



UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA

La Universidad Católica de Loja

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
EMPRESARIALES**

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**Análisis de la conciliación tributaria en el impuesto a la
renta de las empresas de la Provincia de El Oro, Cantón
Machala, sector 4. Periodo 2018 – 2021**

Trabajo de titulación previo a la obtención del título de:

LICENCIADA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Autor: Murillo Palma, Maura Noemí

Director: Acurio del Pino, Raúl Fernando

LOJA

2024



Esta versión digital, ha sido acreditada bajo la licencia Creative Commons 4.0, CC BY-NY-SA: Reconocimiento-No comercial-Compartir igual; la cual permite copiar, distribuir y comunicar públicamente la obra, mientras se reconozca la autoría original, no se utilice con fines comerciales y se permiten obras derivadas, siempre que mantenga la misma licencia al ser divulgada. <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.es>

2024

Aprobación del director del Trabajo de Titulación

Loja, 10 de enero de 2024

Magister

Edgar Sempértegui Álvarez

Director de carrera de Contabilidad y Auditoría

Ciudad. -

De mi consideración:

Me permito comunicar que, en calidad de director del presente Trabajo de Titulación denominado: Análisis de la conciliación tributaria en el impuesto a la renta de las empresas de la Provincia de El Oro, Cantón Machala, sector 4. Periodo 2018 – 2021, realizado por Maura Noemí Murillo Palma, ha sido orientado y revisado durante su ejecución, así mismo ha sido verificado a través de la herramienta de similitud académica institucional, y cuenta con un porcentaje de coincidencia aceptable. En virtud de ello, y por considerar que el mismo cumple con todos los parámetros establecidos por la Universidad, doy mi aprobación a fin de continuar con el proceso académico correspondiente.

Particular que comunico para los fines pertinentes.

Atentamente,

Director: Mgtr. Raúl Fernando Acurio del Pino

C.I: 1714509534

Correo electrónico: rfacurio@utpl.edu.ec

Declaración de autoría y cesión de derechos

Yo, Maura Noemí Murillo Palma, declaro y acepto en forma expresa lo siguiente:

Ser autora del Trabajo de Titulación denominado: Análisis de la conciliación tributaria en el impuesto a la renta de las empresas de la Provincia de El Oro, Cantón Machala, sector 4. Periodo 2018 – 2021, de la carrera de Contabilidad y Auditoría, específicamente de los contenidos comprendidos en: el Marco teórico, Marco metodológico, Análisis de la conciliación tributaria, Conclusiones, Recomendaciones, Referencias y Anexos, siendo el Mgtr. Raúl Fernando Acurio del Pino, director del presente trabajo; también declaro que la presente investigación no vulnera derechos de terceros ni utiliza fraudulentamente obras preexistentes. Además, ratifico que las ideas, criterios, opiniones, procedimientos y resultados vertidos en el presente trabajo investigativo, son de mi exclusiva responsabilidad. Eximo expresamente a la Universidad Técnica Particular de Loja y a sus representantes legales de posibles reclamos o acciones judiciales o administrativas, en relación a la propiedad intelectual de este trabajo.

Que la presente obra, producto de mis actividades académicas y de investigación, forma parte del patrimonio de la Universidad Técnica Particular de Loja, de conformidad con el artículo 20, literal j), de la Ley Orgánica de Educación Superior; y, artículo 91 del Estatuto Orgánico de la UTPL, que establece: “Forman parte del patrimonio de la Universidad la propiedad intelectual de investigaciones, trabajos científicos o técnicos y tesis de grado que se realicen a través, o con el apoyo financiero, académico o institucional (operativo) de la Universidad”, en tal virtud, cedo a favor de la Universidad Técnica Particular de Loja la titularidad de los derechos patrimoniales que me corresponden en calidad de autor/a, de forma incondicional, completa, exclusiva y por todo el tiempo de su vigencia.

La Universidad Técnica Particular de Loja queda facultada para ingresar el presente trabajo al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública, en cumplimiento del artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior.

