconocidos en determinado ejercicio económico, mencionó que:

...de conformidad con el inciso segundo del numeral 9 del Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, la deducibilidad de los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales se encuentran condicionados a que el contribuyente demuestre que esos rubros cuenten con el respaldo de las aportaciones al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, Recurso de casación 410-2012, 2014).

La glosa por beneficios sociales se debió a valores por el rubro de otros beneficios sujetos a aportación que se componía de los ítems de bonificaciones, subsidios y compensaciones que formaron parte de la remuneración total y que debieron agregarse a los valores de sueldos que estaban sujetos a aportación al IESS, exceptuándose los beneficios de orden social especificados en el Código de Trabajo y la Ley de Seguridad Social;

Al respecto, el criterio de la Sala Especializada sobre las bonificaciones escalafonaria y voluntaria, bonificación de vacaciones, subsidio de antigüedad, subsidio familiar, vacacional, bonificación excepcional, por producción, por taller mecánico por fin de zafra, por regreso de vacaciones, por estación muerta, compensación fábrica, consumo de energía eléctrica es que:

...son contraprestaciones originadas con ocasión a una retribución de una actividad económica bajo relación de dependencia y no obedecen a una situación de mera liberalidad que busque un fin social, por lo tanto, no comparte el criterio de que sean un beneficio originado en un servicio de orden social. Conforme la propia Ley de Seguridad Social (Art. 11) el concepto de materia gravada corresponde a todo ingreso regular, principal o accesorio, susceptible de apreciación pecuniaria, percibido por el afiliado con motivo de la realización de su actividad personal. Como se puede observar el ingreso que forma parte de la materia gravada debe ser una retribución de carácter normal, el cual puede ser cancelado en dinero, bienes o servicios (considerando las regulaciones del Código del Trabajo) siempre que estas últimas puedan ser valorables pecuniariamente, y que de ordinario respondan

a una contraprestación por la actividad realizada. En base a esta delimitación, por exclusión, no podrían ser objeto de la materia gravada los ingresos que no tengan un carácter regular, que obedezcan a una contingencia de naturaleza extraordinaria, y que no retribuyan a la labor desarrollada por el trabajador; verbigracia una donación numeraria que pudiera realizar un empleador a su trabajador en razón de una enfermedad catastrófica que pudiera parecer éste o los integrantes de su núcleo familiar. Sin embargo dentro de las excepciones a la materia gravada que expresamente recoge el Art. 14 de la Ley de Seguridad Social, se encuentran aquellos beneficios fruto de un “servicio” de orden social y que sean “habituales” en la industria o servicio, es decir aquellos “servicios” (no numerario o en especies) que se reconocen usualmente a los trabajadores en razón del desarrollo de una actividad laboral de un determinado sector económico (industria) o el desarrollo de un servicio de características especiales (técnicas o muy particulares) siempre que tengan un ingrediente social. Así podemos determinar los servicios de guardería, los servicios médicos especializados (en sectores que tengan relación a actividades deportivas, riesgosas, etc.). En el presente caso los desembolsos económicos descritos en líneas anteriores, al no tratarse de servicios sino de retribuciones económicas se enmarcan dentro de la definición de materia gravada (no de las excepciones), analizada ut supra, las cuales tienen un carácter ordinario (reconocido habitualmente para el presente caso, a los empleados amparados por el Contrato Colectivo) de naturaleza accesorio y que obedece a una retribución adicional por las labores desarrolladas por los empleados. Por el hecho de que se reconozcan valores adicionales en contratos colectivos no necesariamente todos ellos deben tener una naturaleza social, por lo que es necesario realizar un análisis adicional de cada caso como se ha realizado anteriormente (Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, Recurso de casación 410-2012, 2014).

En consecuencia, al constituir estos valores parte de la materia gravada, según el artículo 11 de la Ley de Seguridad Social, debieron ser aportados y cancelados al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social para obtener la calidad de gasto deducible.

### ***Solución al problema jurídico.***

La Sala concluyó que los valores analizados fueron parte de la materia gravada, según el artículo 11 de la Ley de Seguridad Social, por lo tanto, debieron ser aportados y cancelados al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social para obtener la calidad de gasto deducible. Por lo que al no haberse procedido de esta manera y en aplicación del numeral 9 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, dicho gasto no puede ser considerado deducible para fines de la determinación y liquidación del Impuesto a la Renta.

