



**ESCUELA SUPERIOR POLITECNICA DEL LITORAL**

**Escuela de Postgrado en Administración de Empresas**

**TEMA:**

**“PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA DEL  
IMPUESTO A LA RENTA EN LA  
INDUSTRIA ECUATORIANA  
PARA EL EJERCICIO ECONÓMICO 2014  
CASO PRÁCTICO INDUSTRIA HARINERA”**

**TESIS DE GRADO**

**Previa a la obtención del Título de:**

**MAGISTER EN TRIBUTACIÓN**

**Presentado por:**

**C.P.A. LUIS GALÁRRAGA RIVERA**

**Guayaquil - Ecuador**

**2014**

## **A G R A D E C I M I E N T O**

Agradezco a Dios por permitirme culminar con éxito mi tesis, a mis padres por su ejemplo de trabajo y dedicación, a mi tutor Ingeniero Armando Lituma por su guía y dirección en el desarrollo de los temas de mi tesis.

## **D E D I C A T O R I A**

Con todo mi cariño y mi amor para las personas que hicieron todo en la vida para que yo pudiera lograr mis sueños, por motivarme y darme la mano cuando sentía que el camino se terminaba, a ustedes por siempre mi corazón y mi agradecimiento.

Papá, Mamá, Esposa, e  
Hijas.

# **D E C L A R A C I Ó N   E X P R E S A**

**La responsabilidad del contenido de esta Tesis de Grado, me  
corresponden exclusivamente**

**Firma de autor:**

**C.P.A. Luis Galarraga Rivera**

## I N T R O D U C C I Ó N

Es indudable que la primera herramienta que la Gerencia de una empresa, debe implementar, para transformarse en una organización competitiva es la Planeación Estratégica, porque a través de ella podemos determinar la misión, la visión, los valores y los planes de acción que debe seguir la organización, para alcanzar sus objetivos.

Uno de los planes de acción, que debe elaborar toda organización, es sin lugar a dudas la Planificación tributaria.

Una planificación tributaria efectuada oportunamente, constituye un factor importante para identificar estrategias que permitan maximizar las utilidades después de impuestos para beneficios de los accionistas, así como minimizar la carga impositiva, considerando las opciones que se encuentran en el ordenamiento jurídico vigente.

Nuestra tesis se orienta a la búsqueda de opciones a la industria “HARINERA ECUATORIANA”, que permitan crear oportunidades para lograr mayores ventajas tributarias, que sean legalmente admisibles, sujetándose a disposiciones legales vigentes, y a las prácticas contables y financieras autorizadas por los organismos de control del país.

Nuestro estudio, incluye la evaluación de las políticas contables, financieras e impositivas utilizadas actualmente por la industria, con el fin de poder proyectar los resultados del año 2014. Adicionalmente efectuamos un estudio de PRECIOS DE TRANSFERENCIA, considerando que la industria realiza transacciones con el exterior, ya que la producción nacional de trigo no abastece la demanda local, con el objetivo

principal de evitar contingencias tributarias futuras, relacionadas a la aplicación del principio de plena competencia en transacciones con partes relacionadas.

Hemos diseñado ciertas estrategias tendientes a optimizar la situación tributaria de la compañía “Industria Harinera S.A.”, nuestras recomendaciones se basa a lo estipulado en nuestra legislación tributaria vigente, y que en ningún caso constituyen actos de elusión o evasión tributaria.

En el Ecuador desde el año 2008 hasta la fecha, se ha emitido desde la Asamblea Nacional, varias leyes reformativas encaminadas a mejorar la recaudación del impuesto a la renta y de combatir la elusión y evasión tributaria.

Con la vigencia del Código Orgánico Integral Penal, existen sanciones de prisión, por delitos tributarios que deben ser conocidos por todo el personal administrativo de la compañía.

En la actualidad INDUSTRIA HARINERA, no cuenta con manuales y políticas contables que permitan la correcta aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera.

No presenta una planificación estratégica que permita conocer su visión, misión y objetivos a largo plazo.

No utiliza como herramienta financiera los presupuestos operativos y financieros.

No cuenta a pesar de realizar transacciones con el exterior, con informes que sustenten la razonabilidad de los precios de transferencia establecidos entre sus partes relacionadas.

El personal de contabilidad, auditoría y financiero no tiene la experiencia y capacitación en el manejo de la Ley de Régimen Tributario Interno, su reglamento y otras normas conexas que le permita determinar el impuesto a la renta de la compañía en su justa medida.

El objetivo principal de nuestra tesis, es que la compañía INDUSTRIA HARINERA, considere a la planificación tributaria como una herramienta que trae consigo ventajas y mejoras en la administración de la compañía, en su sistema contable, en su sistema de control interno, en la planeación operativa y financiera del negocio, y lo más importante, que la compañía sea una entidad tributariamente sana, sin riesgos y contingencias que puedan representar sanciones pecuniarias y penales para la empresa y sus representantes.

El éxito de toda planificación tributaria es identificar las estrategias que permitan maximizar las utilidades después de impuestos para beneficios de los accionistas, así como minimizar la carga impositiva, aplicando las opciones que se encuentran en el ordenamiento jurídico vigente.

Al final de nuestra tesis, presentamos los resultados de nuestra Planificación Tributaria, expresando cuantitativamente los beneficios alcanzados por la industria “HARINERA ECUATORIANA”, en la implementación de nuestras estrategias tributarias.

## INDICE GENERAL

### CAPITULO I

#### CONOCIMIENTO TEORICO DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA

I.I. CONCEPTO DE PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA.....	1
I.II. NATURALEZA JURÍDICA DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA.....	2
I.III. ELEMENTOS DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA.....	2
I.IV. FUNDAMENTO DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA.....	4
I.V. PRINCIPIOS DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA.....	5
I.VI. MÉTODO DE PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA.....	9
I.VII. CLASIFICACIÓN DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA.....	10
I.VII.I Planificación Interna.....	10
I.VII.II Planificación externa.....	10
I.VIII. LÍMITES DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA.....	11
I.VIII.I. Subjetivo.....	11
I.VIII.II. Objetivo.....	11
I.IX. ELUSIÓN Y EVASIÓN TRIBUTARIA.....	11
I.IX.I. ELUSIÓN TRIBUTARIA.....	11
I.IX.II. EVASIÓN TRIBUTARIA.....	12
I.X. TRIBUTOS.....	12
I.X.I. CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS.....	14
I.XI. DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA.....	16

### CAPITULO II

#### CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO, ESTRUCTURA CONTABLES Y ASPECTOS TRIBUTARIOS IMPORTANTES

II.I. ANTECEDENTES DE LA INDUSTRIA.....	21
---	----



II.II. APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA.....	22
II.III. POLÍTICAS CONTABLES DE LA INDUSTRIA.....	27
II.III.I. Bases de preparación de estados financieros separados.....	27
II.III.II. Moneda funcional y moneda de presentación.....	28
II.III.III. Efectivo.....	28
II.III.IV. Activos y pasivos financieros.....	28
II.III.V. Inventarios.....	33
II.III.VI. Inversiones en acciones.....	34
II.III.VII. Propiedades, plantas y equipos.....	34
II.III.VIII. Propiedades de inversión.....	35
II.III.IX. Intangibles.....	37
II.III.X. Deterioro de activos no financieros (propiedades, plantas y equipos, propiedades de inversión e intangibles).....	37
II.III.XI. Impuesto a la renta corriente y diferido.....	38
II.III.XII. Provisiones.....	40
II.III.XIII. Reconocimiento de ingresos.....	42
II.III.XIV. Información financiera por segmentos.....	43
II.III.XV. Cambios en las políticas contables.....	43
II.III.XVI. Estimaciones y Criterios Contables Significativos.....	44
II.III.XVII. Administración de Riesgos.....	45

### **CAPITULO III**

#### **PLANIFICACIÓN Y ESTRATEGIAS TRIBUTARIAS**

III.I. ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PROYECTADO PARA EL AÑO 2014.....	50
III.II. ESTRATEGIAS TRIBUTARIA POR IMPLEMENTAR EN EL EJERCICIO ECONOMICO 2014.....	59

III.II.I. Provisión de Jubilación Patronal y Desahucio.....	59
III.II.II. Depreciación por revalorización de propiedad, planta y equipo.....	61
III.II.III. Reinversión de utilidades.....	63
III.II.IV. Amortización de pérdidas tributarias de años anteriores.....	72
III.II.V. Deducción incremento neto de empleos.....	73
III.II.VI. Deducción por Personal con discapacidad.....	75
III.II.VII. Utilización del Impuesto a la Salida de Divisas como crédito tributario.....	78

## CAPITULO IV

### PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA AÑO 2014

IV. RESULTADOS DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA AÑO 2014.....	81
IV.I. Elaboración de la información financiera proyectada al año 2014.....	81
IV.I.I Estados Financieros proyectados del año 2014.....	81
IV.I.II Estado de Pérdidas y Ganancias proyectado del año 2014.....	83
IV.II. Determinación de gastos no deducibles con Planificación.....	84
IV.III. Cálculo de la amortización de las pérdidas tributarias de años anteriores, con planificación.....	85
IV.IV. Cálculo del valor máximo a Reinvertir con planificación.....	86
IV.V. Deducción por incremento neto de empleos.....	87
IV.VI. Deducción por personal con discapacidad.....	87
IV.VII. Presentación de la Conciliación Tributaria del año 2014 sin planificación.....	88
IV.VIII. Presentación de la Conciliación Tributaria del año 2014 con planificación.....	90
CONCLUSIONES.....	91
RECOMENDACIONES.....	93

## **CAPITULO I**

# **CONOCIMIENTO TEÓRICO DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA**

### **I.I. CONCEPTO DE PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA**

Para el profesor Norberto Rivas Coronado (1), planificación tributaria “es simplemente el proceso de orientar nuestras acciones y actos a la luz de sus posibles consecuencias impositivas.

La profesora Soledad Recabarren Galdames define a la planificación tributaria (2) “como la acción del contribuyente destinada a maximizar la utilidad después de impuestos, utilizando para ello una forma de organización o de contratación que le permita disminuir su carga impositiva.

El abogado y economista Joaquín de Arespachoga (3), señala que “toda planificación fiscal persigue minimizar la carga tributaria, derivada del ejercicio de una actividad mercantil o de la tenencia de un patrimonio, mediante la elección de la vía de acción más eficiente entre todas las alternativas legalmente posibles.

Según José Ignacio Ruiz Toledano (4) “puede definirse la planificación fiscal, como cualquier decisión del obligado tributario que permita aminorar sus obligaciones

(1,2,3,4) Planificación Tributaria.- Norberto Rivas y Samuel Vergara.- Editoria Magrill 2002

tributarias y que no se oponga, ni siquiera indirectamente, a lo dispuesto en la normativa tributaria.

En base a lo anterior, podríamos decir que, Planificación Tributaria “Es un proceso, constituido por una serie de actos o actuaciones lícitas del contribuyente, cuya finalidad es invertir eficientemente los recursos destinados por éste al negocio, con la menor carga impositiva que sea legalmente admisible, dentro de las opciones que el ordenamiento jurídico contempla.”

## **I.II. NATURALEZA JURÍDICA DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA (1)**

La Planificación Tributaria es un proceso constituido por conductas lícitas del contribuyente, queridas y promovidas por el Legislador, a través del establecimiento de exenciones, incentivos, y beneficios tributarios, así como de regímenes y tratamientos impositivos especiales.

## **I.III. ELEMENTOS DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA (2)**

El profesor Norberto Rivas Coronado, señala que los elementos que se deben considerar al momento de realizar una planificación tributaria son los siguientes:

- La existencia de un negocio proyectado real;
- Las formas de organización legal que existen;
- La Planificación debe contener el concepto de unidad económica, pues debe

(1,2,) Planificación Tributaria.- Norberto Rivas y Samuel Vergara.- Editoria Magrill 2002

comprender a la empresa y sus propietarios.

- Se debe considerar los diversos impuestos que pueden afectar las utilidades de las empresas.

Adicionalmente, menciona que podemos considerar como “elementos fundamentales” de planificación tributaria los siguientes:

**El Sujeto:** El Sujeto de la Planificación Tributaria no es el profesional o asesor que realiza intelectual o materialmente la función de planificar, sino el contribuyente beneficiario de ella.

**El Objeto:** El Objeto de la Planificación Tributaria es la materia sobre la cual recae, es decir, la existencia de un negocio real proyectado.

La Planificación Tributaria siempre debe referirse a negocios lícitos, razón por la cual se descartan todas las acciones de elusión y de evasión.

En consecuencia el objeto de la Planificación Tributaria debe ser lícito, legal o legítimo.

**La finalidad:** La finalidad de la Planificación Tributaria es el ahorro impositivo o el diferimiento del pago.

**El proceso:** Está constituido por un conjunto de actos o actuaciones lícitas del contribuyente, dispuestas en el orden más adecuado, para lograr la finalidad perseguida: ahorro de impuesto o diferimiento del pago.

**El Procedimiento:** Conjunto de reglas y principios que regulan el proceso de planificación tributaria, para la consecución de sus finalidades propias.

**Mecanismos o herramientas:** Para que el proceso de planificación tributaria conduzca a la minimización de la carga impositiva del contribuyente, es necesario valerse de todos los instrumentos de análisis, métodos y modelos proporcionados por el Derecho, la Economía, las Finanzas, la Administración, la Ingeniería Económica y Financiera, entre otras disciplinas.

La Planificación tributaria supone un análisis inter-disciplinario, puesto que la búsqueda de la vía tributaria menos onerosa, para desarrollar las actividades empresariales, es compleja (no sólo por lo cambiante de la legislación tributaria, sino por las distintas variables involucradas). No basta tener conocimientos sobre distintas disciplinas, sino que, además, es necesaria una buena dosis de ingenio. Todo esto puede facilitarse si se tiene una metodología de análisis adecuada a los distintos casos. De esto dependerá el resultado óptimo de la planificación.

#### **I.IV. FUNDAMENTO DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA (1)**

El fundamento de la Planificación Tributaria, dice relación con el “principio de la autonomía de la voluntad”.

La “autonomía de voluntad”, significa que las partes de un acto o negocio jurídico son

(1) Planificación Tributaria.- Norberto Rivas y Samuel Vergara.- Editoria Magrill 2002

libres para hacer todo lo que no esté prohibido por el ordenamiento jurídico.

Las normas tributarias son de Derecho Público, razón por la cual, en muchos casos, la “autonomía de voluntad” se vera limitada por dichas normas, particularmente tratándose de aquellas que establecen medidas antielusión.

#### **I.V. PRINCIPIOS DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA (1)**

Los principios de la Planificación Tributaria son las directrices que guían la función del profesional que realiza la Planificación, a fin de que la vía tributaria elegida por éste, sea la más eficiente en la minimización de la carga impositiva total del contribuyente.

Los Principios son:

**Necesidad:** La Planificación Tributaria se la realiza cuando el contribuyente tenga real necesidad de ella.

Por consiguiente, no siempre resulta útil y conveniente efectuar una planificación tributaria, sino únicamente cuando el contribuyente quiera minimizar la carga impositiva, ante un negocio proyectado real.

(1) Planificación Tributaria.- Norberto Rivas y Samuel Vergara.- Editoria Magrill 2002

**Legalidad:** En un estado de derecho, nadie está autorizado para transgredir la ley o burlar el espíritu de ella.

Las Planificaciones tributarias realizadas por los contribuyentes, para que sean calificadas como tales, deben ajustarse estrictamente al ordenamiento jurídico vigente.