Firma:

Autor: Maura Noemí Murillo Palma

C.I.: 1204543324

Correo electrónico: maumuri1985@yahoo.es / mnmurillo@utpl.edu.ec

Dedicatoria

El presente trabajo de titulación se lo dedico primeramente a Dios, por darme la sabiduría para poder cumplir mis metas y poder llegar a este punto demasiado importante en mi vida profesional, como también le agradezco el haberme permitido tener una familia llena de salud. Se los dedico a mi madre por ser ejemplo de lucha, perseverancia, amor y saberme guiar a lo largo de mi vida. Y de igual manera a mis hermanos y a mis hijos por haber estado a mi lado en los buenos y malos momentos. Son mi complemento perfecto y mi motivación para llegar tan lejos como me lo proponga.

Agradecimiento

Mi agradecimiento primeramente a Dios por permitirme alcanzar una meta más de las muchas que aspiro alcanzar. A mis padres por su presencia permanente, a mis hijos por paciencia y apoyo emocional, a mi familia por su motivación; y, finalmente, a mis docentes, compañeros y a la propia Universidad Técnica Particular de Loja, por ser parte esencial y fundamental para mi desarrollo profesional.

Índice de Contenido

Carátula	I
Aprobación del director del Trabajo de Titulación.....	II
Declaración de autoría y cesión de derechos	III
Dedicatoria	V
Agradecimiento	VI
Índice de Contenido	VII
Índice de Tablas	IX
Índice de Figuras.....	X
Resumen	1
Abstract	2
Introducción	3
Capítulo uno	5
Conciliación tributaria e impuesto a la renta	5
1.1 Impuesto a la renta	5
1.1.1 <i>Impuesto a la renta en países desarrollados</i>	6
1.1.2 <i>Impuesto a la renta en países latinoamericanos</i>	7
1.1.3. <i>Impuesto a la renta sociedades</i>	9
1.2 Impuesto a la renta en Ecuador	10
1.2.1 <i>Bases legales del impuesto a la renta</i>	11
1.2.2 <i>Base imponible</i>	12
1.3 Conciliación tributaria	15
1.3.1 <i>Factores que influyen en la conciliación tributaria</i>	22

1.3.2	<i>Gastos no deducibles</i>	23
1.3.3	<i>Deducción y exenciones</i>	26
1.4	La empresa ecuatoriana	29
1.4.1	<i>Clasificación por actividades económicas</i>	30
1.4.2.	<i>Unidad de análisis</i>	32
Capítulo dos	.....	35
	Marco metodológico.....	35
2.1.	Diseño de la investigación.....	35
2.2.	Tipo de investigación.....	36
2.3.	Población y muestra	36
2.4.	Herramientas y técnicas de elección de datos	39
2.5.	Herramientas y técnicas de procesamiento de datos	40
Capítulo tres	.....	41
Análisis y discusión de resultados	.....	41
3.1.	Análisis de resultados	41
3.1.1	<i>Aspectos preliminares de la información</i>	41
3.1.2	<i>Análisis de las partidas que integran la estructura de la conciliación tributaria</i>	46
3.2	Discusión de resultados	66
Conclusiones	.....	69
Recomendaciones	.....	71
Referencias	.....	72

Índice de Tablas

Tabla 1 Umbrales de definición tipos de países	6
Tabla 2 Resumen de tasas de impuesto a la renta en América Latina	8
Tabla 3 Tipos de Base Imponible.....	13
Tabla 4 Conciliación tributaria.....	16
Tabla 5 Deducciones y exoneraciones	26
Tabla 6 Distribución de empresas legalizadas en el Ecuador, Supercias 2022	29
Tabla 7 Clasificación de actividades económicas principales CIU 4.0.....	31
Tabla 8 Distribución de la PEA por actividad y sector económico	33
Tabla 9 Distribución de la PEA por actividad y sector económico	34
Tabla 10 Distribución de empresas registradas en Machala, 2022	34
Tabla 11 Actividades de empresas del sector 4, clasificador CIU 4.0	37
Tabla 12 Ubicación por parroquia de compañías del sector 4, domiciliadas en Machala	42
Tabla 13 Actividad económica de compañías del sector 4, domiciliadas en Machala	43
Tabla 14 Rango fecha de creación de compañías del sector 4, domiciliadas en Machala	45
Tabla 15 Partidas de valores exentos por ingresos.....	47
Tabla 16 Partidas de valores no deducibles de costos y gastos.....	50
Tabla 17 Partidas que integran la conciliación tributaria	55
Tabla 18 Diferencias permanentes positivas	60
Tabla 19 Diferencias permanentes negativas	61
Tabla 20 Diferencias temporarias positivas	62
Tabla 21 Diferencias temporarias negativas	63
Tabla 22 Diferencias permanentes y temporarias positivas.....	64