Por esta razón la Sala casó la sentencia y declaró la validez de la del acta de Determinación N° 0920100100145 de 5 de abril de 2010.

### **3.4.2 Recurso de casación N 331-2011.**

Actor:	Gloria Mercedes Espinel Arias, Representante Legal de la compañía Andina de Alimentos Vinos y Espiritosos CAVES S.A. EMA
Demandado:	Director Regional Norte del Servicio de Rentas Internas (Recurrente)
Juicio de Impugnación:	N° 2009-0085
Acta de Determinación:	No. 1720090100196
Fecha:	7 de abril del 2009
Concepto:	Impuesto a la Renta del ejercicio económico 2005

### ***Resumen.***

La administración tributaria inició un proceso de determinación tributaria por concepto de impuesto a la renta del año 2005 en contra de la compañía Caves S. A., este proceso dio como resultado las siguientes glosas:



- a) Glosas por remuneraciones a otros trabajadores autónomos
- b) Glosa arriendo de bienes inmuebles propiedad de sociedades
- c) Glosa comisiones a sociedades
- d) Glosa promoción y publicidad
- e) Glosa transporte
- f) Glosa gastos de viaje
- g) Glosa por depreciación de Activos fijos
- h) Glosa amortización

La compañía presentó una demanda de impugnación en contra del acta de determinación, la Segunda Sala del Tribunal Distrital de lo Fiscal N° 1 mediante sentencia declaró parcialmente con lugar la demanda. Por este motivo, el Procurador fiscal del Servicio de Rentas Internas presentó el recurso de casación alegando que el Tribunal A-quo aplicó indebidamente el Art. 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno, que dispone que para que un gasto sea considerado como deducible debe sustentarse en comprobantes de venta que cumplan con las disposiciones reglamentarias.

El presente análisis se enfoca en la glosa por depreciación de activos fijos, a continuación, se describe el motivo de las glosas en mención:

### ***Glosa por depreciación de Activos fijos.***

#### ***Motivo de la glosa.***

La administración tributaria glosó por concepto de depreciación de activos fijos a la compañía Andina de Alimentos Vinos y Espiritosos CAVES S.A. EMA porque aplicó una depreciación acelerada a vehículos sin contar con la autorización del Director General del SRI y según la administración la normativa de la materia es clara en el sentido de disponer que la única persona que puede autorizar depreciaciones en porcentajes mayores es el Director Regional del Servicio de Rentas Internas.

#### ***Criterio de la compañía.***

Por el contrario, la compañía aplicó la depreciación acelerada justificando que los vehículos están sometidos a una utilización intensiva y a un deterioro acelerado

por su uso en condiciones extremas como es la transportación y movilización en la Zona Oriental Ecuatoriana, considera que estos criterios son suficientes para aplicar la depreciación acelerada y que la autorización del SRI es solo una formalidad.

***Problema jurídico.***

La administración tributaria impugna la sentencia del tribunal a quo porque considera que no aplicó el numeral 6 del Art. 21 del Reglamento que señala que la única persona que puede autorizar depreciaciones mayores a los fijados es el Director Regional del Servicio de Rentas Internas respectivo, sin embargo el tribunal a quo solo tomó en consideración la utilización intensiva y el deterioro acelerado de los vehículos por su uso en condiciones extremas como es la transportación y movilización en la Zona Oriental Ecuatoriana para justificar la depreciación utilizada por la Cía. Caves Ema desvaneciendo por esta razón la glosa, con lo que al aceptar el valor de la depreciación declarado por el actor, a pesar de que no existe constancia de que la empresa haya solicitado la depreciación acelerada al Señor Director Regional Norte, ha dejado de aplicar lo dispuesto por el numeral 6 del artículo 21 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

***Criterio de la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia.***

En lo relativo a la glosa depreciación de activos fijos la Sala realizó un análisis del artículo 21, numeral 6, literal c del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (R.O. 182, 2 de octubre de 2003) y concluye que:

Como se puede apreciar de la cita normativa, se ha establecido a nivel reglamentario la obligación de los contribuyentes de obtener la respectiva autorización de la autoridad competente, en tratándose de la adopción de otros porcentajes de depreciación no previstas en dicha disposición, con el fin de que el reconocimiento de la deducibilidad de gasto respectivo, obligación que no puede ser dejada de observarse por los distintos operadores tributarios, ya que no son simples formalidades, sino que se constituyen en verdaderos deberes a ser acogidos por los contribuyentes y que forman parte de todo el sistema

impositivo desarrollado en el ordenamiento jurídico (Corte Nacional de Justicia, Sala Especializada de lo Contencioso Tributario, Recurso de casación 331-2011, 2013).