La Planificación Tributaria incumpliría el principio de Legalidad, en los casos que se configura alguna situación que puede calificarse por la Administración Tributaria o por los Tribunales de Justicia, como elusión o evasión tributaria.

El límite entre Planificación tributaria y la elusión es muy delgado, muy débil, razón por la cual, en muchos casos, será difícil determinar si estamos en presencia de uno u otro tipo de conductas, porque la diferencia estará dada casi siempre por el propósito que ha guiado al contribuyente, el que no siempre es conocido o declarado.

Consciente el legislador de la dificultad de efectuar la distinción entre Planificación Tributaria y elusión Tributaria, ha establecido diversas normas que contemplan “medidas antielusión”, estas medidas en algunos casos, han traído perjuicio al contribuyente, infringiéndose principalmente, el principio de la “capacidad contributiva”.



Además de la elusión tributaria, la Planificación Tributaria tiene como límite las conductas de evasión Tributaria. Sin embargo, en este caso, no existe dificultad para

distinguir entre planificación y evasión, ya que la evasión se trata de conductas ilícitas, debidamente sancionado por nuestras leyes tributarias.

**Oportuno:** La Planificación Tributaria debe hacerse siempre teniendo presente la conveniencia del tiempo y del lugar.

El tiempo en que debe hacerse la Planificación Tributaria es siempre anterior a la ejecución de los actos que conforman el proceso, pues si fuera posterior sería verificación o control.

Con anterioridad significa antes de que se constituya la sociedad, antes de que se haga la inversión, antes de que comience un ejercicio económico.

El lugar en que se va a efectuar la Planificación tributaria, debe ser conveniente, según la ubicación de la empresa, de sus propietarios o de la inversión. Así por ejemplo, la Planificación Tributaria puede ser nacional o internacional.

**Global:** En la Planificación Tributaria deben considerarse todos los impuestos que pueden afectar al contribuyente.

Los impuestos a considerar conforme al principio Global, son: Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuestos Municipales, Impuestos Aduaneros, etc.

**Utilidad:** La Planificación Tributaria debe arrojar un saldo favorable al contribuyente, es decir, debe ser útil y conveniente para el.

Es útil y conveniente cuando los beneficios son superiores a los costos, y no existen riesgos o contingencias tributarias o estos son mínimos.

**Realidad:** La Planificación Tributaria debe ser sobre un negocio real proyectado, razón por lo cual nunca debe traducirse en artificios formales sin contenido real.

En otras palabras, las opciones que se evalúan, para elegir la más conveniente, son siempre opciones reales con un sentido de negocio. La Planificación Tributaria no se pueda dar para negocios simulados o negocios indirectos, que tengan como finalidad eludir impuestos.

**Materialidad:** Cuando los beneficios exceden a los costos, de manera importante.

**Singularidad:** La Planificación Tributaria tiene sus peculiaridades, motivo por el cual no es posible copiar o acomodar una planificación anterior como modelo, sin tener en cuenta las características propias del caso que se analiza.

**Seguridad:** El principio de seguridad supone considerar, en un proceso de Planificación Tributaria, todos sus riesgos implícitos, con el fin de evitar que la Administración Tributaria la califique de elusión, o lo que más grave de evasión.

Es decir que toda Planificación Tributaria, tiene que ajustarse al ordenamiento jurídico vigente y por lo tanto, no existe contingencia tributaria de tasación o de cualquier otra objeción por parte de la Administración Tributaria.

**Integridad:** La empresa no debe considerarse aislada de su propietario, sino en conjunto, es decir de forma integrada.

La Planificación Tributaria trata de minimizar la carga tributaria total, es decir, deben considerarse tanto los impuestos que afectan a la empresa, como los que gravan al empresario.

**Temporalidad:** La Planificación Tributaria se hace siempre dentro de un “horizonte temporal”, en el cual va a desarrollarse el negocio o proyecto de inversión, que puede ser más o menos extenso, aún cuando algunas veces puede agotarse en un acto concreto.

El “horizonte temporal” de la planificación tributaria puede ser más o menos extenso, dependiendo del tipo de negocio o proyecto empresarial. En algunos casos, sólo comprenderá un ejercicio comercial, y, en otros, toda la vida del proyecto.

**Interdisciplinal:** La Planificación Tributaria debe analizarse en forma interdisciplinaria, es decir, se debe apoyar en disciplinas como las Finanzas, Contabilidad, Derecho, etc.

## **I.VI. MÉTODO DE PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA (1)**

Toda planificación tributaria es “sui generis”. Por consiguiente, no es posible hablar de modelos de planificación tributaria, ya que cada caso es distinto.

(1) Planificación Tributaria.- Norberto Rivas y Samuel Vergara.- Editoria Magrill 2002

El modelo a seguir es el siguiente:

- 1) Orden lógico en el desarrollo de las distintas etapas del proceso de planificación tributaria, con las simplificaciones que el caso admita.
- 2) Aplicar estrictamente los principios de la planificación tributaria
- 3) Hacer un cuestionario que sea lo más completo posible respecto de cada una de las etapas y siempre en relación con los principios o directrices de la planificación.
- 4) Por último, un elemento negativo: no aplicar arquetipos o modelos, sino analizar cada caso particular, según sus características peculiares, con extremo rigor, teniendo en especial consideración los factores o elementos de más frecuente aplicación, a la luz de la legislación tributaria vigente.

## **I.VII. CLASIFICACIÓN DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA (1)**

La Planificación Tributaria se clasifica en interna y externa.

**I.VII.I Planificación Interna.-** La que se realiza dentro de un país, considerando la normativa legal y contable de un territorio.

**I.VII.II Planificación externa.-** La que se realice fuera del territorio y considera tratados y convenios celebrados con otros países para evitar la doble tributación.

(1) Planificación Tributaria.- Norberto Rivas y Samuel Vergara.- Editoria Magrill 2002

## **I.VIII. LÍMITES DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA (1)**

Norberto Rivas Coronado, establece que los límites de la planificación tributaria pueden analizarse desde dos puntos de vista:

**I.VIII.I. Subjetivo:** Los límites de la Planificación Tributaria, entendida ésta como conducta lícita del contribuyente, se hallan en otras conductas que no son lícitas, sino que, por el contrario, son ilícitas; y que se denominan genéricamente “elusión y evasión, si la finalidad es evitar el nacimiento de la obligación tributaria (se llama elusión), si la finalidad es evitar su pago (se llama evasión).

**I.VIII.II. Objetivo:** Los límites de la Planificación Tributaria se encuentran en normas jurídicas de orden público o de Derecho Público que restringen la autonomía de la voluntad. Estas normas se imponen a los contribuyentes y constituyen medidas antielusión, o medidas antievasión.

## **I.IX. ELUSIÓN Y EVASIÓN TRIBUTARIA (2)**

### **I.IX.I. ELUSIÓN TRIBUTARIA**

Es toda conducta dolosa del contribuyente, que tiene como finalidad evitar el nacimiento de la obligación tributaria, valiéndose para ello de fraude de ley, de abuso de derecho o de cualquier otro medio ilícito que no constituye infracción o delito.

(1,2) Planificación Tributaria.- Norberto Rivas y Samuel Vergara.- Editoria Magrill 2002

Adicionalmente establece que las “conductas de elusión tributaria”, son ilícitos civiles. Es decir, no son ilícitos penales, pues estos requieren de una norma expresa que los tipifique como tales, lo que no ocurre en la elusión.

## **I.IX.II. EVASIÓN TRIBUTARIA**

Es toda conducta ilícita del contribuyente, dolosa o culposa, consistente en un acto o en una omisión, cuya consecuencia es la sustracción al pago de una obligación tributaria que ha nacido válidamente a la vida del Derecho, mediante su ocultación a la Administración Tributaria, en perjuicio del patrimonio estatal. (1)

Para Armando Giorgetti (2): “La evasión tributaria, es cualquier hecho comisivo, u omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal y en virtud del cual una riqueza imponible, en cualquier forma, resulta sustraída total o parcialmente al pago del tributo previsto por la Ley.

## **I.X. TRIBUTOS:**

Lingüísticamente y etimológicamente tributo, proviene de la palabra latina tributum que significa carga, gravamen, imposición; aparece como tal en el imperio romano, en el año 162 antes de Cristo.

(1)Planificación Tributaria.- Norberto Rivas y Samuel Vergara Editorial Magril. 2002

(2)Giorgetti: "La evasión tributaria.- Ediciones de Palma Buenos Aires. 1967

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

El Art. 300 de la Constitución Política del Ecuador exhorta: "el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Artículo 301.- Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante Ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos.

De las citadas normas jurídicas se puede establecer que en nuestro país, los tributos son aquellas prestaciones de carácter económico demandadas por el Estado a través del Servicio de Rentas Internas a los particulares o contribuyentes en potestad de una Ley que se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad a fin de cubrir las necesidades del Estado.

### **I.X.I. CLASIFICACIÓN DE LOS TRIBUTOS**

Los tributos son prestaciones obligatorias, establecidas en virtud de una ley, que se satisfacen generalmente en dinero, y que el Estado exige, sobre la base de la capacidad contributiva de sus agentes económicos, para poder cumplir sus finalidades específicas u otros propósitos de política económica. En la normativa ecuatoriana se reconocen tres tipos de tributos: Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales para la mejora. La diferencia entre estos conceptos estriba en la retribución inmediata o no que realice el Estado ante el pago del tributo

El impuesto es un tributo caracterizado por hacer surgir obligaciones generalmente pecuniarias en favor del acreedor tributario regido por Derecho público. Las personas naturales y las sociedades deben pagar los impuestos generados bajo las condiciones previstas en la Ley. No requiere contraprestación directa por parte del Estado, y surge exclusivamente como consecuencia de la capacidad económica del contribuyente.

Dentro del pago de un impuesto existen los siguientes elementos: el hecho generador del impuesto, su cuantía y los sujetos que intervienen, los cuales son: el sujeto activo y



el sujeto pasivo. De una manera general se puede decir que el sujeto activo es el sujeto acreedor del tributo: El Estado, los Municipios y demás entes públicos<sup>1</sup>. Los sujetos pasivos son las personas naturales o jurídicas que están obligadas al cumplimiento de las prestaciones tributarias. La situación del sujeto pasivo, dentro del orden inmediato, se produce porque está en relación con los bienes, actos, contratos, renta que son objeto de la imposición:

Los impuestos pueden dividirse en dos grandes clases (1): los *impuestos directos* y los *impuestos indirectos*. La diferencia radica en que impuestos directos gravan manifestaciones propias de la riqueza del contribuyente, como por ejemplo la renta o el patrimonio, en tanto que los indirectos gravan el consumo.

Existen impuestos *nacionales y municipales*, como son los siguientes:

**Nacionales:**

- Impuesto a la Renta
- Impuesto al Valor Agregado
- Impuestos a Consumos Especiales
- Impuesto a la herencia, legados y donaciones

**Municipales:**

- Impuesto sobre la propiedad urbana
  - Impuesto sobre la propiedad rural
  - Impuesto de alcabala
-

- Impuesto sobre los vehículos
- Impuesto a los activos totales
- Impuesto patentes

(1) Joseph Stiglitz.- La economía del sector público.- Barcelona 2000

## **I.XI. DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA**

Guillermo Cabanellas (1) lo define “En sentido amplio, cuanto perjuicio económico se infiere abusando de la buena Fe. Delito que comete quien se sustrae dolosamente al pago de impuestos públicos”

Con fecha 10 de febrero del 2014, se publicó en el Suplemento del Registro Oficial #180, el Código Orgánico Integral Penal, que en su artículo 298 define a la defraudación tributaria como: La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionado cuando:

1.- Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que lleven las administraciones tributarias.

2.- Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.

3.- Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado.

4.- Imprima o haga uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos

(1) Guillermo Cabanellas: Diccionario enciclopédico de Derecho Usual

complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria.

5.- Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados.

6.- Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la Ley.

7.- Falsifique o altere premisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados.

8.- Altere libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos.

9.- Lleve doble contabilidad con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica.

10.- Destruya total o parcialmente, los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias o los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias.

11.- Venda para consumo aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declare falsamente volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el Servicio de Rentas Internas, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador.

12.- Emita, acepta o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

13.- Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.

14.- Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.

15.- Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de tributos debidos.

16.- Extienda a terceros el beneficio de un derecho a subsidios, rebajas, exenciones, estímulos fiscales o se beneficie de los mismos sin derecho.

17.- Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.

18.- Exista falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo.

19.- Exista obtención indebida de una devolución de tributos, intereses o multas.

Las penas aplicables al delito de defraudación son:

En los casos de los numerales 1 al 11, será sancionada con pena privativa de la libertad de uno a tres años.

En los casos de los numerales 12 al 14, será sancionada con pena privativa de la libertad de tres a cinco años. Cuando el monto de los comprobantes de venta supere los 100 SBU del trabajador general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de la libertad prevista para estos delitos.

En los casos de los numerales 15 al 17, será sancionada con pena privativa de la libertad de 5 a 7 años. Cuando los impuestos defraudados, superen los 100 SBU, será sancionada con el máximo de la pena privativa de la libertad prevista para estos delitos.

En el caso de los numerales 18 y 19, será sancionada con pena privativa de la libertad de 5 a 7 años. Cuando los impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados, así como en los casos de impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los 100 SBU, será sancionada con pena privativa de la libertad de 7 a 10 años.

En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, de conformidad con lo dispuesto en este Código, serán sancionadas con penas de extinción de la persona jurídica y multa de 50 a 100 SBU.

Las personas que ejercen control sobre la persona jurídica o que presten sus servicios como empleadas, trabajadoras o profesionales, serán responsables como autoras si han participado de la defraudación tributaria en beneficio de la persona jurídica, aunque no hayan actuado con mandato alguno.

Cada caso será investigado, juzgado y sancionado sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como del pago de los impuestos debidos.

## **CAPITULO II**

### **CONOCIMIENTO DEL NEGOCIO, ESTRUCTURA CONTABLES Y ASPECTOS TRIBUTARIOS IMPORTANTES**

#### **III. ANTECEDENTES DE LA INDUSTRIA:**

La Industria Harinera en el Ecuador ha tenido un constante desarrollo y crecimiento, abastece a la población de distintos tipos de harina para el consumo.

La industria procesa trigo y vende sus productos terminados (harina y subproducto), a diversos clientes en todo el país.

La industria importa su materia prima (trigo) a compañías relacionadas en el exterior (EE.UU y Bermudas).

Es importante mencionar que la Industria ha realizado la totalidad de compras de trigo con su parte relacionada del exterior. Los precios del trigo (commodities) adquirido se basan en precios de mercado, observando como referencia el comportamiento de dichos precios en las principales bolsas internacionales de futuros para productos básicos (Kansas, Minneapolis, Chicago entre otras).

La planta en donde se fabrica los productos cuenta con una capacidad de producción diaria de 720 TM.



## **II.II. APLICACIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

La Superintendencia de compañías, mediante Resolución No.06.Q.ICI.004 publicada en el Registro Oficial # 348 del 4 de septiembre del 2006 adoptó las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's) y determinó que su aplicación sea obligatoria por parte de las compañías y entidades sujetas a su control y vigilancia a partir del 1 de enero del 2009.