Índice de Figuras

Figura 1 <i>Mapa de la provincia de El Oro</i>	32
Figura 2 <i>Ubicación de las compañías domiciliadas en Machala, sector 4</i>.....	42
Figura 3 <i>Actividad económica</i>	44
Figura 4 <i>Fecha de constitución</i>	46

Resumen

Para toda empresa, conforme la normativa tributaria vigente en Ecuador es fundamental, previo al pago de impuesto a la renta, determinar la base imponible constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos costos, gastos y deducciones, imputables a los ingresos. La Conciliación Tributaria es el proceso por el cual se lleva esa determinación de base imponible, por lo que su elaboración y presentación guarda alta importancia para cualquier empresa. Esto conlleva una necesidad de evaluar de forma periódica las cuentas que integran la conciliación tributaria que, además de ser un ejercicio racional de control y evaluación del comportamiento operacional y contable de las empresas, ayuda a establecer con claridad el valor de impuesto a la renta que finalmente se debe cancelar. En este contexto, el trabajo de análisis de la conciliación tributaria de las empresas del cantón Machala, sector 4, aporta con una perspectiva adicional para reconocer las partidas que se convierten en representativas por el peso e incidencia que terminan teniendo frente al pago de impuesto a la renta de esas empresas.

Palabras clave: conciliación tributaria, impuesto a la renta, base imponible

Abstract

For every company, in accordance with current tax regulations in Ecuador, it is essential, prior to paying income tax, to determine the tax base made up of all the ordinary and extraordinary income taxed with the tax, less costs, expenses and deductions, attributable to income. The Tax Conciliation is the process by which this determination of the tax base is carried out, for which reason its preparation and presentation is highly important for any company. This entails a need to periodically evaluate the accounts that make up the tax reconciliation which, in addition to being a rational exercise of control and evaluation of the operational and accounting behavior of companies, helps to clearly establish the value of income tax that eventually it should be cancelled. In this context, the work of analysis of the tax reconciliation of the companies of the Machala canton, sector 4, provides an additional perspective to recognize the items that become representative due to the weight and incidence that they end up having against the payment of tax to the income of these companies.

Keywords: tax reconciliation, income tax, tax base

Introducción

Reconocer la incidencia directa que la Conciliación Tributaria tiene en la determinación de la base imponible para el pago del impuesto a la renta, que ayuda a definir cuáles son las diferencias entre el marco contable y el marco tributario, el tratamiento que se hace en la conciliación incide en el impuesto a pagar. (Cárdenas, Narváez, Erazo, & Torres, 2020)

El presente trabajo busca establecer un análisis de la conciliación tributaria realizada por las empresas establecidas en el cantón Machala, y que se han segmentado dentro del sector 4 de la clasificación industrial internacional uniforme CIIU, y que se relacionan principalmente con las actividades de servicio.

Para establecer las bases del análisis se presenta en un primer capítulo la teoría y conceptos en los que se basa la conciliación tributaria e impuesto a la renta, reconociendo el marco normativo establecido para la determinación del impuesto a pagar, basado en la racionalidad y veracidad de los resultados obtenidos y de las características propias del impuesto aplicable a las sociedades en el Ecuador, conforme lo establecido en la Constitución Política del Ecuador, la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno LORTI, y en los diferentes instrumentos de regulación y control tributario vigentes, que incluyen, entre otras normas, la determinación de la base imponible para el pago del impuesto a la renta, el procedimiento de realización de la conciliación tributaria, y de los factores que influyen en esta conciliación.

Identificado el marco normativo regulatorio se hace una descripción de la empresa ecuatoriana para poder reconocer la segmentación que se realiza conforme la clasificación CIIU, por ser un estudio sectorizado, además de describir las condiciones en las que se desenvuelven, dentro del territorio cantonal de la unidad de análisis y que corresponde al cantón Machala.