***Solución al problema jurídico.***

Luego del análisis de la norma tributaria que regula la depreciación acelerada la Sala concluyó que el Tribunal A-quo si incurrió en falta de aplicación de la disposición reglamentaria analizada, por lo que se confirma la glosa.

## **4. CAPITULO IV: Propuesta de solución al problema**

### **4.1 Características esenciales de la propuesta**

Minimizar los errores por parte del contribuyente con la implementación de la guía en los rubros de gastos ya que estos se determinarán que gasto es deducible y cuando es un gasto no deducible.

### **4.2 Forma y condiciones de aplicación**

La guía es de aplicación general ya que todas las sociedades tienen que realizar sus conciliaciones tributarias respectivas, en las cuales se presentan los rubros de gastos como los que mayor número de deducciones se pueden realizar.

El proceso de determinación se empieza cuando el SRI en su acción determinadora da a conocer mediante notificación al contribuyente que se encuentra en dichos procesos y en los cuales deberá demostrar con la documentación pertinente lo que ha presentado en las declaraciones.

Cuando el contribuyente no encuentre ya sea porque perdió un documento o no realizar el procedimiento para obtener el mismo constara como sustento de que no existe prueba para determinar el justificativo de dichos gastos.

Si el contribuyente encontrase la documentación podrá presentarla incluso después del acta final de determinación en proceso de reclamo administrativo.

Si el contribuyente aun no contento con el reclamo administrativo procede al recurso de revisión

Después del recurso de revisión el contribuyente aun no estando contento con la resolución puede acudir a la Corte Nacional de Justicia presentado su caso como recurso de casación.

Esto no solo aplica a favor del contribuyente cabe recalcar que a partir del recuso de reclamo administrativo el SRI también puede acceder a los mismos procesos.

Se presenta recursos de casación por el hecho de que es un proceso en cual ya se ha presentado ante el SRI todas las pruebas anteriores que el contribuyente no satisfecho con las respuestas llevo el caso a la Corte Nacional de Justicia.

### **4.3 Resultados obtenidos en caso de aplicación**

Cuando el contribuyente revise la guía tenga en cuenta que es de carácter general y que encontrará en ella lo necesario para realizar sus respectivas deducciones.

### **4.4 Validación de la propuesta aplicada**

Para minimizar errores y que al contribuyente no se le realizaran glosas por los rubros presentados en el capítulo anterior y evitar de esta manera el proceso de determinación y de ser el caso con sus posteriores acciones de impugnación el contribuyente deberá tener en cuenta que es importante llevar un orden y control sobre sus deducciones.

## Conclusiones

Se determinó las siguientes conclusiones con respecto a los objetivos específicos planteados:

Con respecto al primer objetivo: Analizar la normativa tributaria vigente, bajo un enfoque jurídico y doctrinario para determinar la correcta aplicación de deducciones en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta de sociedades.

- Se analizó la normativa de tal forma que el contribuyente encontrara la información de forma ordenada y concreta con respecto a los rubros de gastos de los cuales se realizan las deducciones, adicional a esto se menciona las facultades de la administración tributaria y las fases del proceso de determinación.

Con respecto al segundo objetivo: Determinar cuándo un gasto es deducible y no deducible para que de esta forma se minimicen los errores por parte del contribuyente.

- Se analizó y se determinó las diferencias entre un gasto deducible y no deducible ya que los gastos deducibles se suman para obtener la utilidad tributaria, ya que de la utilidad se considera para el cálculo del impuesto a la renta.

Con respecto al tercer objetivo: Proponer la base de presentación mediante ejemplos para facilitar la correcta aplicación de las deducciones a los contribuyentes en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta de sociedades.