El artículo 39 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, establece lo siguiente: "PRINCIPIOS GENERALES.- La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América.

Las sociedades sujetas al control y vigilancia de las Superintendencias de Compañías o de Bancos y Seguros, se regirán por las normas contables que determine su organismo de control; sin embargo, para fines tributarios, cumplirán las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento.

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), también conocidas por sus siglas en inglés como IFRS (International Financial Reporting Standard), son unas normas contables adoptadas por el IASB, institución privada con sede en Londres. Constituyen los Estándares Internacionales o normas internacionales en el desarrollo de la actividad contable y suponen un manual contable mundial.

Las normas se conocen con las siglas NIC y NIIF dependiendo de cuándo fueron aprobadas y se matizan a través de las "interpretaciones" que se conocen con las siglas SIC y CINIIF.

Las normas contables dictadas entre 1973 y 2001, reciben el nombre de "Normas Internacionales de Contabilidad" (NIC) y fueron dictadas por el (IASC) International Accounting Standards Committee, precedente del actual IASB. Desde abril de 2001, año de constitución del IASB, este organismo adoptó todas las NIC y continuó su desarrollo, denominando a las nuevas normas "Normas Internacionales de Información Financiera" (NIIF).

Las Normas Internacionales de Información Financiera comprenden:

- Normas Internacionales de Información Financiera (Normas después de 2001)
- Normas Internacionales de Contabilidad (Normas antes de 2001)
- Interpretaciones NIIF (Normas después de 2001)
- Interpretaciones de las NIC (Normas antes de 2001)

Las NIIF emitidas y vigentes para el año 2014 son las siguientes:

NIIF 1.- Adopción por primera vez de las NIIF.

NIIF 2.- Pagos basados en acciones

NIIF 3.- Combinación de negocios

NIIF 4.- Contratos de seguro

NIIF 5.- Activos no corrientes mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas

NIIF 6.- Exploración y evaluación de recursos minerales

NIIF 7.- Instrumentos financieros: Información a revelar

NIIF 8.- Segmento de operación

NIIF 9.- Instrumentos Financieros

NIIF 10.- Estados Financieros consolidados

NIIF 11.- Acuerdos conjuntos

NIIF 12.- Información a revelar sobre participaciones en otros

NIIF 13.- Medición al valor razonable

Las Normas Internacionales de Contabilidad, aprobadas por el IASC, son las siguientes:

NIC 1 “Presentación de estados financieros”

NIC 2 “Existencias”

NIC 7 “Estado de flujos de efectivo”

NIC 8 “Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores”

NIC 10 “Hechos posteriores a la fecha del balance”

NIC 11 “Contratos de construcción”

NIC 12 “Impuesto a la ganancia”

NIC 14 “Información financiera por segmentos”

NIC 15 “Información para reflejar los efectos de los cambios en los precios”

NIC 16 “Propiedades, Planta y Equipos”

NIC 17 “Arrendamientos”

NIC 18 “Ingresos de actividades ordinarias”

NIC 19 “Beneficio a los empleados”

NIC 20 “Contabilización de las subvenciones oficiales e información a revelar sobre ayudas públicas”

NIC 21 “Efectos de las variaciones en los tipos de cambio de la moneda extranjera”

NIC 23 “Costo de financiamiento”

- NIC 24 “Información a revelar sobre partes relacionadas”
- NIC 26 “Contabilización e información financiera sobre planes de beneficios por retiro”
- NIC 27 “Estados financieros Separados”
- NIC 28 “Inversiones en asociadas y negocios conjuntos”
- NIC 29 “Información financiera en economías hiperinflacionarias”
- NIC 30 “Información a revelar en los estados financieros de bancos y entidades financieras similares”
- NIC 31 “Información financiera de los intereses en negocios conjuntos”
- NIC 32 “Instrumentos financieros: Presentación e información a revelar”
- NIC 33 “Beneficios por acción”
- NIC 34 “Información financiera intermedia”
- NIC 35 “Operaciones discontinuas”
- NIC 36 “Deterioro del valor de los activos”
- NIC 37 “Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes”
- NIC 38 “Activos intangibles”
- NIC 39 “Instrumentos financieros: reconocimientos y medición”
- NIC 40 “Propiedades de inversión”
- NIC 41 “Agricultura”

Las Interpretaciones de las NIIF, son las siguientes:

- CINIIF 1.- Cambios en pasivos existentes por retiro del servicio, restauración y similares.
- CINIIF 2.- Aportaciones de socios de entidades cooperativas e instrumentos similares
- CINIIF 4.- Determinación de si un acuerdo contiene un arrendamiento

CINIIF 5.- Derechos por la participación en fondos para el retiro del servicio, la restauración y la rehabilitación medioambiental.

CINIIF 6.- Obligaciones surgidas de la participación de mercados específicos.- residuos de aparatos eléctricos y electrónicos.

CINIIF 7.- Aplicación del procedimiento de reexpresión según la NIC 29 Información financiera en economía hiperinflacionarias.

CINIIF 10.- Información financiera intermedia y deterioro de valor

CINIIF 12.- Acuerdos de concesión de servicios

CINIIF 13.- Programas de fidelización de clientes

CINIIF 14.- NIC 19 El límite de un activo por beneficios definidos, obligaciones de mantener en nivel mínimo de financiación y su interacción.

CINIIF 15.- Acuerdos para la construcción de Inmuebles

CINIIF 16.- Coberturas de una inversión neta en un negocio en el extranjero

CINIIF 17.- Distribuciones, a los propietarios, de activos distintos al efectivo.

CINIIF 18.- Transferencia de activos procedentes de clientes

CINIIF 19.- Cancelación de pasivos financieros con instrumentos de patrimonio

CINIIF 20.- Costos de desmonte en la fase de producción de una mina a cielo abierto.

CINIIF 21.- Gravámenes

Las interpretaciones SIC, son las siguientes:

SIC 7.- Introducción al Euro

SIC 10.- Ayudas gubernamentales. Sin relación específica con actividades de operación

SIC 15.- Arrendamiento operativos incentivos

SIC 25.- Impuestos a las ganancias: cambios en la situación fiscal de una entidad o de sus accionistas.

SIC 27.- Evaluación de la esencia de las transacciones que adopten la forma legal de un arrendamiento.

SIC 29.- Acuerdos de concesión de servicios: Información a revelar

SIC 31.- Ingresos: Permuta de servicios de publicidad

SIC 32.- Activos intangibles: Costos sitio web.

### **II.III. POLÍTICAS CONTABLES DE LA INDUSTRIA**

A continuación se describen las principales políticas contables adoptadas en la preparación de estos estados financieros separados. Estas políticas han sido diseñadas en función a las NIIF vigentes al 31 de diciembre del 2014 y aplicadas de manera uniforme a todos los años que se presentan en estos estados financieros.

#### **II.III.I. Bases de preparación de estados financieros separados.-**

De acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), los estados financieros de una entidad que posee subsidiarias (entidades a las que controla) se preparan sobre una base consolidada. Sin embargo, es permitido que, sea porque la legislación del país de la entidad que lo requiere o si de forma voluntaria la entidad lo considera, se preparen estados financieros individuales de la empresa controlante, los que se denominan estados financieros separados.

Los presentes estados financieros separados de la compañía han sido preparados de acuerdo con Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por la IASB (International Accounting Standards Board) que han sido adoptadas en Ecuador y representan la adopción integral, explícita y sin reserva de las referidas normas internacionales y aplicadas de manera uniforme a los ejercicios que se presentan.

Los estados financieros separados de la compañía han sido preparados sobre la base del costo histórico.

La preparación de los estados financieros conforme a las NIIF requiere el uso de estimaciones contables. También exige a la administración que ejerza su juicio en el proceso de aplicación de las políticas contables de la Compañía.

#### **II.III.II. Moneda funcional y moneda de presentación.-**

Los estados financieros se preparan en la moneda del ambiente económico primario donde opera la compañía (moneda funcional). Las cifras incluidas en los estados financieros adjuntos están expresadas en dólares estadounidenses que corresponde a la moneda funcional y de presentación de la compañía.

#### **II.III.III. Efectivo.-**

Incluye el efectivo disponible (caja) y depósitos a la vista en instituciones financieras de libre disponibilidad. Los sobregiros bancarios son presentados como pasivos corrientes en el estado de situación financiera.

#### **II.III.IV. Activos y pasivos financieros.-**

## **Clasificación.-**

La compañía clasifica sus activos financieros en las siguientes categorías: “activos financieros a valor razonable a través de ganancias y pérdidas”, “préstamos y cuentas por cobrar”, “activos financieros mantenidos hasta su vencimiento” y “activos financieros disponibles para la venta”. Los pasivos financieros se clasifican en las siguientes categorías: “pasivos financieros a valor razonable a través de ganancias y pérdidas” y “otros pasivos financieros”. La clasificación depende del propósito para el cual se adquirieron los activos o contrataron los pasivos. La administración determina la clasificación de sus activos y pasivos financieros a la fecha de su reconocimiento inicial. La compañía mantuvo activos financieros en la categoría de “préstamos y cuentas por cobrar” y pasivos en la categorías de “otros pasivos financieros” cuyas características se explican a continuación:

### (a) Préstamos y cuentas por cobrar

Representados en el estado de situación financiera por las cuentas comerciales, cuentas por cobrar a compañías relacionadas y otras cuentas por cobrar. Son activos financieros no derivados que dan derecho a pagos fijos o determinables y que no cotizan en un mercado activo. Se incluyen en el activo corriente, excepto por los de vencimiento mayor a 12 meses contados desde la fecha del estado de situación financiera.

### (b) Otros pasivos financieros

Representados en los estados de situación financiera por préstamos con entidades financieras, emisión de obligaciones, cuentas por pagar a proveedores



y a compañías relacionadas. Se incluyen en el pasivo corriente, excepto por los de vencimiento mayor a 12 meses contados a partir de la fecha del estado de situación financiera.

### **Reconocimiento y medición inicial y posterior.-**

#### **Reconocimiento.-**

La compañía reconoce un activo o pasivo financiero en el estado de situación financiera a la fecha de la negociación, cuando se compromete a comprar o vender el activo o pagar el pasivo.

#### **Método inicial.-**

Los activos y pasivos financieros son medidos inicialmente a su valor razonable más cualquier costo atribuible a la transacción, si el activo financiero no es designado como de valor razonable a través de ganancias y pérdidas y dicho costo es significativo. Con posterioridad al reconocimiento inicial la compañía valoriza los mismos como se describe a continuación:

#### **Método posterior.-**

(a) Préstamos y cuentas por cobrar

Posterior a su reconocimiento inicial se miden al costo amortizado aplicando el método de interés efectivo. En específico, la compañía presenta las siguientes cuentas dentro de esta categoría:

- (i) Cuentas por cobrar comerciales: Corresponden a los montos adeudados por los clientes por la venta de productos en el curso normal de los negocios. Se reconocen a su valor nominal que es equivalente a su costo amortizado pues no generan intereses y son exigibles hasta en 90 días.
  
- (ii) Cuentas por cobrar a compañías relacionadas: Estas cuentas corresponden a los montos adeudados por partes relacionadas principalmente por transacciones comerciales (venta de materias primas y producto terminado). Se registran a su valor nominal que es equivalente a su costo amortizado, pues son exigibles por la compañía hasta en 70 días y no generan intereses.
  
- (iii) Otras cuentas por cobrar: Representadas principalmente por la venta de otros servicios menores de la compañía, se reconocen a su valor nominal que es equivalente a su costo amortizado pues no generan intereses y se liquidan en el corto plazo.

(b) Otros pasivos financieros

Posterior a su reconocimiento inicial se miden al costo amortizado aplicando el método de interés efectivo. En específico, la compañía presenta las siguientes cuentas dentro de esta categoría:

- (iv) Préstamos con entidades financieras: Se registran inicialmente a su valor nominal que no difiere de su valor razonable, pues están contratados a las tasas vigentes en el mercado. No existen costos de transacción

significativos incurridos al momento de su contratación. Posteriormente, se miden al costo amortizado utilizando las tasas de interés pactadas. Los intereses devengados que corresponden a préstamos utilizados en el financiamiento de sus operaciones se presentan en el estado de sus resultados integrales bajo el rubro “Gastos financieros”

- (v) Emisión de obligaciones: Posterior a su reconocimiento inicial se miden al costo amortizado utilizando la tasa de interés efectiva que incluye, además del descuento en la venta, todos los costos de emisión. Como son títulos de “cupón valor cero”, el descuento en la venta de dichos títulos se reconoce el estado de resultados integrales bajo el rubro “Gastos financieros”. Las obligaciones son clasificadas de corto plazo.
  
- (vi) Cuentas por pagar a proveedores: Son obligados de pago por bienes o servicios adquiridos de proveedores locales o del exterior en el curso normal de los negocios. Se reconocen a su valor nominal que no difiere de su costo amortizado pues no generan intereses y son pagaderas en 30 días.
  
- (vii) Cuentas por pagar compañías relacionadas: Corresponden a obligaciones de pago principalmente por compras de inventario y gastos de honorarios y servicios. Se registran a su valor nominal que es equivalente a su costo amortizado pues no devenga intereses y se liquidan hasta en 30 días.

### **Reconocimiento y medición inicial y posterior.-**

La compañía establece una provisión para pérdidas por deterioro de sus activos financieros cuando existe evidencia objetiva de que no será capaz de cobrar todos los importes que le adeudan de acuerdo con los términos originales de dichos estados financieros. La existencia de dificultades financieras significativas por parte del deudor, la probabilidad de que el deudor entre en quiebra o reorganización financiera y la falta o mora en los pagos se consideran los indicadores de que los activos financieros se han deteriorado.

### **Reconocimiento y medición inicial y posterior.-**

Un activo financiero se elimina cuando expiran los derechos de recibir los flujos de efectivo del activo o si la compañía transfirió el activo a un tercero sin retener sustancialmente los riesgos y beneficios del mismo. Un pasivo es eliminado cuando las obligaciones de la compañía se han liquidado.

### **II.III.V. Inventarios.-**

Los inventarios se presentan al costo de adquisición o valor neto realizable, el menor.

El valor neto realizable es el precio de venta estimado en el curso normal de los negocios, menos los gastos de comercialización y distribución. El costo de los inventarios de productos terminados y de los productos en proceso comprende los costos de compra/importación de materia prima, mano de obra directa, otros costos directos (incluye gastos generales de fabricación sobre la base de capacidad de operación normal e impuestos no recuperables) y excluye los costos de financiamiento.

El costo de los inventarios y de los productos vendidos se determina usando el método de promedio ponderado.

Los inventarios en tránsito se presentan al costo de las facturas más otros cargos relacionados con la importación.

#### **II.III.VI. Inversiones en acciones.-**

Las inversiones en acciones de los estados financieros separados se contabilizan al costo y registran un efecto en el estado de resultados cuando reciben dividendos en efectivo.

Durante el año 2014 y 2015 la compañía no ha recibido ni recibirá dividendos.

#### **II.III.VII. Propiedades, plantas y equipos.-**

Son registrados al costo histórico, menos depreciaciones acumuladas y pérdidas por deterioro, en caso de producirse. El costo incluye los desembolsos directamente atribuibles a la adquisición y construcción del activo. Los desembolsos posteriores a la compra o adquisición solo son capitalizados cuando es probable que beneficios económicos futuros asociados a la inversión fluyan hacia la compañía y los costos pueden ser medidos razonablemente.