Para realizar el análisis se establece como marco metodológico, una investigación de tipo no experimental, de corte transversal, dentro del periodo 2018 al 2021, tomando la base de empresas de la Superintendencia de Compañías, y los resultados declarados. Para de

esta manera describir las características de ese grupo de empresas, y analizar dichos resultados, asociados a los procedimientos de conciliación tributaria y determinación de la base imponible del impuesto a la renta. De la base de datos se realiza una selección mediante restricciones definidas y que tienen que ver con: la continuidad y permanencia de la actividad que, en las partidas a evaluar, existan datos de todo el periodo y que dicho valor sea diferente de cero. Para el procesamiento se utilizó el utilitario Excel que aporta con versatilidad en el tratamiento de los datos.

Una vez realizado el procesamiento de los datos, se presentan los resultados que incluyen una descripción estadística de la ubicación geográfica de las empresas, la distribución de las actividades económicas que de forma individual y en conjunto realizan, y el año de constitución de las mismas.

Se procede a realizar un análisis de las partidas que integran la estructura de la conciliación tributaria, de los valores exentos y valores no deducibles, de la propia conciliación tributaria, examinando las partidas que la integran en el conjunto de datos de las empresas, tomando como referencia aquellas partidas que terminan siendo más representativas por el valor nominal, y por el peso porcentual que tienen dentro del análisis vertical, definiendo que el porcentaje relativo sea igual o superior al 2%, y la evolución (o comparación) entre cada año del periodo establecido para el análisis.

El estudio se cierra con las conclusiones y recomendaciones, que se basan en datos de relevancia como el número total de partidas que cumplieron las restricciones metodológicas, y datos comparativos como valores de ingreso total y del impuesto final pagado.

En las recomendaciones se plantea continuar con estudios y análisis similares del total de empresas, de todos los segmentos de clasificación CIIU, por la clarificación que puede obtenerse de su evaluación.

Capítulo uno

Conciliación tributaria e impuesto a la renta

1.1 Impuesto a la renta

Las actividades económicas de las empresas y las personas naturales tienen un objetivo permanente de alcance de ganancia y utilidad, dichas actividades al ser realizadas dentro del territorio de un país, conlleva la necesidad de contribuir al gasto público; y, para ello, el Estado haciendo uso de su poder de *imperium*, en el que se incluye el poder tributario (Novoa Herrera, 2006), obliga a sus ciudadanos y empresas a realizar la contribución derivada del resultado de su actividad económica, para solventar y financiar el gasto y la inversión pública.

El impuesto a la renta es parte de los sistemas tributarios que los Estados, definen como política permanente para lograr impulsar la recolección de tributos.

Andino (2009), manifiesta que los fondos recaudados a través del sistema tributario se convierten en una de las fuentes principales de ingresos para el presupuesto anual que los Estados definen para gastos corrientes y gasto social.

Esto conlleva, a asumir que la esencia del tributo, como lo manifiesta (García Castro, 2017), es gravar un escenario, acción, o actividad que sean previamente establecidas desde el gobierno a través de la autoridad tributaria.

Siendo tal su trascendencia, por el aporte cuasi permanente al presupuesto nacional de cada país, se debe plantear un marco legal para garantizar que exista una equidad en la aplicación de un tributo fundamental. En este contexto cualquier esfuerzo investigativo para aumentar el conocimiento en su aplicabilidad, en procurar el establecimiento de una cultura tributaria y su incidencia en la estabilidad de los gobiernos, se vuelve necesario.

La determinación de la categoría de países, por su nivel de desarrollo, depende del nivel de renta e ingreso nacional, tomando como referencia el Producto Interno Bruto per cápita (PIB Per Cápita), con este indicador el Banco Mundial define los umbrales de identificación de grupos de países por nivel de ingresos.