- Con los ejemplos se espera que el contribuyente aplique lo analizado de los cuales en la mayoría se redactó en forma de ejemplos con tablas.

Con respecto al cuarto objetivo: Analizar los criterios jurídicos de la sala especializada de lo contencioso tributario para determinar la correcta

aplicación de deducciones en la determinación de la base imponible del Impuesto a la Renta de sociedades.

- Como punto adicional se tomó casos en los cuales el contribuyente o el SRI siguieron con el proceso en el cual se presenta recurso de casación. En este recurso además de las glosas también se verifica otros factores como la caducidad, interrupción de caducidad entre otros motivos de los cuales también es motivo de reclamos

Además, tomando en cuenta que la investigación tenía como principio analizar la normativa tributaria en relación a los rubros de gastos de los cuales se ha concluido lo siguiente:

Las conexiones o concordancias hacen que lleven los artículos implicados puede que se compliquen con el análisis del mismo ya que puede que tengan vicios.

Se determinó que los contribuyentes pueden hacer uso de los gastos tributarios a razón de obtener bajas en el valor del impuesto a la renta a pagar.

Considerando que por el hecho de querer bajar el valor del impuesto a pagar los contribuyentes no siempre acatan las disposiciones siendo de esta manera que presenten valores de gastos inflados por lo tanto tengan como consecuencia una orden de determinación.

El proceso de determinación es extenso y conlleva al contribuyente que tenga que afrontar este proceso, dado las circunstancias este proceso se puede alargar hasta la etapa judicial de las cuales se determina que el contribuyente pague o no las glosas impuestas más el recargo.

Para demostrar el procedimiento se presentó casos en el que el contribuyente vía proceso judicial llegó a estas instancias con sentencias que fueron a favor o en contra del contribuyente. Con el fin de demostrar el tiempo promedio que le tomó a la empresa realizar estos procedimientos.

Se determinó que la guía tiene como finalidad minimizar las glosas por parte del SRI por esta razón se tomó en cuenta los rubros de gastos por lo que son los que mayor número de deducciones tiene.

## Recomendaciones

Con la finalidad de cumplir con los objetivos planteados, se ha concluido que:

La normativa que con relación a los rubros de gasto es amplia y variada dado que el contribuyente tiene para deducirse varios puntos siempre y cuando tome como base la guía no tendrá ningún tipo de inconveniente en diferenciar cuando un gasto es deducible o no deducible.

Mediante la aplicación de ejemplos se considera que el contribuyente podrá tomarlos como base al igual que sus cálculos por lo tanto deberá leer con cuidado las recomendaciones que se dan en la guía.

Para mostrar que un proceso de determinación y como última etapa que es la etapa judicial se espera crear conciencia en los contribuyentes a que se realicen las deducciones con su debido sustento físico, ya que revisión pueden ir de periodos que el contribuyente pueda que no tenga la debida documentación pertinente. Los permisos, resoluciones, y cualquier otro tipo de documento que sea emitido por la autoridad tributaria deberán ser guardados ya que esto también es base de la documentación pertinente.

La normativa tributaria es completa y en ocasiones presenta cierto grado de dificultad por lo tanto se recomienda de todas formas tener en cuenta leer la normativa para despejar ciertas dudas que se podrían presentar a lo largo del ejercicio económico y al final cuando el contribuyente deba realizar la conciliación tributaria pertinente.

Si es que el contribuyente llegase a estar en el proceso de determinación deberá estar pendiente de los tiempos de duración y si es que se detuviese el proceso, dado que estos pueden ser un punto a favor para el contribuyente ya que el procedimiento puede llegar a ser nulo.

El contribuyente puede estar atento a los periodos transcurridos, pero debe de tener en cuenta que en el último día que termine el plazo para ser determinado el SRI podrá realizarlo de todas formas.



## Referencias

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (2011). *Manual de Buenas Prácticas en la Medición de los Gastos Tributarios*. República de Panamá, Panamá.

Centro Interamericano de Administraciones tributarias. (2015). *Modelo de Código Tributario del CIAT. Un enfoque basado en la experiencia iberoamericana*. Ciudad de Panamá, Panamá.

Código de Procedimiento Civil. (2005). Ecuador.

Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. (2016). Quito, Ecuador.