Los terrenos no se deprecian. La depreciación de los demás activos fijos es calculada linealmente basada en la vida útil estimada de los bienes. Los rubros de maquinaria y equipos no consideran valores residuales, debido a que la administración estima que el valor de realización al término de su vida útil será irrelevante; los edificios e instalaciones consideran valores residuales. Las estimaciones de vidas útiles y valores

residuales son revisadas, y ajustadas si es necesario, a cada fecha de cierre de los estados financieros.

Las vidas útiles estimadas son las siguientes:

<u>Tipo de bienes</u>	<u>Número de años</u>
Edificios Hasta	50
Instalaciones	10
Maquinaria y equipos	Hasta 27
Mobiliario y equipo	3 a 10
Vehículos	3 a 10

Las pérdidas y ganancias por la venta de maquinaria y equipo, se calculan comparando los ingresos obtenidos con el valor en libros y se incluyen en el estado de resultados integrales.

Cuando el valor en libros de un activo de maquinaria y equipo excede a su monto recuperable, este es reducido inmediatamente hasta su valor recuperable.

### **II.III.VIII. Propiedades de inversión.-**

#### a) Medición inicial

Las propiedades de inversión son aquellas mantenidas para producir rentas, plusvalías o ambas y se miden inicialmente al costo, incluyendo los costos de la transacción.

b) Medición posterior al reconocimiento inicial

Después del reconocimiento inicial, las propiedades de inversión son medidas a su valor razonable el cual es obtenido mediante tasaciones efectuadas por peritos independientes, calificados, y de reconocida experiencia en el mercado. Las pérdidas y ganancias derivadas de la medición al valor razonable son registradas en el resultado del ejercicio en el que se originan. Los gastos de reparaciones y mantenimientos se imputan a resultados en el periodo en que se producen.

c) Disposición de propiedades de inversión

La utilidad o pérdida que surja del retiro o venta de una partida de propiedades de inversión es reconocida en los resultados del periodo que se informa y es calculada como la diferencia entre el precio de venta y el valor en libros del activo a la fecha de la transacción.

La depreciación es calculada linealmente basada en la vida útil estimada de los bienes y considerando su valor residual. Las estimaciones de vidas útiles y valores residuales de las propiedades de inversión son revisadas, ajustadas si es necesario, a cada fecha de cierre de los estados financieros. Los terrenos no se deprecian.

### **II.III.IX. Intangibles.-**

Se consideran activos intangibles aquellos activos no monetarios sin sustancia física susceptibles de ser identificados individualmente, ya que por ser separables o bien porque provengan de un derecho legal o contractual.

Los activos intangibles mantenidos por la compañía, consisten principalmente en marcas comerciales vida útil indefinida. Estas marcas fueron adquiridas en el año 2006 y se presentan a su costo histórico menos cualquier pérdida por deterioro.

### **II.III.X. Deterioro de activos no financieros (propiedades, plantas y equipos, propiedades de inversión e intangibles)**

Los activos sujetos a depreciación (propiedades, plantas y equipos y propiedades de inversión) se someten a pruebas de deterioro cuando se producen eventos o circunstancias que indican que podría no recuperarse su valor en libros. Los activos no sujetos a amortización (intangibles de vida útil indefinida) son sometidos a pruebas de deterioro al cierre de cada ejercicio. Las pérdidas por deterioro corresponden al monto en el que el valor en libros del activo excede a su valor recuperable. El valor recuperable de los activos corresponden al mayor entre el monto neto que se obtendrá de su venta o su valor en uso. Para efectos de la evaluación por deterioro, los activos se agrupan a niveles más pequeños en los que generen flujos de efectivo identificables (unidades generadoras de efectivo).

En el caso que el monto del valor en libros del activo exceda a su monto recuperable, la compañía registra una pérdida por deterioro en los resultados del ejercicio.



La Administración de la Compañía ha realizado los análisis pertinentes y considera que no se han producido eventos que indiquen que sus activos no financieros significativos no podrían recuperarse a su valor en libros. De igual manera las pruebas de deterioro de las marcas comerciales (intangibles) no han indicado necesidad de registro de pérdidas por deterioro.

### **II.III.XI. Impuesto a la renta corriente y diferido.-**

El impuesto a la renta del año comprende el impuesto a la renta corriente y el diferido. El impuesto se reconoce en el estado de resultados integrales, excepto cuando se trata de partidas que se reconocen directamente en el patrimonio. En este caso el impuesto también se reconoce en otros resultados integrales o directamente en el patrimonio.

- (i) Impuesto a la renta corriente: El cargo por impuesto a la renta corriente se calcula mediante la tasa de impuesto aplicable a las utilidades gravables y se carga a los resultados del año en que se devenga con base en el impuesto por pagar exigible. Las normas tributarias vigentes establecen una tasa de impuesto del 22% (2012: 23%) de las utilidades gravables, la cual se reduce al 12 % (2012: 13%) si las utilidades son reinvertidas por el contribuyente.

A partir del ejercicio fiscal 2010 entró en vigor la norma que exige el pago de un “anticipo mínimo de Impuesto a la renta”, cuyo valor es calculado en función de las cifras reportadas el año anterior sobre el 0,2% del patrimonio, 0,2% de los costos y gastos deducibles, 0,4% de los ingresos gravables y 0,4% de los activos.

La referida norma estableció que en caso de que el Impuesto a la renta causado sea menor que el monto del anticipo mínimo, éste último se convertirá en impuesto a la renta definitivo, a menos que el contribuyente solicite al servicio de rentas internas su devolución, lo cual podría ser aplicable, de acuerdo con la norma que rige la devolución de este anticipo.

Durante el 2014 y 2013 la Compañía registró como impuesto a la renta corriente causado el valor determinado sobre la base del 22% sobre las utilidades gravables.

- (ii) Impuesto a la renta diferido: El impuesto a la renta diferido se provisiona en su totalidad, por el método del pasivo, sobre las diferencias temporales que surgen entre las bases tributarias de activos y pasivos y sus respectivos valores mostrados en los estados financieros. El impuesto a la renta diferido se determina usando tasas tributarias que han sido promulgadas a la fecha del estado de situación financiera y que se espera serán aplicables cuando el impuesto a la renta diferido activo se realice o el impuesto a la renta pasivo se pague.

El impuesto a la renta diferido activo solo se reconoce en la medida que se produzcan beneficios tributarios futuros contra los que se puedan usar las diferencias temporales.

El saldo de impuesto a la renta diferido activo y pasivo se compensa cuando exista el derecho legal exigible a compensar impuestos activos corrientes con

impuestos pasivos corrientes y cuando el Impuesto a la renta diferido activo y pasivo se relacione con la misma autoridad tributaria.

Al 31 de diciembre del 2014, la Administración de la Compañía ha revertido el saldo neto del impuesto diferido debido a que se considera que las diferencias temporales no serán recuperadas en el futuro.

### **II.III.XII. Provisiones.-**

La Compañía registra provisiones cuando (i) tiene una obligación presente, ya sea legal o implícita, como resultado de eventos pasados, (ii) es probable vaya a ser necesaria una salida de recursos para liquidar la obligación (iii) el monto se ha estimado de forma fiable.

Los montos reconocidos como provisión son la mejor estimación de la Administración, a la fecha de cierre de los estados financieros, de los desembolsos necesarios para liquidar la obligación.

**Provisiones de corto plazo:** Se registran en el rubro de provisiones del estado de situación financiera y corresponden principalmente a:

- (i) La participación de los trabajadores en las utilidades: Calculada en función del 15% de la utilidad contable anual antes del impuesto a la renta, según lo establecido por la legislación ecuatoriana vigente. Se registra con cargo a resultados y se presenta como parte del costo de ventas, gastos de venta y los

gastos administrativos en función de la labor de la persona que recibe este beneficio.

(ii) Vacaciones: Se registra el costo correspondiente a las vacaciones del personal sobre base devengada.

(iii) Décimo tercer y cuarto sueldos: Se provisionan y pagan de acuerdo a la legislación vigente en el Ecuador.

(iv) Servicios básicos: Se provisionan servicios devengados y pendientes al cierre del ejercicio económico de recibir el comprobante de venta.

**Beneficios de empleados a largo plazo (Jubilación Patronal, desahucio):** La compañía tiene un plan de beneficio definido para jubilación patronal, normado y requerido por las leyes laborales ecuatorianas. Adicionalmente, de acuerdo a las leyes vigentes, en los casos de determinación laboral por desahucio solicitado por el empleador o trabajador, el empleador bonificará al trabajador con el 25% del equivalente a la última remuneración mensual por cada uno de los años de servicios prestados a la misma compañía o empleador, este beneficio se denomina desahucio.

La compañía determina anualmente las provisiones para jubilación patronal y desahucio con base en estudios actuariales practicados por un profesional independiente y se reconocen con cargo a los gastos (resultados) del año aplicando el método de Costeo de Crédito Unitario Proyectado y representa el valor presente de las obligaciones a la fecha del estado de situación financiera, el cual es obtenido descontando los flujos de salida de efectivo a una tasa del 7%.

Las hipótesis actuariales incluyen variables como son, en adición a la tasa de descuento, tasa de mortalidad, edad, sexo, años de servicio, remuneraciones, incremento futuros de remuneraciones, tasa de rotación, entre otras.

Las ganancias y pérdidas actuariales que surgen de los ajustes basados en la experiencia y cambios en los supuestos actuariales se cargan a resultados en el periodo en el que surgen.

Los costos de los servicios pasados se reconocen inmediatamente en resultados del año. Al cierre del año las provisiones cubren a todos los trabajadores que se encontraban trabajando para la compañía.

### **II.III.XIII. Reconocimiento de ingresos.-**

Los ingresos comprenden el valor razonable de lo cobrado o por cobrar por la venta de sus productos netos de impuestos a las ventas y descuentos.

Son reconocidos en la medida en que es probable que los beneficios económicos fluyan a la entidad, puedan ser medidos con fiabilidad y cuando la compañía hace entrega de sus productos al comprador y en consecuencia transfiere, los riesgos y beneficios inherentes a la propiedad de esos bienes y no mantiene el derecho a disponer de ellos, ni a mantener un control sobre los mismos.

La compañía genera sus ingresos principalmente por la venta en el territorio ecuatoriano de productos de panadería entre otros.

#### **II.III.XIV. Información financiera por segmentos.-**

La información sobre los segmentos se presenta de acuerdo con la información interna que se suministra a la máxima autoridad en la toma de decisiones al Directorio, que es responsable de asignar los recursos y evaluar el rendimiento del segmento de producción y comercialización de alimentos de consumo humano, único segmento reportable de la Compañía.

#### **II.III.XV. Cambios en las políticas contables.-**

- a) Normas nuevas y modificadas adoptadas por la Compañía.

No hay NIIF o interpretaciones CINIIF que sean efectivas por primera vez para el ejercicio financiero que comienza a partir de 1 de Enero del 2013 que se espere que tengan un efecto significativo sobre la Compañía.

- b) Nuevas normas, modificaciones e interpretaciones publicadas que todavía no han entrado en vigor para ejercicios financieros que comiencen a partir de 1 de Enero del 2104 y no han sido adoptadas anticipadamente.

Estas son de aplicación obligatoria a partir de las fechas indicadas a continuación:

<u>Norma</u>	<u>Tipo de cambio</u>	<u>Aplicación obligatoria para ejercicios iniciados a partir de:</u>
NIC 32	Enmienda, 'Instrumentos financieros: presentación'-Aclara algunos requerimientos para compensación de activos y pasivos financieros en el estado de situación financiera.	1de enero del 2014
NIIF 10,12 Y NIC 27	Enmienda, incluye la definición de "entidad de inversion", la cuales estarán exentas de consolidación en la mayoría de sus filiales.	1de enero del 2014
NIC 36	Enmienda en la divulgación de información sobre el importe recuperable de los activos deteriorados.	1de enero del 2014
NIIF 39	Instrumentos financieros'- Especifica la clasificación y medición de activos y pasivos financieros.	1de enero del 2015

La compañía estima que la adopción de las enmiendas NIIF y las nuevas interpretaciones antes descritas, no tendrá un impacto significativo en los estados financieros en el ejercicio de su aplicación inicial.

#### **II.III.XVI. Estimaciones y Criterios Contables Significativos**

La preparación de estados financieros requiere que la Administración realice estimaciones y utilice supuestos que afectan los montos incluidos en estos estados financieros y sus notas relacionadas. Las estimaciones realizadas y supuestos utilizados por la Compañía se encuentran basados en la experiencia histórica, cambios en la industria e información suministrada por fuentes externas calificadas. Sin embargo, los resultados finales podrían diferir de las estimaciones bajo ciertas condiciones.

Las estimaciones y políticas contables significativas son definidas como aquellas que son importantes para reflejar correctamente la situación financiera y los resultados de la Compañía y/o las que requieren un alto grado de juicio por parte de la Administración.

Las principales estimaciones y aplicaciones del criterio profesional se encuentran relacionadas con los siguientes conceptos:

- El deterioro de los activos financieros de la Compañía se evalúa con base a políticas y lineamientos descritos en las NIIF
- Propiedades, planta y equipos: la determinación de las vidas útiles y el deterioro se realizan conforme lo señalado en las NIIF
- Propiedades de inversión: El deterioro de estos activos se evalúa con base en las políticas y lineamientos descritos en las NIIF
- Intangibles: La estimación de deterioro de activos intangibles, es realizada en función de lo descrito en las NIIF
- Provisiones por beneficios a empleados: Las hipótesis empleadas en el cálculo actuarial de Jubilación patronal y desahucio, para lo cual utiliza estudios actuariales practicados por profesionales independientes.

## **II.III.XVII. Administración de Riesgos**

### **Factores de riesgos financieros.-**

Las actividades de la Compañía la exponen a una variedad de riesgos financieros: riesgos de mercado (incluye: riesgo de tasa de interés sobre el valor razonable y los flujos de efectivo), riesgos de crédito, riesgos de liquidez y riesgo de capitalización. El programa general de administración de riesgos de la Compañía se concentra principalmente en lo impredecible de los mercados financieros y trata de minimizar potenciales efectos adversos en el desempeño financiero de la Compañía.

El departamento de tesorería y finanzas tiene a su cargo la administración de riesgos de acuerdo con las políticas aprobadas por la Administración. Dicho departamento identifica, evalúa y cubre los riesgos financieros en coordinación estrecha con las



unidades operativas de la compañía. La Administración proporciona por escrito principios para la administración general de riesgos así como políticas que cubren áreas específicas, tales como el riesgo de tasa de interés, el riesgo de crédito, el uso de instrumentos financieros y para la inversión de los excedentes de liquidez.

a) Riesgo de mercado

Riesgo de tasa de interés sobre el valor razonable y los flujos de efectivo

El riesgo de tasa de interés para la Compañía surge de su endeudamiento a corto y largo plazo. El endeudamiento a tasa variables expone a la Compañía al riesgo de interés sobre sus flujos de efectivos. El endeudamiento a tasas fijas expone a la Compañía al riesgo de tasa de interés sobre el valor razonable de sus pasivos. Es política de la compañía mantener financiamiento tanto local como en el exterior.

b) Riesgo de crédito

Las políticas de administración de riesgo crediticio son aplicadas principalmente por las características Dirección Financiera. El riesgo de crédito se encuentra presente en el efectivo y en las cuentas por cobrar comerciales, que incluyen los saldos pendientes a clientes y a las transacciones comprometidas.