Tabla 1*Umbrales de definición tipos de países*

Umbral	Julio 2019 / USD
País de ingreso bajo	1.085 o menos
País de ingreso mediano bajo	Entre 1.086 y 4.255
País de ingreso mediano alto	Entre 4.256 y 13.205
País de ingreso alto	Más de 13.205

Nota. Esta tabla muestra los valores establecidos por el Banco Mundial para la determinación de tipos de ingreso. (Banco Mundial, 2022)

Esta información permite poder generar un análisis comparativo entre países desarrollados y países de Latinoamérica donde los umbrales de ingreso por habitante son menores, ya que el ingreso permite acceder a un nivel de vida alto, con sistemas de producción y acceso a servicios de forma más efectiva.

1.1.1 Impuesto a la renta en países desarrollados

Tomando como referencia el umbral de PIB per cápita, se identifican como países desarrollados, entre otros a Estados Unidos, Canadá, Japón, Australia, Alemania, Francia, España, Italia, entre otros.

En estos países, el sistema tributario es progresivo para las personas naturales, y además diferenciados por estado civil y edad, con ello se busca que quienes más ganan más paguen, sin que ello afecte la estabilidad de los hogares.

Las personas naturales en EEUU empiezan a pagar impuestos sobre los ingresos totales, considerando los deducibles, teniendo como base mínima para el año 2022 de ingreso de \$9.950 (CNN, 2022), los porcentajes de tributación van desde el 10% hasta el 37%. Para las empresas en cambio, el impuesto federal se aplica sobre el ingreso corporativo con una tasa fija de 21% sobre el ingreso efectivamente relacionado (ECI). Los gobiernos estatales y locales gravan impuestos sobre el ingreso (en general con tasas entre 1% y 12 (Banco Santander, 2022)

En Canadá, en cambio, las personas naturales deben tributar con tasas que parten desde el 15% hasta el 33%, considerando también los gastos deducibles. Las empresas cancelan una tasa de impuesto corporativo federal del 15% después de la reducción fiscal general (9% para corporaciones privadas de control canadiense que soliciten la deducción para pequeñas empresas), adicionalmente, existe un pago de una tasa de impuesto provincial: las provincias y los territorios aplican dos tasas fiscales una tasa baja y otra alta. La tasa baja se aplica a ingresos de negocios que califican para la deducción a pequeñas empresas (variando entre 0% y 8%). Las tasas elevadas se aplican a todos los otros ingresos (variando entre 11,5% y 16%). (Banco Santander, 2022)

En otros países desarrollados, incluidos los países europeos, las tasas corporativas son: Australia con 30%; Corea del Sur 25%; Japón 30,62%; Francia con 28,4%; Reino Unido con 19%, Alemania 15,8%, España 25%; Italia 24%. (Statista, 2022)

1.1.2 Impuesto a la renta en países latinoamericanos

La búsqueda de una adecuada política tributaria en América Latina se plantea como un esfuerzo regional desde el año 1972, cuando surge el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID/CEPAL, como instancia rectora para consensuar y orientar aspectos tributarios como la reforma, la simplificación, y actualización de sistemas indirectos, además del fortalecimiento de la imposición directa. (Gómez, Jiménez, y Ricardo, 2017)

Este impulso buscó que los sistemas tributarios sean más simples, con enfoque en la administración tributaria interna y en la búsqueda de una mayor equidad. En los países latinoamericanos los sistemas tributarios se diferencian conforme el tamaño de los países, siendo más simple en países pequeños, como Bolivia y Paraguay, mientras se muestra más complejo y con alta presión fiscal en Brasil, a excepción de México que mantiene un sistema mucho más simple y con baja presión fiscal. (Espinosa Sepúlveda, 2014)

Las desigualdades económicas, que han venido en aumento desde la década de 1980, han derivado en una alta concentración de la riqueza y los ingresos, por lo que la contribución que personas y empresas hacen a los presupuestos de cada Estado, que

debería ser proporcional, no siempre guardan esa directa relación, principalmente por la poca capacidad redistributiva de los ingresos. (CEPAL, 2021)

Las desigualdades se observan no solamente en el nivel de ingresos, sino en el acceso a servicios básicos, cobertura de salud, vivienda y en general en la calidad de vida. En este contexto, el impuesto a la renta para empresas que en la región se cancela es: Brasil y Venezuela con 34%, Colombia con 35%; Argentina con 30%; México con un 30%; Chile entre 25% y 27%. Perú con 29,5%; Uruguay, Ecuador, Bolivia con 25% cada uno; Paraguay con 10%, el promedio general de la región es de 27,6%. (BNAMERICAS, 2022)