Código tributario. (abril de 2016). Quito, Ecuador.

Constitución de la República del Ecuador. (2008). Ecuador.

Ley de Compañías . (mayo de 2016). Quito, Ecuador.

Ley de creación del Servicio de Rentas Internas. (13 de 11 de 1997). Quito, Ecuador.

Ley de Régimen Tributario Interno. (17 de noviembre de 2004). Quito, Ecuador.

Ley de Seguridad Social. (2016). Quito, Ecuador.

López, Á. J. (2010). *Principios de contabilidad*. México: Mc GRAW-HILL, Interamericana Editores, S.A de C.V. Recuperado el 15 de junio de 2016

RALRTI. (2013). Quito, Ecuador.

Recurso de casación, 410-2012 (Sala Especializada de lo Contencioso Tributario 31 de julio de 2014).

Reglamento a la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención de Fraude Fiscal. (2015). Quito, Ecuador.

Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. (8 de junio de 2010). *Decreto No. 374*. Quito, Ecuador.

Resolución No. SC.ICI.CPAIFRS. G.11.010. (11 de 10 de 2011). Ecuador.

Rojas, S. M. (2004).

Servicio de Rentas Internas. (2014). *Informe Anual de Labores*. Quito.

Servicio de Rentas Internas. (2016). *Servicio de Rentas Internas*. Obtenido de <http://www.sri.gob.ec/web/guest/67;jsessionid=MDiwAVZvCfuoU5g87VcjO8Ac>

Vogl, A. J. (2011). Hacia un sistema tributario con mayor justicia y equidad. *Análisis del Sistema Tributario y propuesta para su transformación*. Nicaragua.

Adolfo José Acevedo Vogl. (2011, March 19). Hacia un sistema tributario con mayor justicia y equidad.

Bravo Cucci, Jorge. (2002). La renta como materia imponible en el caso de actividades empresariales y su relación con la contabilidad. Recuperado de [http://www.ifaperu.org/uploads/articles/8\\_03\\_CT28\\_JABC.pdf](http://www.ifaperu.org/uploads/articles/8_03_CT28_JABC.pdf)

Consulting & Tax. (n.d.). Como enfrentar glosas establecidas por la Administración Tributaria. Recuperado junio 30, 2016, de <http://www.lacamara.org/website/images/Seminarios/Material/Noviembre/m-como-enfrentar-glosas-25-11-2010.pdf>

Definición de guía — Definicion.de. (s.f.). Recuperado junio 30, 2016, de <http://definicion.de/guia/>

Departamento de Estudios Tributarios. (2012). Manual de Gasto Tributario 2012.

Egas Reyes, Pablo. (2004). La interpretación en materia tributaria. *No. 3*, 47.

Fidias, Arias G. (2006). *El Proyecto de Investigación* (Quinta). Caracas-Venezuela: Episteme C.A.

González García, Eusebio. (1997). *Interpretación de las normas tributarias*. Pamplona.

González, Rafael. (s.f.). Renta global y mundial - Economía y Política - elfinancierocr.com. 841. Recuperado de [http://www.elfinancierocr.com/ef\\_archivo/2011/octubre/30/economia2925306.html](http://www.elfinancierocr.com/ef_archivo/2011/octubre/30/economia2925306.html)

Hansen-Holm. (2013). *Manual de obligaciones tributarias* (Sexta). Guayaquil: Hansen-Holm & Co.

Jorratt, Michel. (2012). ANÁLISIS DEL GASTO TRIBUTARIO Y PROPUESTAS DE INCENTIVOS FISCALES A LA INVERSIÓN Y AL EMPLEO EN ECUADOR.