Respecto de las cuentas por cobrar comerciales, la Compañía se ve afectada principalmente por las características individuales de cada cliente y/o grupo de

clientes, de acuerdo con las diferentes líneas de negocio explotadas por la compañía; en este punto es importante señalar que no existe concentración de crédito, ni desde el punto de vista geográfico ni tampoco en términos de volúmenes.

La Dirección Financiera ha establecido una política, mediante la cual se analiza a cada cliente nuevo individualmente en lo que respecta a su solvencia para asignarles cupos de crédito y condiciones de pago. El análisis de cada cliente incluye calificaciones externas, cuando están disponibles, análisis de capacidad financiera, niveles de endeudamiento y en algunos casos referencias bancarias. Se establecen límites de venta para cada cliente, los que representan el monto abierto máximo que no requiere la aprobación de la Dirección Financiera y/o el Directorio; estos límites se revisan periódicamente. Los clientes que no alcanzan los niveles de calificación crediticia exigidos por la Compañía, solo pueden efectuar transacciones mediante prepagos y/o pagos contra-entrega de la mercadería.

Adicionalmente, a los clientes comerciales que representan volúmenes importantes, la compañía les exige garantías reales que respaldan la línea de crédito asignada; estas garantías son ejecutadas en caso de presentarse dificultades en la recuperación de la cartera. Los clientes cuyas líneas de crédito son menores a US\$2.000 no requieren garantías, no obstante, la Compañía no ha reportado pérdidas de importancia por este concepto.

La Administración de la Compañía ha efectuado los análisis correspondientes del territorio de su cartera y ha efectuado la mejor estimación para determinar el monto necesario de provisión, según las políticas descritas en la Nota 2.4.3. Adicionalmente, no se excedieron los límites de crédito durante el periodo de reporte y la Administración no espera que la Compañía incurra en pérdida alguna por desempeño de estas contrapartes debido a que posee certeza de que todos los créditos serán cobrados.

Respecto a las instituciones financieras donde se mantiene el efectivo, solo se acepta entidades cuyas calificaciones de riesgo independientes denoten niveles de solvencia y respaldo adecuados; dichas calificaciones deben ser como mínimo de "A".

c) Riesgo de Liquidez

El riesgo de liquidez es el riesgo de que la compañía tenga dificultades para cumplir con sus obligaciones asociadas con sus pasivos financieros que son liquidados mediante la entrega de efectivo de otros activos financieros. El enfoque de la Administración para administrar la liquidez es asegurar, en la mayor medida posible que siempre contará con la liquidez suficiente para cumplir en tiempo y forma con el vencimiento de sus obligaciones, tanto en condiciones normales como de tensión, sin incurrir en pérdidas inaceptables o arriesgar la reputación de la Compañía.

La Compañía utiliza el método de costo basado en actividades para costear sus productos, lo que ayuda a monitorear los requerimientos de flujo de efectivo. Por lo general, la Compañía asegura que cuenta con suficiente efectivo a la vista para solventar los gastos operacionales esperados durante un periodo de 60 días, incluyendo el pago de préstamos con entidades financieras y los valores en circulación; como los desastres naturales. Además, la Compañía mantiene las siguientes líneas de crédito:

- La compañía tiene líneas de crédito autorizadas con diferentes instituciones financieras, tanto nacionales como internacionales por US\$47.500.000 de las cuales al 31 de diciembre de 2014 ha utilizado un total de US\$24.300.000. El cupo restante disponible puede ser utilizado para cubrir eventuales necesidades de financiamiento de corto plazo. Las líneas aprobadas tienen vencimiento entre 180 días y cinco años.
- Los créditos locales se garantizan con prenda comercial sobre trigo y los internacionales con garantías reales sobre activos fijos productivos.

## **CAPITULO III**

### **PLANIFICACIÓN Y ESTRATEGIAS TRIBUTARIAS**

#### **III.I. ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PROYECTADO PARA EL AÑO 2014.**

Para realizar nuestra Planificación tributaria, y considerando que la INDUSTRIA HARINA realiza transacciones con partes relacionadas del exterior, es importante efectuar un Estudio de Precios de Transferencia.

El presente estudio contiene el planeamiento de los precios de transferencia a ser establecidos por INDUSTRIA HARINA en sus operaciones con partes vinculadas del exterior según la definición incluida en el artículo 4 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus Reformas.

En este estudio se han analizado las implicaciones de las disposiciones en materia de precios de transferencia introducidas en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno en Diciembre 31 del 2004 a través del Suplemento del Registro Oficial No. 494 en las políticas de precios de transferencia aplicadas por **INDUSTRIA HARINA** con sus entidades vinculadas del exterior durante el período comprendido entre Enero 1 y Diciembre 31 del 2005. Adicionalmente, en Enero 16 del 2006 mediante las resoluciones No. NAC-DGER2005-0640 y NAC-DGER2005-0641 del Servicio de Rentas Internas publicadas en el Registro Oficial No. 188, se establecen los requisitos que deben contener el anexo y el informe técnico de precios de

transferencia que deben presentar las compañías en las fechas establecidas para el efecto.

La normativa vigente sobre los precios de transferencia, expresada especialmente en los artículos 85, 86 y 87 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, exige que en las transacciones con partes relacionadas del exterior y local, los contribuyentes del impuesto a la renta determinen los ingresos ordinarios y extraordinarios, los costos, deducciones, activos y pasivos, teniendo en cuenta los precios o márgenes de utilidad que hubiesen sido fijados por partes independientes en transacciones comparables, principio conocido internacionalmente como de plena competencia (*Arm's Length Principle*).

Supletoriamente, en todo lo no contemplado en la legislación ecuatoriana, se han seguido las “Directrices en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias”, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en 1995 (en adelante “los Lineamientos”), según lo determina el artículo 89 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

## **1 METODOLOGÍA APLICADA**

La normativa vigente de precios de transferencia considera la aplicación en forma individual o combinada de los siguientes métodos:

- Métodos Tradicionales Transaccionales:

- ❖ Precio Comparable no Controlado (MPCNC)
  - ❖ Precio de Reventa (MPR)
  - ❖ Costo Adicionado (MCA)
- Métodos de Utilidad Transaccional:
- ❖ Distribución de Utilidades (MDU)
  - ❖ Residual de Distribución de Utilidades (MRDU)
  - ❖ Margen Neto Transaccional de Utilidad Operacional (MMNT).

Si bien en la normativa ecuatoriana no se establece una prioridad en la utilización de los métodos, de acuerdo a las directrices de la OCDE, el método MPCNC es el método más directo y confiable para aplicar el principio Arm's Length; y en forma general, se establece que los métodos tradicionales de transacciones son preferibles a otros métodos.

Una breve descripción de cada método se detalla a continuación:

**MPCNC:** Compara los precios o contraprestaciones establecidas en transacciones entre partes relacionadas con los valores establecidos en transacciones comparables celebradas bajo términos y condiciones similares entre partes no vinculadas. Cabe resaltar que el MCUP requiere de un alto nivel de comparabilidad; es decir, las transacciones deben ser idénticas o si existen diferencias, que se puedan cuantificar y eliminar.

Sin perjuicio de lo mencionado en el párrafo precedente, para efectos de determinar la renta de fuente ecuatoriana cuando se trate de operaciones de importación y exportación a partes relacionadas se considerará, según el caso, como mejor tratamiento una de las siguientes opciones:

1.- Operaciones de importación y exportación.- En los casos que tengan por objeto operaciones de importación y exportación respecto de los cuales pueda establecerse el precio internacional de público y notorio conocimiento en mercados transparentes, bolsas de comercio o similares deberán utilizarse dichos precios, salvo prueba en contrario.

2.- Operaciones de importación y exportación realizadas a través de intermediarios.- Cuando se trate de exportaciones e importaciones que tengan por objeto cualquier producto primario agropecuario, recursos naturales no renovables y en general bienes con cotización conocida en mercados transparentes, en la que intervenga un intermediario internacional que no sea el destinatario efectivo de la mercadería, se considerará como mejor método a fin de determinar la renta de fuente ecuatoriana de la exportación, el MPCNC, considerándose como tal el valor de la cotización del bien en el mercado transparente del día de la carga de la mercadería, cualquiera sea el medio de transporte, sin considerar el precio pactado con el intermediario internacional.

No obstante a lo indicado en el párrafo anterior, si el precio de cotización vigente a la fecha mencionada en el mercado transparente fuese inferior al precio convenido con el intermediario internacional, se tomará este último a efectos de valorar la operación.



Esta opción no será de aplicación si el contribuyente demuestra que el intermediario internacional reúne conjuntamente los siguientes requisitos: (1) Real presencia de residencia; (2) Su actividad principal no debe consistir en rentas pasivas ni la intermediación de bienes desde o hacia Ecuador; (3) Sus operaciones de comercio internacional con otros integrantes del mismo grupo no podrán superar el 20% del total anual de las operaciones concertadas por la intermediaria extranjera.

**MPR:** Evalúa si el margen de comercialización o margen bruto obtenido en una transacción entre partes relacionadas cumple con el principio de plena competencia. El margen bruto obtenido en la reventa de bienes adquiridos de partes relacionadas, es calculado a partir del precio al cual el producto es comprado y finalmente revendido, este margen (bruto), es luego comparado con el margen bruto obtenido en la reventa de productos comparables bajo términos y condiciones similares entre partes no relacionadas.

**MCA:** Analiza el costo incurrido por un proveedor de bienes o servicios en una transacción con partes relacionadas, sobre el cual se debe añadir un margen bruto de ganancia en condiciones Arm's Length. Este margen de ganancia se basa en factores tales como las funciones realizadas, riesgos asumidos, activos intangibles empleados y complejidad de la fabricación.

**MDU:** Se utiliza cuando las partes vinculadas realizan operaciones estrechamente ligadas, que puedan ser examinadas individualmente, entonces el enfoque del MDU puede ofrecer resultados confiables.

El MDU examina la utilidad de operación real obtenida en una operación entre partes relacionadas y la compara con la porción de la utilidad operativa global que le correspondería a la parte vinculada en prueba, de acuerdo con la división o partición de utilidades realizada en base a los activos, costos o gastos correspondientes a la parte vinculada en prueba.

**MRDU:** Es similar al MDU, con la diferencia que este método divide la utilidad consolidada de las transacciones controladas en dos etapas:

- ❖ La utilidad correspondiente a un retorno básico para el tipo de transacción realizada, tomando como base los retornos obtenidos en el mercado por empresas independientes en transacciones similares.
  
- ❖ La utilidad restante es la residual que debe ser distribuida en base a los bienes intangibles contribuidos por las partes considerando el importe residual que hubiera sido dividido entre terceros independientes.

**MMNT:** Evalúa la utilidad de operación obtenida entre partes vinculadas y la compara con la obtenida por terceros independientes en transacciones comparables. Este método requiere un menor grado de comparabilidad en cuanto a los bienes o servicios transferidos para obtener resultados confiables que los métodos tradicionales de transacciones.

La ventaja de aplicar el MMNT radica en que los márgenes netos (es decir, el retorno sobre activos, el ingreso operacional a las ventas, y posiblemente otras mediciones de utilidad neta), están menos influidos por diferencias transaccionales que en el caso del precio, como se utiliza en el MCUP. Los márgenes netos también pueden ser más tolerantes para algunas diferencias funcionales entre empresas controladas y no controladas que los márgenes de utilidad bruta. Las diferencias en las funciones efectuadas entre empresas frecuentemente se ven reflejadas en variaciones en los gastos de operación. Consecuentemente, las empresas pueden tener variaciones importantes en sus márgenes de utilidad bruta y de todas maneras tener, en términos generales niveles similares de utilidades netas.

En base al análisis del negocio, funciones y riesgos de **INDUSTRIA HARINERA**, se detalla a continuación la metodología utilizada por tipo de transacción sujeta a análisis:

### *1.1 Selección del Método*

Para verificar el cumplimiento del principio de Plena Competencia, en las transacciones que **INDUSTRIA HARINERA** celebra con compañías vinculadas del exterior, el análisis más confiable resulta de:

- La aplicación del MPCNC para evaluar el pago de intereses por financiamiento recibido de su proveedor del exterior.
  
- La aplicación del MMNT para evaluar las siguientes transacciones:
  - ❖ Importaciones de materias primas;

- ❖ Importaciones de repuestos; y,
- ❖ Pagos por servicios relacionados con las importaciones

Es importante mencionar que en las transacciones mencionadas precedentemente, no fue posible aplicar métodos directos transaccionales por la siguiente razón:

- No existen transacciones comparables iguales efectuadas por INDUSTRIA HARINA con partes independientes durante el período bajo estudio.

- ***Uso del Rango Intercuartil***

De acuerdo al artículo 87 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, la comparación realizada se basa en el rango intercuartil, el cual se determina al ordenar de manera ascendente las variables (precios o contraprestaciones) y descartar los extremos (es decir, el 25% inferior y el 25% superior), conservando las observaciones situadas en el 50% intermedio.

Generalmente, el uso del rango intercuartil permite un incremento en la confiabilidad de las comparaciones, a menos que se cuente con suficiente información para identificar y eliminar los efectos de todas las diferencias materiales entre las transacciones controladas y aquellas pactadas con o entre terceros independientes.

Para el análisis del pago de intereses por el financiamiento recibido del proveedor externo, no fue necesario utilizar el rango intercuartil en virtud de que la tasa de interés fue comparada directamente con la tasa U.S. PRIME a la fecha de concesión más el índice riesgo país (EMBI) de Ecuador promedio del mes.

## **COMPARABILIDAD**

Para aplicar la comparabilidad, fue necesario realizar ajustes a la información obtenida, considerando efectos del mercado, riesgos financieros, principios contables, etc.

## **RESULTADO FINAL**

El análisis objeto del presente estudio se basa en la utilización de los métodos del MPCNC y del MMNT con el propósito de comprobar la aplicación del principio de plena competencia de las políticas de precios de transferencia utilizadas en las transacciones efectuadas por **INDUSTRIA HARINERA** con su casa matriz del exterior durante el período comprendido entre enero 1 y diciembre 31 del 2014.

Nuestra conclusión es que la compañía, ha realizado todas sus transacciones con su casa matriz, dentro del principio de plena competencia, y por lo tanto no existen observaciones que puedan afectar a la determinación de la base imponible de la empresa.

Es importante mencionar que de acuerdo al artículo 88 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece que los sujetos pasivos podrán solicitar a la Administración Tributaria que determine la valoración de las operaciones efectuadas entre partes vinculadas con carácter previo a la realización de estas. Dicha consulta se acompañará de una propuesta que se fundamentarán en la valoración acorde al principio de plena competencia.

La consulta presentada y absuelta por la Administración Tributaria, surtirá efectos respecto de las operaciones efectuadas con posterioridad a la fecha en que se apruebe y tendrá validez para los 3 períodos fiscales siguientes, al ejercicio fiscal en curso, así como las operaciones efectuadas en el período anterior, siempre que no hubiese finalizado el plazo para presentar su declaración de impuesto a la renta.

En caso de que la consulta sea absuelta por la Administración Tributaria, el contribuyente estará eximido de la obligatoriedad de presentación del informe integral de precios de transferencia y sus anexos.