Tabla 2

Resumen de tasas de impuesto a la renta en América Latina

	Empresas	Personas Naturales
Ecuador¹	25%	5% - 37%
Colombia²	35%	19% - 39%
Perú³	29,5%	8% - 30%
Argentina⁴	25% - 35%	5% - 35%
Venezuela⁵	15% - 34%	6% - 34%
México	30%	1,92% - 35%
Bolivia⁶	25%	13%

Nota. Esta tabla resume algunas tasas de impuesto a la renta para empresas y personas naturales, que permiten tener un parámetro comparativo con el Ecuador.

Como se observa en la tabla los porcentajes de impuesto a la renta en varios países de América Latina son en la mayoría diferentes, en parte por el tipo de economía de cada país y por la autonomía y soberanía de cada uno. Vale anotar que el Código de Trabajo en su artículo 97 establece que: “el empleador o empresa reconocerá en beneficio de sus

¹ <https://www.jepl-audidores.com/index.php/tributario/101-tabla-de-impuesto-a-la-renta-ir-2022-2021-2020-personas-naturales-ecuador>

² <https://www.gerencie.com/tarifas-del-impuesto-de-renta.html>

³ Tomado de: <https://www.gob.pe/664-impuesto-a-la-renta-ir>

⁴ https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/tributos_vigentes_al_31-03-2022.pdf

⁵ <https://www.ojdt.com.ve/cronologias/tarifas-establecidas-en-la-ley-de-impuesto-sobre-la-renta>

⁶ <https://es.tradingeconomics.com/bolivia/personal-income-tax-rate>

trabajadores el 15% de las utilidades líquidas” (Código de Trabajo (CT). Ley 017 de 2005. 04 de noviembre de 2021 (Ecuador)

1.1.3. Impuesto a la renta sociedades

El Impuesto a la renta, en cualquier sistema tributario, se transforma en el eje central, o columna vertebral, y que se basa en el principio de la capacidad de pago (Andino, 2023), principalmente por el grado de aporte, frente a otros tipos de impuestos.

Como menciona Roca (2009),

Un sistema de imposición a la renta debe gravar armónicamente todas las rentas: la personal – vinculada al trabajo y a los rendimientos del ahorro –, la empresarial – ligada conceptualmente a la inversión – y la internacional – la conexión con las retribuciones a la inversión, el ahorro y los servicios de no residentes. (p. 21)

La legislación tributaria de cada país define el régimen tributario, que a su vez provee del marco normativo para la aplicación de impuestos, con el detalle de las consideraciones y características que deben tener quienes deben pagar los impuestos, y que se reconoce como contribuyentes, como: el objeto del gravamen, base imponible, tasa y/o cuota del impuesto, hecho generador y deducciones/exoneraciones (Parra, Parra, y Lucio, 2018)

Las sociedades, para el pago del impuesto a la renta, son reconocidos como sujetos pasivos, en el Ecuador conforme el artículo 4 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno LORTI. A su vez, se hace una distinción jurídica entre tipo de contribuyentes, señalando a personas jurídicas (empresas) y personas naturales con obligaciones tributarias diferenciadas, aunque las actividades empresariales sean similares. (Roca, 2009)

Esta diferenciación, se basa en la aplicación del impuesto, en la que a las empresas se aplica sobre las rentas obtenidas derivadas de la actividad económica, con una tarifa específica, que en la LORTI, artículo 37 se establece en 25% sobre la base imponible, pudiendo llegar hasta el 28%, cuando se incumpla la obligación de informar la composición

societaria (literal a del artículo 37 de la LORTI) o, tenga accionistas residentes en paraísos fiscales, con un menor régimen fiscal (literal a del artículo 37 de la LORTI).

1.2 Impuesto a la renta en Ecuador

El régimen tributario ecuatoriano, se fundamenta por principios, reconocidos dentro de la Ley de Régimen Tributario Interno, como máxima norma legal.