Matteucci, J. M. A. (2012). EL IMPUESTO A LA RENTA Y LAS TEORÍAS QUE DETERMINAN SU AFECTACIÓN | Blog de Mario Alva Matteucci. Recuperado de <http://blog.pucp.edu.pe/blog/blogdemarioalva/2012/03/01/el-impuesto-a-la-renta-y-las-teorias-que-determinan-su-afectacion/>

Principios del derecho tributario. (2011, March 29). Recuperado de <https://vicenteanaluisa.wordpress.com/2011/03/29/principios-del-derecho-tributario/>

Proceso\_investigacion.pdf. (s.f.). Recuperado de [http://paginas.ufm.edu/sabino/word/proceso\\_investigacion.pdf](http://paginas.ufm.edu/sabino/word/proceso_investigacion.pdf)

Recurso de casación. (2016, abril 11). In *Wikipedia, la enciclopedia libre*. Recuperado de [https://es.wikipedia.org/w/index.php?title=Recurso\\_de\\_casaci%C3%B3n&oldid=90406795](https://es.wikipedia.org/w/index.php?title=Recurso_de_casaci%C3%B3n&oldid=90406795)

Tiberio Torres Rodas. (2010, mayo). *Los principios constitucionales en el Derecho Tributario ecuatoriano*. Universidad de Cuenca. Recuperado de [https://www.academia.edu/8454470/Hector\\_Villegas\\_-\\_Curso\\_de\\_Finanzas\\_Derecho\\_Financiero\\_y\\_Tributario](https://www.academia.edu/8454470/Hector_Villegas_-_Curso_de_Finanzas_Derecho_Financiero_y_Tributario)

Torres, M. D. R. (2012, marzo 11). CONTABILIDAD: IMPUESTO A LA RENTA. Recuperado de <http://mrtidat.blogspot.com/2012/12/concepto-del-impuesto-la-renta-el.html>

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Fajardo Quimis Miguel Angel, con C.C: # 0924113202 autor del trabajo de titulación: “Guía de prevención de glosas tributarias por rubro de gastos para empresas en Ecuador”, previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, CPA 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, septiembre del 2016

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

Nombre: Fajardo Quimis Miguel Angel

C.C: 0924113202

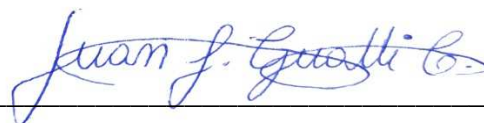
## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Gualli Cujilema Juan Fernando, con C.C: # 0927800037 autor del trabajo de titulación: “Guía de prevención de glosas tributarias por rubro de gastos para empresas en Ecuador”, previo a la obtención del título de Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, CPA 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, septiembre del 2016

f. 

Nombre: Gualli Cujilema Juan Fernando

C.C: 0927800037



## REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

### FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	Guía de prevención de glosas tributarias por rubro de gastos para empresas en Ecuador		
<b>AUTOR(ES)</b>	Miguel Angel Fajardo Quimis Juan Fernando Gualli Cujilema		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	Nancy Johanna Barberan Zambrano		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
<b>FACULTAD:</b>	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
<b>CARRERA:</b>	Contabilidad y Auditoría, CPA		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, CPA		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	Septiembre del 2016	<b>No. PÁGINAS:</b>	DE 131
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	Tributario, Derecho, Contable		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	Impuesto a la renta, gastos deducibles, glosas tributarias, gastos tributarios, determinación, gastos no deducibles		
<b>RESUMEN/ABSTRACT</b>	<p>El presente trabajo de titulación tiene como objetivo elaborar una guía que detalle los criterios que exige la normativa tributaria para considerar la deducibilidad de los gastos, los porcentajes de deducibilidad y sus limitaciones, con la finalidad de minimizar las glosas tributarias por estos conceptos.</p> <p>La investigación se enfoca principalmente en la interpretación y aplicación de las deducciones contempladas en la normativa tributaria para determinar la base imponible del impuesto a la renta de sociedades. Para esto se analizan las deducciones que constituyen los rubros de gastos ya que son los que mayor número de deducciones tienen por impuesto a la renta de sociedades.</p> <p>Por último, se analizan recursos de casación en los que los contribuyentes impugnan las glosas por concepto de gastos realizadas por la administración tributaria, se resaltan los criterios jurídicos de la sala Especializada de lo Contencioso Tributario sobre la pertinencia de deducibilidad de gastos en la determinación del impuesto a la renta de sociedades.</p>		
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono:</b> 0987685383 0981500445	miguel.fajardo7@hotmail.com fergualli@hotmail.com	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):</b>	<b>Nombre:</b> Guzmán Segovia, Guillermo <b>Teléfono:</b> +593-4- 2200804 ext.1609 <b>E-mail:</b> guillermo.guzman@cu.ucsg.edu.ec		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			