Estarán exentos también de la aplicación del régimen de precios de transferencia, aquellos contribuyentes que: (1) Tengan un impuesto causado superior al 3% de los ingresos gravados; (2) No realicen operaciones con residentes en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes; (3) No mantengan suscrito con el Estado contrato para la exploración y explotación de recursos no renovables.

## **III.II. ESTRATEGIAS TRIBUTARIA POR IMPLEMENTAR EN EL EJERCICIO ECONÓMICO 2014.**

### **III.II.I. Provisión de Jubilación Patronal y Desahucio**

La política contable de INDUSTRIA HARINERA, es realizar las provisiones de jubilación patronal y desahucio por todo el personal que tiene celebrado un contrato de trabajo de tiempo indefinido.

El valor del estudio actuarial realizado por una compañía debidamente calificada, asciende al valor de \$110,000 para Jubilación patronal y \$36,000 por desahucio.

El informe actuarial, cumpliendo con lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno numeral 13, estableció que el gasto deducible para Jubilación patronal es de \$87,000 que corresponde a la provisión del personal con 10 años o más laborando en la empresa. Es decir que para efectos de la conciliación tributaria, HARINAS DEL ECUADOR debe considerar el valor de \$23,000 como gastos no deducibles.

En el Registro Oficial No. 718 del 6 de Junio del 2012, el Servicio de Rentas Internas publicó la Circular No. NAC-DGECCGC12-00009, en la que recuerda a los sujetos pasivos del impuesto a la renta que, aquellos gastos que fueron considerados por los sujetos pasivos como no deducibles para efectos de la declaración del impuesto a la renta en un determinado ejercicio fiscal, no podrán ser considerados como deducibles en ejercicios fiscales futuros, por cuanto dicha circunstancia no está prevista en la normativa tributaria vigente.

Esta disposición representaría un obstáculo para que las sociedades sujetas al control de la Superintendencia de Compañías y de Valores cumplan totalmente con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). En ciertos casos, el momento en que se configura el hecho generador de una transacción para las NIIF es diferente al momento establecido por las normas tributarias. Esto origina las diferencias temporarias entre la base fiscal y la base contable de activos y pasivos, lo que podría generar gastos

no deducibles y activos por impuestos diferidos que debido a la circular del SRI no podrían ser reconocidos.

En mi opinión HARINAS DEL ECUADOR tendría derecho a utilizar la deducibilidad de la jubilación patronal en el ejercicio económico donde el trabajador cumpla los 10 años, más aún si consideramos que HARINAS DEL ECUADOR durante 9 años consideró el gasto de la provisión como no deducible.

Es importante mencionar que una CIRCULAR tiene el carácter de informativo y de ninguna forma puede legislar sobre temas interpretativos que se derivan de la aplicación de las deducciones contempladas en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

### **III.II.II. Depreciación por revalorización de propiedad, planta y equipo.**

El 19 de junio del 2012 en el Registro Oficial # 727 se publicó el Decreto Ejecutivo # 1180 por medio del cual se reforma el Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas y el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

El artículo 3 del Decreto Ejecutivo # 1180, señala lo siguiente: "Suprímase la letra f) del numeral 6 del artículo 28 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.



Lo suprimido decía lo siguiente: f) Cuando un contribuyente haya procedido al reavalúo de activos fijos, podrá continuar depreciando únicamente el valor residual. Si se asigna un nuevo valor a los activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar. En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el reavalúo.

Previo al Decreto Ejecutivo # 1180, los gastos cargados por depreciación de bienes revaluados eran considerados, para efectos tributarios como gastos no deducibles, y eran sumados a la base gravable del Impuesto a la Renta en la conciliación tributaria. Con la eliminación de este párrafo del artículo 28, los gastos por depreciación de activos fijos revaluados, podrán ser considerados como gastos deducibles para la liquidación del impuesto a la renta.

La Norma Internacional de Contabilidad # 16 permite como método de medición el modelo de revaluación (párrafo 31) y el cargo por depreciación de cada período se reconocerá en el resultado del período... (párrafo 48).

La compañía para el ejercicio económico 2014, presentará un gasto de depreciación por el costo original de \$779,860 y por depreciación de costo revalorizado \$925,700.

Como futura reforma para el año 2015, se está analizando de parte de la Administración Tributaria el criterio de que la depreciación de bienes revaluados sea considerada para efectos tributarios como gastos no deducibles. Para el efecto la Administración

Tributaria tendría que presentar ante la Asamblea Nacional un proyecto de reformas a la Ley de Régimen Tributario Interno.

### **III.II.III. Reinversión de utilidades**

El artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece lo siguiente: **Tarifa del impuesto a la renta sociedades.**- Las sociedades constituidas en el Ecuador, así como las sucursales extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas, que obtengan ingresos gravables, estarán sujetas a la tarifa impositiva del 22% sobre su base imponible.

Las sociedades que reinviertan sus utilidades en el país podrán obtener una reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del Impuesto a la Renta sobre el monto reinvertido en activos productivos, siempre y cuando lo destinen a la adquisición de maquinarias nuevas o equipos nuevos, activos para riego, material vegetativo, plántulas y todo insumo vegetal para producción agrícola, forestal, ganadera y de floricultura, que se utilicen para su actividad productiva, así como la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad, generen diversificación productiva e incremento de empleo, para lo cual deberán efectuar el correspondiente aumento de capital y cumplir con los requisitos que se establecerán en el Reglamento a la presente Ley. En el caso de las organizaciones del sector financiero popular y solidario sujetas al control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria y las asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda, también podrán obtener dicha reducción, siempre y cuando lo destinen al otorgamiento de créditos para el sector productivo, incluidos los pequeños y medianos productores, en las condiciones que lo establezca el Reglamento, y efectúen el correspondiente aumento de capital. El

aumento de capital se perfeccionará con la inscripción en el respectivo Registro Mercantil hasta el 31 de diciembre del ejercicio impositivo posterior a aquel en que se generaron las utilidades materia de la reinversión y en el caso de las cooperativas de ahorro y crédito y similares se perfeccionará de conformidad con las normas pertinentes.

En casos excepcionales y debidamente justificados mediante informe técnico del Consejo de Producción y de la Política Económica, El Presidente de la República del Ecuador mediante Decreto Ejecutivo podrá establecer otros activos productivos sobre los que se reinvierta las utilidades y por tanto obtener el descuento de los 10 puntos porcentuales. La definición de activos productivos deberá constar en el Reglamento a la presente Ley.

Artículo 51 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.- Tarifa para sociedades y establecimientos permanentes.- Las sociedades calcularán el impuesto a la renta causado sobre el valor de las utilidades que reinviertan en el país aplicando la tarifa de 10 puntos porcentuales menos que la tarifa prevista para sociedades, y la tarifa prevista para sociedades sobre el resto de utilidades.

Los establecimientos permanentes calcularán el impuesto a la renta causado aplicando la tarifa prevista para sociedades. Para que las sociedades puedan obtener la reducción de diez puntos porcentuales sobre la tarifa del impuesto a la renta, deberán efectuar el aumento de capital por el valor de las utilidades reinvertidas. La inscripción de la correspondiente escritura en el respectivo Registro Mercantil hasta el 31 de diciembre del ejercicio impositivo posterior a aquel en el que se generaron las utilidades materia

de reinversión, constituirá un requisito indispensable para la reducción de la tarifa del impuesto. De no cumplirse con esta condición la sociedad deberá presentar la declaración sustitutiva dentro de los plazos legales, en la que constará la respectiva reliquidación del impuesto, sin perjuicio de la facultad determinadora de la administración tributaria. Si en lo posterior la sociedad redujere el capital, o se verificara que no se han cumplido los demás requisitos establecidos en este artículo, se deberá reliquidar el impuesto correspondiente.

Las sociedades deberán destinar el valor de la reinversión exclusivamente a la adquisición de maquinaria nueva o equipo nuevo, activos para riego, material vegetativo, plántulas y todo insumo vegetal para producción agrícola, forestal, ganadera y de floricultura, que se relacionen directamente con su actividad productiva; así como para la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que tengan como fin mejorar la productividad, generar diversificación productiva e incrementar el empleo. Cuando la reinversión se destine a maquinaria nueva y equipo nuevo, el activo del contribuyente debe tener como fin el formar parte de su proceso productivo. Para el sector agrícola se entenderá como equipo, entre otros, a los silos, estructuras de invernaderos, cuartos fríos.

Son bienes relacionados con investigación y tecnología aquellos adquiridos por el contribuyente destinados a proyectos realizados o financiados por el contribuyente y que ejecute de manera directa o a través de universidades y entidades especializadas, con el fin de descubrir nuevos conocimientos o mejorar el conocimiento científico y tecnológico actualmente existente, así como la aplicación de resultados de todo tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el

diseño de nuevos procesos de producción o servicios o mejoras sustanciales de los ya existentes. Son productos o procesos nuevos los que difieran sustancialmente de los existentes con anterioridad, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

También son bienes relacionados con investigación y tecnología, los destinados a la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un solo prototipo; así como las obtenciones vegetales. La adquisición de ordenadores o programas de ordenador, existentes en el mercado o desarrollados a pedido del contribuyente, también constituye bien relacionado con investigación y desarrollo; así como la adquisición de mejoras, actualizaciones o adaptaciones de programas de ordenador.

Para la definición de programa de ordenador se estará a lo establecido en la Ley de Propiedad Intelectual.

Tales actividades de investigación y tecnología estarán destinadas a una mejora en la productividad; generación de diversificación productiva e incremento de empleo en el corto, mediano y largo plazo, sin que sea necesario que las tres condiciones se verifiquen en el mismo ejercicio económico en que se ha aplicado la reinversión de utilidades.

Para poder beneficiarse de la reducción de la tarifa, el contribuyente deberá obtener un informe emitido por técnicos especializados en el sector, que no tengan relación laboral

directa o indirecta con el contribuyente; mismo que deberá contener lo siguiente, según corresponda:

1. Maquinarias o equipos nuevos:

- Descripción del bien,
- Año de fabricación
- Fecha y valor de adquisición,
- Nombre del proveedor; y,
- Explicación del uso del bien relacionado con la actividad productiva.

2. Bienes relacionados con investigación y tecnología:

- Descripción del bien, indicando si es nuevo o usado,
- Fecha y valor de adquisición,
- Nombre del proveedor; y,
- Explicación del uso del bien relacionado con la actividad productiva.
- Análisis detallado de los indicadores que se espera mejoren la productividad, generen diversificación productiva, e, incrementen el empleo.

Para la aplicación de lo dispuesto en este artículo, se tendrá en cuenta las siguientes definiciones:

a) Activos para riego: Entendidos como aquellos utilizados para distribución de agua para regadío de cultivos y pueden comprender sistemas de riego por gravedad, por conducción de mangueras y cintas de goteo, aéreo o aspersion. Estos sistemas pueden

ser básicos con distribución simple de agua, o tecnificados en los que se incluyen sistemas de riego y fertirrigación computarizados, tales como:

- Reservorios de agua
- Canales de riego
- Bombas hidráulicas o equipos de succión
- Tuberías de conducción de agua
- Implementos de distribución: Válvulas, mangueras de distribución, mangueras y cintas de goteo, goteros de distribución, aspersores, pivotes de riego, cañones de riego por aspersión, micro y macro aspersión.
- Sistemas de fertirrigación: Inyectores de fertilizantes, bombas, computadores de riego, sistemas informáticos, cableado, y otros similares.

b) Material vegetativo: Se refiere al material genético que puede ser utilizado para la propagación de plántulas para siembra de cultivos. Puede incluir semillas, raíces, hojas, plántulas y demás que sirvan para poder iniciar un cultivo

c) Plántulas: Son las plantillas o material vegetativo listo para la siembra (plántula completa: raíz, tallo, hojas)

d) Activos productivos: Son aquellos activos utilizados dentro del proceso productivo de bienes y servicios, exclusivamente. Puede incluir tractores, bombas de riego, equipamiento para fumigación, cosechadores, sembradores, cultivadores, implementos agropecuarios, etc.

Para que sea aplicable el beneficio previsto en el artículo 37 de la Ley, la adquisición de bienes deberá efectuarse en el mismo año en el que se registra el aumento de capital; en el caso de bienes importados, se considerará fecha de adquisición la de la correspondiente factura o contrato. En todo caso los bienes deberán ser nacionalizados hasta antes de la culminación del siguiente ejercicio económico.

Para que se mantenga la reducción de la tarifa de impuesto a la renta, la maquinaria o equipo adquirido deberá permanecer entre sus activos en uso al menos dos años contados desde la fecha de su adquisición; en caso contrario, se procederá a la reliquidación del impuesto a la renta, correspondiente al ejercicio fiscal en el que se aplicó la reducción.

El valor máximo que será reconocido por la administración tributaria para efectos de la reducción de la tarifa impositiva como consecuencia de la reinversión, se calculará a partir de la utilidad contable, a la cual se disminuirá el monto de la participación a los trabajadores calculado con base en las disposiciones de este reglamento, pues constituye un desembolso real de efectivo.

El resultado de la operación anterior será considerado como la Utilidad Efectiva, la misma que se verá afectada por lo siguiente:

1. La disminución de la tarifa del impuesto a la renta prevista para sociedades menos diez puntos porcentuales, pues este ahorro de efectivo puede ser reinvertido; y,
2. La reserva legal del 0%, 5% o 10% según corresponda, pues es un valor que no es susceptible de reinversión.



Con esas consideraciones la fórmula que se aplicará para obtener el valor máximo que será reconocido por la Administración Tributaria para efectos de la reducción de la tarifa impositiva como consecuencia de la reinversión es la siguiente:

$$\frac{[(1 - \%RL) * UE] - ([\%IR0 - (\%IR0 * \%RL)] * BI)}{1 - (\%IR0 - \%IR1) + [(\%IR0 - \%IR1) * \%RL]}$$

$$1 - (\%IR0 - \%IR1) + [(\%IR0 - \%IR1) * \%RL]$$

Donde:

%RL: Porcentaje Reserva Legal.

UE: Utilidad Efectiva.

%IR0: Tarifa original de impuesto a la renta.

%IR1: Tarifa reducida de impuesto a la renta.

BI: Base Imponible calculada de conformidad con las disposiciones de la Ley y este reglamento.

Una vez aplicada dicha fórmula y obtenido el valor máximo que será reconocido por la administración tributaria para efectos de la reinversión, el contribuyente calculará el Impuesto a la renta de la siguiente manera:

a) Sobre el valor que efectivamente se reinvierta, aplicará la tarifa del impuesto a la renta prevista para sociedades menos diez puntos porcentuales, siempre que el valor reinvertido no supere el valor máximo calculado de acuerdo a la fórmula anterior; y,

b) A la diferencia entre la base imponible del impuesto a la renta y el valor efectivamente reinvertido, se aplicará la tarifa correspondiente para sociedades.

La suma de los valores detallados en los literales anteriores dará como resultado el impuesto a la renta causado total.

En el caso de organizaciones del sector financiero popular y solidario sujetas al control de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria y las asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda, podrán también destinar el valor de la reinversión a la colocación de créditos productivos; teniendo en consideración para el efecto las siguientes condiciones:

a) El incremento del monto de estos créditos, de un ejercicio a otro, deberá ser igual o mayor al valor de la reinversión;

b) El término productivo excluye aquellos créditos que tienen como objetivo el consumo; y,

c) Los créditos otorgados deberán considerar un plazo mínimo de 24 meses.