La Constitución del Ecuador establece en el artículo número 300, los principios que rigen al régimen tributario, que son principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, equidad, transparencia, suficiencia recaudatoria, en función de una política fiscal recaudatoria y redistributiva.

Analizando este artículo, se define los principios en él señalados, los que según Vaca (2016) se expresan como:

- Principio de generalidad: que se entiende como la obligación de todos los ciudadanos de tributar, en función de su capacidad contributiva.
- Principio de progresividad: que expresa una intencionalidad, que el que más gana, más pague, buscando solidaridad social. (p. 26)
- Principio de eficiencia: que se relaciona con la forma y el resultado efectivo del Estado para cobrar los tributos, traducidos en indicadores reales. (p. 35)
- Principio de simplicidad administrativa: asociada a la facilidad del sistema para la aplicación del procedimiento de declaración y pago, con las menores implicaciones y molestias.
- Principio de equidad: este principio pretende que la contribución debe repartirse equitativamente entre todos los ciudadanos. (p. 22)
- Principio de transferencia: que a la par de la eficiencia se requiere que todos conozcan la manera en que se realiza la recaudación y a la vez se distribuyen esos tributos. (p. 38)

- Principio de suficiencia recaudatoria: entendida como el principio por el que la Administración Tributaria obliga a la recaudación, que sea oportuna, efectiva, y al mismo tiempo generando una cultura tributaria que elimine la elusión y evasión.

1.2.1 Bases legales del impuesto a la renta

La Constitución de la República del Ecuador, define en el artículo 300 el Régimen Tributario y los principios antes detallados. Además, determina que se priorizarán los impuestos directos y progresivos, y se promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables. (Asamblea Constituyente, 2008)

La ley de Régimen Tributario Interno, como la norma legal máxima en materia tributaria, incluye la normativa general que enmarca la política fiscal del Ecuador. En esta Ley se define el objeto del impuesto como el que grava a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras. (Congreso Nacional, 2017)

El artículo 2, de la misma LORTI, define a la renta como: los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios.

En el Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario (RLORTI) se incluyen los elementos particulares para la operatividad en la aplicación del impuesto a la renta, teniendo como principales:

1. **Cuantificación de los ingresos:** los ingresos obtenidos a título gratuito o a título oneroso, tanto de fuente ecuatoriana como los obtenidos en el exterior por personas naturales residentes en el país o por sociedades, se registrarán por el precio del bien transferido, del servicio prestado o por el valor bruto de los ingresos generados por rendimientos financieros o inversiones en sociedades. En

el caso de ingresos en especie o servicios, su valor se determinará sobre la base del valor de mercado del bien o del servicio recibido.

2. **Sujetos pasivos:** las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades definidas como tales por la Ley de Régimen Tributario Interno y sucursales o establecimientos permanentes de sociedades extranjeras, que obtengan ingresos gravados.
3. **Exenciones.** Los ingresos exentos del impuesto a la renta de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno deberán ser registrados como tales por los sujetos pasivos de este impuesto en su contabilidad o registros de ingresos y egresos, según corresponda.
4. **Deducciones generales.** Son deducibles todos los costos y gastos necesarios, causados en el ejercicio económico, directamente vinculados con la realización de cualquier actividad económica y que fueren efectuados con el propósito de obtener, mantener y mejorar rentas gravadas con impuesto a la renta y no exentas; y, que de acuerdo con la normativa vigente se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta.

Las sociedades, reconocidas como personas jurídicas, representan una ficticia categoría que tiene un esquema tributario diferente. (Ríos Granados, 2020), para el pago del impuesto las empresas lo hacen en función del resultado económico obtenido en el periodo fiscal definido por la autoridad.

El resultado económico, entendido como la relación entre los ingresos generados por la actividad de las empresas y los egresos operativos, administrativos, financieros y otros que incluyen devoluciones, descuentos, donaciones; además de, impuestos de carácter laboral o social, en un mismo periodo fiscal, determinan el valor al cual se aplicará el impuesto.