No se considerará como reinversión en créditos productivos cuando se trate de renovación de créditos.

Las instituciones financieras privadas, asociaciones mutualistas de ahorro y crédito para la vivienda, cooperativas de ahorro y crédito y similares que debido a su figura

societaria no pudieren registrar el aumento de capital en el Registro Mercantil como la generalidad de los contribuyentes, deberán realizar los registros contables correspondientes e informar al Servicio de Rentas Internas el cumplimiento de la reinversión hasta el 31 de diciembre de cada año.

Sin perjuicio de los requerimientos de información que les sean notificados, los Registradores Mercantiles y los Registradores de la Propiedad en aquellos lugares en donde no exista Registro Mercantil, deberán proporcionar al Servicio de Rentas Internas la información relativa a los aumentos de capital que sean inscritos por las sociedades entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de cada año.

Esta información debe ser entregada hasta el 31 de enero del año siguiente al que se produjo la respectiva inscripción de aumento de capital en los medios que la administración tributaria establezca para el efecto.

#### **III.II.IV. Amortización de pérdidas tributarias de años anteriores**

El artículo 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece lo siguiente: "Las sociedades pueden compensar las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo, con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco periodos impositivos siguientes, sin que exceda en cada período el 25% de las utilidades obtenidas. AL efecto se entenderá como utilidades o pérdidas las diferencias resultantes entre los ingresos gravados que no se encuentren exentos menos los costos y gastos deducibles."

El artículo 28, numeral 8, literal c) del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece lo siguiente: "Gastos Generales Deducibles.- Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores. Su amortización se efectuará dentro de los 5 períodos impositivos siguientes a aquel en que se produjo la pérdida, siempre que tal amortización no sobrepase del 25% de la utilidad gravable realizada en el respectivo ejercicio. El saldo no amortizado dentro del indicado lapso, no podrá ser deducido en los ejercicios económicos posteriores. En el caso de terminación de actividades, antes de que concluya el período de 5 años, el saldo no amortizado de las pérdidas, será deducible en su totalidad en el ejercicio en el que se produzca la terminación de actividades."

La compañía presenta una pérdida tributaria del año 2010, por el valor de \$135,000.

### **III.II.V. Dedución incremento neto de empleos.-**

EL artículo 10 numeral 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece lo siguiente: "Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por incremento neto de empleos, debido a la contratación de trabajadores directos, se deducirán con el 100% adicional, por el primer ejercicio económico en que se produzcan y siempre que se hayan mantenido como tales 6 meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio.

El artículo 46, numeral 9 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece lo siguiente: "CONCILIACIÓN TRIBUTARIA.- Se restará

el incremento neto de empleos.- A efecto de lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno se considerarán los siguientes conceptos:

**Empleados nuevos**: empleados contratados directamente que no hayan estado en relación de dependencia con el mismo empleador, con sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad o con sus partes relacionadas, en los tres años anteriores y que hayan estado en relación de dependencia por 6 meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio.

**Incremento neto de empleos**: Diferencia entre el número de empleados nuevos y el número de empleados que han salido de la empresa.

En ambos casos se refiere al período comprendido entre el primero de enero al 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior.

**Valor promedio de remuneraciones y beneficios de ley**: Es igual a la sumatoria de las remuneraciones y beneficios de ley sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social pagados a los empleados nuevos, dividido para el número de empleados nuevos.

**Gastos de nómina**: Remuneraciones y beneficios de ley percibidos por los trabajadores en un período dado.

**Valor a deducir para el caso de empleos nuevos**: Es el resultado de multiplicar el incremento neto de empleos por el valor promedio de remuneraciones y beneficios de

ley de los empleados que han sido contratados, siempre y cuando el valor total por concepto de gastos de nómina del ejercicio actual menos el valor del gasto de nómina del ejercicio anterior sea mayor que cero, producto del gasto de nómina por empleos nuevos; no se considerará para este cálculo los montos que correspondan a ajustes salariales de empleados que no sean nuevos. Este beneficio será aplicable únicamente por el primer ejercicio económico en que se produzcan.

La compañía presenta la siguiente información:

### **III.II.VI. Deducción por Personal con discapacidad**

El artículo 49 de la Ley Orgánica de discapacidades publicada en el Suplemento del Registro Oficial # 796 del 25 de septiembre del 2012, establece lo siguiente: Las o los empleadores podrán deducir el 150% adicional para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta respecto de las remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporten al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social de cada empleado contratado con discapacidad, sustituto, de las y los trabajadores que tengan cónyuge, pareja de unión de hecho o hijo con discapacidad y que se encuentren bajo su cuidado, siempre que no hayan sido contratados para cumplir con la exigencia del personal mínimo con discapacidad, fijado en el 4%, de conformidad con esta Ley.

El artículo 46, numeral 10 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, establece lo siguiente: "Se restará el pago a empleados contratados con discapacidad o sus sustitutos, multiplicado por el 150% el valor de las remuneraciones y beneficios sociales pagados a éstos y sobre los cuales se aporte al

Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, cuando corresponda, siempre y cuando no hayan sido contratados para cubrir el porcentaje legal mínimo de personal con discapacidad. Este beneficio será aplicable para el caso de trabajadores con discapacidad existente y nueva, durante el tiempo que dure la relación laboral.

**La liquidación de este beneficio se realizará en el año fiscal siguiente a aquel en que se incurra en dichos pagos,** según la Resolución que para el efecto expida el Servicio de Rentas Internas. Dicho beneficio procederá exclusivamente sobre aquellos meses en que se cumplieron las condiciones para su aplicación.

En el caso de trabajadores nuevos y que sean personas con discapacidad, sustitutos o trabajadores que tengan cónyuge, pareja en unión de hecho o hijo con discapacidad, y que se encuentren bajo su cuidado, el empleador podrá hacer uso únicamente del beneficio establecido en el primer inciso de este numeral.”

El artículo 6 del Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades, establece lo siguiente: “BENEFICIOS TRIBUTARIOS.- El régimen tributario para las personas con discapacidad y los correspondientes sustitutos, se aplicará de conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica de Discapacidades, este Reglamento y la normativa tributaria que fuere aplicable.

Los beneficios tributarios previstos en la Ley Orgánica de Discapacidades, únicamente se aplicarán para aquellas personas cuya discapacidad sea igual o superior al cuarenta por ciento.

Los beneficios tributarios de exoneración del Impuesto a la Renta y devolución del Impuesto al Valor Agregado, así como aquellos a los que se refiere la sección octava del capítulo segundo del título 2 de la Ley Orgánica de Discapacidades, se aplicarán de manera proporcional, de acuerdo al grado de discapacidad del beneficiario o de la persona a quien se sustituye, según el caso, de conformidad con la siguiente tabla:

Grado de discapacidad	% para aplicación Beneficio
Del 40% al 49%	60%
Del 50% al 74%	70%
Del 75% al 84%	80%
Del 85% al 100%	100%

La compañía durante el ejercicio económico 2014, tuvo un total de nómina de 200 empleados, y 9 trabajadores con discapacidad del 75% al 84%.

El valor total cancelado a los trabajadores con discapacidad fue de \$37,800.

De acuerdo a las disposiciones legales mencionadas, la compañía sólo puede deducir el excedente es decir un (1) sólo trabajador con discapacidad.

La compañía aplica el criterio promedio y ha determinado el total de remuneración promedio anual de los trabajadores con discapacidad de \$4,200.

La deducción por personal con discapacidad que utilizará la compañía en su conciliación tributaria del año 2014 será de \$6,300. ( $\$4,200 \times 150\%$ ).



### **III.II.VII. Utilización del Impuesto a la Salida de Divisas como crédito tributario.**

El artículo 20 de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, establece: Agréguese a continuación del artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, el siguiente artículo innumerado: "Crédito tributario.- Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad que sean incorporados en procesos productivos.

Las materias primas, insumos y bienes de capital a los que hace referencia este artículo, serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria.

El artículo 12 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Distribución de los Ingresos para el gasto público, establece: Sustitúyase el primer artículo no numerado agregado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, por el siguiente: "Cuando el Impuesto a la Salida de Divisas susceptible de ser considerado como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen tributario Interno, no haya sido utilizado como tal, en todo o en parte, en la respectiva declaración del ejercicio económico corriente, el contribuyente de dicho impuesto podrá elegir entre una de las siguientes opciones:

1.- Considerar dichos valores como gastos deducibles únicamente en la declaración de impuesto a la renta correspondiente al ejercicio económico en el que se generaron los respectivos pagos ISD;

2.- Utilizar dichos valores como crédito tributario para el pago del Impuesto a la renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes 4 años.

3.- Solicitar la devolución de dichos valores al Servicio de Rentas Internas, dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los 4 ejercicios posteriores en la forma y cumpliendo los requisitos que establezca la Administración tributaria.

La Ley Orgánica de Redistribución de los ingresos para el gasto social, en su artículo 2, establece: "a) Los pagos por Impuesto a la Salida de Divisas susceptibles de ser considerados como crédito tributario para el pago del impuesto a la renta, de conformidad con el artículo anterior, que no hayan sido utilizados como tal respecto al ejercicio fiscal en que se generaron o respecto de los 4 ejercicios fiscales posteriores, podrán ser objeto de devolución por parte del Servicio de Rentas Internas, previa solicitud del sujeto pasivo.

Esta solicitud se receptorá una vez que el contribuyente haya presentado la correspondiente declaración de Impuesto a la renta del ejercicio fiscal en que se efectuaron dichos pagos de ISD. El Servicio de Rentas Internas, de ser procedente, dispondrá la devolución del impuesto pagado, ordenando la emisión de una nota de

crédito, la cual será libremente negociable en cualquier tiempo, y será utilizada para pagar el impuesto a la renta dentro del plazo previsto en el inciso anterior.

Esta devolución no procederá respecto de los valores de ISD considerados como gastos deducibles, en la respectiva declaración de impuesto a la renta.

El Comité de Política Tributaria mediante resolución CPT-04-2013, publicado en el cuarto suplemento del Registro Oficial # 152 del 27 de diciembre del 2013, publicó el listado de partidas arancelarias que tienen derecho a utilizar en Impuesto a la Salida de Divisas como crédito tributario, siempre que dichos bienes sean destinados al proceso productivo.

La compañía durante el ejercicio económico 2014, proyecta realizar adquisiciones de trigo a su casa matriz del exterior por el valor de \$35,000,000. Al momento de pagar la obligación se generaría un pago de \$1,750,000 de Impuesto a la Salida de Divisas.

Es importante mencionar que la compañía utiliza el trigo en su proceso de fabricación de haría, y el mismo se encuentra dentro del listado del Comité de Política Tributaria.

Para efectos de la conciliación tributaria proyectada para el año 2014, el pago del Impuesto a la Salida de Divisas por la adquisición del trigo se lo considerará como crédito tributario.

## CAPITULO IV

### PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA AÑO 2014

#### IV. RESULTADOS DE LA PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA AÑO 2014

##### IV.I. Elaboración de la información financiera proyectada al año 2014.

##### IV.I.I Estados Financieros proyectados del año 2014

**INDUSTRIA HARINERA**  
**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA**  
**PROYECTADO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2014**  
(Expresado en dólares estadounidenses)

---

<b>ACTIVOS</b>	<b><u>2014</u></b>
<b>Activos corrientes</b>	
Efectivo	45.539
Cuentas por cobrar comerciales	16.004.656
Cuentas por cobrar compañías relacionadas	1.137.297
Otras cuentas por cobrar	381.066
Impuestos por recuperar	1.769.598
Inventarios	<u>20.479.172</u>
<b>Total activos corrientes</b>	<b><u>39.817.328</u></b>
<b>Activos no corrientes</b>	
Inversiones en acciones	577.450
Propiedades, plantas y equipos	34.660.456
Propiedades de inversión	695.302
Intangibles	1.722.543
Impuesto a la renta diferido	<u>25.757</u>
<b>Total activos no corrientes</b>	<b><u>37.681.508</u></b>
<b>Total activos</b>	<b><u><u>77.498.836</u></u></b>

Elaborado por el autor

**INDUSTRIA HARINERA**  
**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA**  
**PROYECTADO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2014**  
(Expresado en dólares estadounidenses)

---

<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>2014</b>
<b>Pasivos corrientes</b>	
Préstamos con entidades financieras	1.350.000
Emisión de obligaciones	1.200.000
Cuentas por pagar a proveedores	2.358.957
Cuentas por pagar a compañías relacionadas	13.332.092
Anticipos recibidos	196.000
Impuestos por pagar	235.000
Provisiones	975.800
<b>Total pasivos corrientes</b>	<u>19.647.849</u>
<b>Pasivos no corrientes</b>	
Préstamos con entidades financieras	3.500.000
Provisiones por beneficios a empleados	1.896.000
<b>Total pasivos no corrientes</b>	<u>5.396.000</u>
<b>Total pasivos</b>	<u><u>25.043.849</u></u>
<b>PATRIMONIO</b>	
Capital social	33.624.811
Reservas	2.074.718
Resultados acumulados	16.755.458
<b>Total patrimonio</b>	<u>52.454.987</u>
<b>Total pasivo y patrimonio</b>	<u><u>77.498.836</u></u>

Elaborado por el autor

#### IV.I.II Estado de Pérdidas y Ganancias proyectado del año 2014

**INDUSTRIA HARINERA**  
**ESTADO DE RESULTADOS INTEGRALES**  
**PROYECTADO PARA EL AÑO 2014**  
(Expresado en dólares estadounidenses)

---

	<u><b>2014</b></u>
Ingresos por ventas	112.000.500
Costo de ventas	<u>(84.700.560)</u>
<b>Utilidad bruta</b>	<b><u>27.299.940</u></b>
Gastos de ventas	(9.450.960)
Gastos administrativos	(6.591.430)
Otros ingresos, neto	<u>475.000</u>
<b>Utilidad operacional</b>	<b>11.732.550</b>
Gastos financieros	<u>(527.000)</u>
<b>Utilidad antes de participación de trabajadores e impuesto a la renta</b>	<b>11.205.550</b>

Elaborado por el autor

#### IV.II. Determinación de gastos no deducibles con Planificación.

Intereses y multas que deba pagar el sujeto pasivo por el retraso en el pago de impuestos, tasas, contribuciones y aportes al sistema de seguridad social (Art. 10 LRTI, numeral 3).	1.800
Remuneraciones no aportadas al IESS hasta la fecha de declaración de Impuesto a la Renta (Art. 10 LRTI, numeral 9).	45.800
Provisiones por Cuentas Incobrables que excedan los límites establecidos por la ley (Art. 10 LRTI, numeral 11).	12.800
Provisión para jubilación patronal y desahucio no respaldada con cálculos actuariales, que exceda los límites establecidos por la ley o efectuada sobre personal que no cumpla con el tiempo mínimo establecido (Art. 10 LRTI, numeral 13).	23.000
Costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes, Retención y Documentos Complementarios (Art. 10 LRTI y Art. 35 RALRTI numeral 7)	27.900
Pérdida por baja de inventarios no soportada por declaración jurada ante un juez o notario (Art. 28 RALRTI, numeral 8, literal b).	12.900
Gastos de gestión que exceden el 2% de los gastos generales (Art. 28 RALRTI, numeral 10).	1.800
Depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas que excedan los límites establecidos por la Ley (Art. 10 LRTI, num. 7,8,11, Art. 35 num. 2 RALRTI)	16.900
Valores registrados en costos o gastos que no se sometieron a retención en la fuente (Art. 35 RALRTI, numeral 8).	4.500
Multas e intereses por infracciones o mora tributara o por obligaciones con los institutos de seguridad social y las multas impuestas por actividad pública (Art. 35 RALRTI numeral 6)	1.300
Retenciones de Impuesto a la Renta e IVA asumidas por el contribuyente como gasto	22.700
Costos y gastos en los que no se haya utilizado los medios de pago del Sistema Financiero previstos en la Ley (Art. 103 LRTI)	6.000
<b>TOTAL GASTOS NO DEDUCIBLES</b>	<b>177.400</b>

Elaborado por el autor

**IV.III. Cálculo de la amortización de las pérdidas tributarias de años anteriores,  
 con planificación.**

<b>Utilidad/Pérdida contable</b>	11.205.550,00
(-) Participación a trabajadores <b>(a)</b>	1.680.832,50
<b>Utilidad después de participaciones</b>	9.524.717,50
(-) Ingresos exentos	0,00
(-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	0,00
(+) Gastos no deducibles	117.400,00
(+) Ajuste por Precios de Transferencia	0,00
(+) Costos y gastos deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	0,00
<b>Base de Cálculo para la amortización</b>	9.642.117,50
<b>Límite de amortización de pérdidas tributarias (25%)</b>	2.410.529,38
Valor pendiente de amortizar de la compañía	135.000,00

Elaborado por el autor



#### IV.IV. Cálculo del valor máximo a Reinvertir con planificación.

FORMULA PARA DETERMINAR EL VALOR MÁXIMO A REINVERTIR

$$\frac{[(1 - \%RL) * UE] - \{[\%IR o - (\%IR o * \%RL)] * BI\}}{1 - (\%IR o - \%IR1) + [(\%IR o - \%IR1) * \%RL]}$$

Donde:

%RL	Porcentaje reserva legal	10%
UE	Utilidad efectiva (Utilidad contable - 15% participac.trabajadores)	9.524.717,50
% IR o	Tarifa original de impuesto a la renta	22%
% IR1	Tarifa reducida de impuesto a la renta	12%
BI	Base imponible	9.470.157,50

#### CÁLCULO

1er.	8.572.245,75
2do	(1.875.091,19)
Res. Numerador	<b>6.697.154,57</b>
1er.	90%
2do.	1%
Res. Denominador	<b>91%</b>

Valor máximo a reinvertir **7.359.510,51**

Elaborado por el autor

La compañía ha decidido en el ejercicio económico 2015, adquirir maquinaria nueva para el proyecto de fabricación de harina para galletas por un valor de \$4,000,000. En base a lo anterior realizará la reinversión de utilidades del año 2014.

#### IV.V. Dedución por incremento neto de empleos

INCREMENTO NETO DE EMPLEOS	
Empleados nuevos	18
Empleados que salieron	<u>11</u>
TOTAL INCREMENTO NETO DE EMPLEOS	7
VALOR PROMEDIO DE REMUNERACIONES	
Remuneraciones y beneficios empleados nuevos	82.080
Empleados nuevos	<u>18</u>
VALOR PROMEDIO	4.560
GASTO DE NÓMINA	
Nómina ejercicio actual	1.206.789
Nómina ejercicio anterior	<u>1.174.259</u>
DIFERENCIA (debe ser > 0)	32.530
INCREMENTO NETO EMPLEOS X VALOR PROMEDIO	<u>31.920</u>
GASTO DEDUCIBLE APLICABLE EN CONCILIACIÓN TRIBUTARIA	31.920

Elaborado por el autor

#### IV.VI. Dedución por personal con discapacidad

La compañía durante el ejercicio económico 2014, tuvo un total de nómina de 200 empleados, y 9 trabajadores con discapacidad de un rango de 75% al 84%.

El valor total de sueldos y beneficios sociales que aportan al IESS cancelado a los trabajadores con discapacidad fue de \$37,800.

De acuerdo a las disposiciones legales vigentes, la compañía sólo podrá deducir el excedente es decir un (1) sólo trabajador con discapacidad.

La compañía aplica el criterio promedio y ha determinado el total de remuneración promedio anual de los trabajadores con discapacidad en \$4,200.

La deducción por personal con discapacidad que utilizará la compañía en su conciliación tributaria del año 2014 será de \$5,040. ( $\$4,200 (80\% \text{ beneficio}) \times 150\%$ ).

La compañía para efectos de la conciliación tributaria, presenta un anticipo determinado para el ejercicio económico 2014 de \$425,000, y retenciones en la fuente de impuesto a la renta efectuadas por clientes de \$1,120,005.

#### **IV.VII. Presentación de la Conciliación Tributaria del año 2014 sin planificación**

<b>CONCILIACIÓN TRIBUTARIA</b>	
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>	11.205.550,00
<b>PÉRDIDA DEL EJERCICIO</b>	
CÁLCULO DE BASE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES	(+) AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA
	BASE DE CÁLCULO DE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES
(-) PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES	1.680.832,50
(-) DIVIDENDOS EXENTOS	
(-) OTRAS RENTAS EXENTAS	
(-) OTRAS RENTAS EXENTAS DERIVADAS DEL COPCI	
(+) GASTOS NO DEDUCIBLES LOCALES	117.400,00
(+) GASTOS NO DEDUCIBLES DEPRECIACIÓN POR REVALORIZACION	925.700,00
(+) GASTOS INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS EXENTOS	
(+) PARTICIPACIÓN TRABAJADORES ATRIBUIBLE A INGRESOS EXENTOS Fórmula $\{(804*15\%) + [(805+806-809)*15\%]\}$	
(-) AMORTIZACIÓN PÉRDIDAS TRIBUTARIAS DE AÑOS ANTERIORES	
(-) DEDUCCIONES POR LEYES ESPECIALES	
(-) DEDUCCIONES ESPECIALES DERIVADAS DEL COPCI	
(+) AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA	
(-) DEDUCCIÓN POR INCREMENTO NETO DE EMPLEADOS	
(-) DEDUCCIÓN POR PAGO A TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD	
(-) INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO	
(+) COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO	
<b>UTILIDAD GRAVABLE</b>	<b>10.567.817,50</b>
<b>PÉRDIDA SUJETA A AMORTIZACIÓN EN PERÍODOS SIGUIENTES</b>	
UTILIDAD A REINVERTIR Y CAPITALIZAR	
SALDO UTILIDAD GRAVABLE	
<b>TOTAL IMPUESTO CAUSADO</b>	<b>2.324.919,85</b>
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO	425.000,00
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	1.899.919,85
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)	
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO	425.000,00
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL	1.120.005,00
(-) RETENCIONES POR DIVIDENDOS ANTICIPADOS	
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO	
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS	
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES	
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS	
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES	
<b>SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>	<b>1.204.914,85</b>
<b>SUBTOTAL SALDO A FAVOR</b>	
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO	
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO	
<b>IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</b>	<b>1.204.914,85</b>
<b>SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE</b>	

Elaborado por el autor

#### IV.VIII. Presentación de la Conciliación Tributaria del año 2015 con planificación

<b>CONCILIACIÓN TRIBUTARIA</b>		
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>		12.955.550,00
<b>PÉRDIDA DEL EJERCICIO</b>		
CÁLCULO DE BASE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES	(+) AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA	
	BASE DE CÁLCULO DE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES	
(-) PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES		1.943.332,50
(-) DIVIDENDOS EXENTOS		
(-) OTRAS RENTAS EXENTAS		
(-) OTRAS RENTAS EXENTAS DERIVADAS DEL COPCI		
(+) GASTOS NO DEDUCIBLES LOCALES		117.400,00
(+) GASTOS NO DEDUCIBLES DEPRECIACION POR REVALORIZACION		-
(+) GASTOS INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS EXENTOS		
(+) PARTICIPACION TRABAJADORES ATRIBUIBLE A INGRESOS EXENTOS Fórmula $\{(804 \cdot 15\%) + [(805+806-809) \cdot 15\%]\}$		
(-) AMORTIZACIÓN PÉRDIDAS TRIBUTARIAS DE AÑOS ANTERIORES		135.000,00
(-) DEDUCCIONES POR LEYES ESPECIALES		
(-) DEDUCCIONES ESPECIALES DERIVADAS DEL COPCI		
(+) AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA		
(-) DEDUCCIÓN POR INCREMENTO NETO DE EMPLEADOS		31.920,00
(-) DEDUCCIÓN POR PAGO A TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD		5.040,00
(-) INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		
(+) COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		
<b>UTILIDAD GRAVABLE</b>		<b>10.957.657,50</b>
<b>PÉRDIDA SUJETA A AMORTIZACIÓN EN PERÍODOS SIGUIENTES</b>		
UTILIDAD A REINVERTIR Y CAPITALIZAR		4.000.000,00
SALDO UTILIDAD GRAVABLE		6.957.657,50
<b>TOTAL IMPUESTO CAUSADO</b>		<b>2.010.684,65</b>
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO		425.000,00
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO		1.585.684,65
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)		
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO		425.000,00
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		1.120.005,00
(-) RETENCIONES POR DIVIDENDOS ANTICIPADOS		
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS		1.750.000,00
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		
<b>SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>		
<b>SUBTOTAL SALDO A FAVOR</b>		<b>859.320,35</b>
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		
<b>IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</b>		
<b>SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE</b>		<b>859.320,35</b>

Elaborado por el autor

## CONCLUSIONES

Para realizar una planificación tributaria, es importante que toda empresa tenga una planeación estratégica a largo plazo, en el caso de INDUSTRIA HARINERA, su visión, misión y objetivos son conocidos por todo el personal que conforma la empresa.

Es importante también realizar los presupuestos de operación y financiero de forma anticipada, para conocer en un lenguaje cuantitativo los objetivos que se ha planteado la alta Gerencia.

El principio fundamental de la compañía es cumplir con las disposiciones legales vigentes para la determinación del impuesto a la renta, considerando y aplicando los beneficios tributarios que otorga la propia normativa.

La empresa cuenta con un equipo de trabajo, conformado por auditores externos, internos, abogados tributarios, laborales y societarios, que aportan con su criterio para el correcto cumplimiento de la normativa legal.

Una planificación tributaria ayuda a no afectar a futuro la capacidad contributiva de la empresa, pagando su impuesto a la renta en la justa medida.

EL resultado final de mi tesis refleja el ahorro tributario que tendría la compañía si aplica de forma correcta las estrategias tributarias contempladas en la normativa legal.

La Gerencia debe asegurarse del cumplimiento de las políticas contables, financieras e impositivas y cumplir con la documentación necesaria para asegurarse que cada estrategia tributaria reúna los requerimientos solicitados por la Administración tributaria.

La compañía INDUSTRIA HARINERA, presenta un valor a pagar de impuesto a la renta del ejercicio económico 2014 de \$1,204,914.85

Utilizando la herramienta de planificación tributaria y aplicando los beneficios contemplados en la Ley, al finalizar el ejercicio económico 2014, la compañía INDUSTRIA HARINERA tiene un saldo a su favor sujeto a solicitar la devolución por el valor de \$1,186,570.35, más los respectivos intereses.

Con lo anterior, podemos concluir que la Planificación tributaria realizada oportunamente a la compañía INDUSTRIA HARINERA, ha permitido identificar las estrategias que permiten maximizar las utilidades después de impuestos para beneficios de los accionistas, así como minimizar la carga impositiva, aplicando las opciones que se encuentren en el ordenamiento jurídico vigente.

## **RECOMENDACIONES**

Es importante mencionar que en la conciliación tributaria presentada mediante formulario 101, la Administración Tributaria establece la prelación de los créditos, utilizando en primer lugar las retenciones en la fuente efectuada por clientes, y posteriormente la utilización del crédito por el pago del Impuesto a la Salida de Divisas.

Al aplicar la prelación establecida por la Administración Tributaria, el saldo a favor de la compañía correspondería al crédito tributario por Impuesto a la Salida de Divisas.

Al momento de presentar el reclamo de parte de la compañía INDUSTRIA HARINERA, la Administración Tributaria emitiría una nota de crédito para ser utilizada solamente para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente y/o de terceros, ya que es libremente negociable, pero restringida en su uso, ya que no puede ser aplicada en otros tributos.

Recomiendo la aplicación de lo establecido en el Reglamento a la Ley Fomento Ambiental y Optimización de ingresos del estado en su Disposición General Primera que establece: "Los contribuyentes podrán establecer la prelación o el orden de utilización de los distintos créditos tributarios que consideren, siempre que con ello no contravenga el ordenamiento jurídico tributario.

Al aplicar la disposición mencionada, la prelación en primer lugar sería con el crédito tributario del Impuesto a la Salida de Divisas y posteriormente el crédito por las retenciones en la fuente efectuadas por los clientes. De ésta forma la devolución



solicitada sería por las retenciones en la fuente. La Administración Tributaria entregaría una nota de crédito desmaterializada, libremente negociable y aplicable para todo pago de impuesto administrado por el Servicio de Rentas Internas y por el Servicio Nacional de Aduanas.

## **B I B L I O G R A F I A**

- 1) Constitución Política del Ecuador
- 2) Código Tributario Ecuatoriano
- 3) Ley de Régimen Tributario Interno
- 4) Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno
- 5) Código Orgánico Integral Penal Ecuatoriano
- 6) Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el IASB y aprobadas por la Superintendencia de compañías
- 7) Planificación Tributaria.- Conceptos, teorías factores a considerar por Norberto Rivas Coronado y Samuel Vergara Hernandez, Editorial Magrill 2002.
- 8) La evasión Tributaria.- Ediciones de Palma Buenos Aires 1967
- 9) La economía del sector público, Antonio Bosh Editor.- Barcelona 2000.- Joseph Stiglitz.
- 10) Diccionario enciclopédico de Derecho Usual, Editorial Heliasta, Buenos Aires 1999.
- 11) Circular No. NAC-DGECCGC12-00009 del Servicio de Rentas Internas, publicado en el Registro Oficial # 718 del 6 de junio del 2012.
- 12) Decreto Ejecutivo # 1180, publicado en el Registro Oficial # 727 del 19 de junio del 2012.
- 13) Ley Orgánica de Discapacidades, publicada en el Suplemento del Registro Oficial # 796 del 5 de septiembre del 2012
- 14) Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Discapacidades, publicada en el Segundo Suplemento del Registro Oficial # 145 del 17 de diciembre del 2013.

- 15) Ley de Fomento ambiental y optimización de los ingresos del estado, publicada en el Suplemento del Registro Oficial # 583 del 24 de noviembre del 2011.
- 16) Reglamento a Ley de Fomento Ambiental y optimización de los ingresos del estado, publicado en el Suplemento del Registro Oficial # 608 del 30 de diciembre del 2011.
- 17) Ley Orgánica de Redistribución de los ingresos para el gasto social, publicado en el Suplemento del Registro Oficial # 847 del 10 de diciembre del 2012
- 18) Resolución del Comité de Política Tributaria CPT-04-2013, publicado en el cuarto suplemento del Registro Oficial # 152 del 27 de diciembre del 2013.