1.2.2 Base imponible

Conforme lo establece el artículo 47 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y

extraordinarios gravados con impuesto a la renta, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones imputables a dichos ingresos. No serán deducibles los gastos y costos directamente relacionados con la generación de ingresos exentos. (2017)

La base imponible, según lo establece la Ley Orgánica de Régimen Tributario, en su artículo 16: “en general (...) se constituye por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos” (LORTI 2004-026, del 17 de noviembre de 2004. Ecuador)

Un resumen del marco de establecimiento regulatorio para determinar la base imponible se muestra en la Tabla 3 para el año fiscal 2022:

Tabla 3

Tipos de Base Imponible

Origen	Base Legal	Cálculo de la Base imponible
Ingresos del trabajo en relación de dependencia	Art. 17 de la LORTI	El ingreso ordinario o extraordinario que se encuentre sometido al impuesto, menos el valor de los aportes personales al IESS, excepto cuando éstos sean pagados por el empleador, sin que pueda disminuirse con rebaja o deducción alguna, excepto los gastos personales
Ingresos no residentes	Art innumerado a continuación del art. 47 del RLORTI	Ingresos gravados de no residentes no atribuibles a establecimientos permanentes en el Ecuador
Ingresos Sociedades y Personas Naturales	Artículo 46 del RLORTI.	Conciliación Tributaria
Ingresos Sociedades	Artículo 46 del RLORTI	Se aplicará la tarifa del 25% sobre su base imponible.

Origen	Base Legal	Cálculo de la Base imponible
	Artículo 72 del RLORTI	<p>La tarifa impositiva se incrementará en tres (3) puntos porcentuales cuando:</p> <ol style="list-style-type: none"> a. La sociedad que tenga accionistas, socios, partícipes, constituyentes, beneficiarios o similares, y no haya informado sobre esta composición societaria de acuerdo con lo establecido en la Ley; b. Si uno de los propietarios del capital de la sociedad reside en un paraíso fiscal, jurisdicción de menor imposición o régimen fiscal preferente y el beneficiario efectivo es residente fiscal del Ecuador. La tarifa es del 25%

Nota. Se detallan la información de personas naturales y sociedades, que realizan actividad económica, sin incluir a personas con discapacidad, conforme la Guía del Contribuyente. SRI. (2023)

Se establecen factores que afectan la base imponible y que se ajustan en la Conciliación Tributaria, en diferente medida, y según lo establece el artículo 46 del RLORTI, se pueden detallar como:

1. La resta por la participación laboral en la utilidad de la empresa;
2. La resta del valor total de los ingresos exentos o no gravados;
3. La suma de los gastos no deducibles, conforme la Ley;
4. La suma del ajuste a los gastos incurridos para la generación de ingresos exentos, según la proporción establecida en el reglamento a la LORTI;
5. La suma del porcentaje de participación laboral en las utilidades de las empresas atribuibles a los ingresos exentos, esto es, el 15% de los ingresos;
6. La resta de la amortización de las pérdidas establecidas con la conciliación tributaria de años anteriores;
7. La resta de cualquier otra deducción establecida por Ley, y que sea aplicable al contribuyente;

8. La suma, de haber lugar, el valor del ajuste practicado por la aplicación del principio de plena competencia conforme a la metodología de precios de transferencia, establecida en el presente Reglamento;
9. La resta del pago a trabajadores, con algún grado de discapacidad o sus sustitutos, multiplicando 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;
10. La resta del 100% de la depreciación y amortización que correspondan a la adquisición de maquinarias, equipos y tecnologías;
11. La resta del 100% adicional de los gastos de seguros médicos privados o medicina prepagada;
12. La resta del 50% adicional el valor devengado de la prima de seguros de crédito contratados para la exportación.

1.3 Conciliación tributaria

La conciliación tributaria, es un proceso que tiene como propósito realizar ajustes a las cuentas del contribuyente para establecer al final la base imponible sobre la que tiene que aplicarse la tarifa del impuesto cuando se trata de sociedades o la tabla para las personas naturales (Velasco, 2015)

Para realizar una correcta conciliación tributaria, es importante partir de la determinación de la base imponible, sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, para ello, se deben realizar los ajustes pertinentes. (Merizalde, 2016)

Respecto de la conciliación tributaria, el RLORTI en su artículo 46 establece que para definir la base imponible en sociedades y personas naturales obligadas a llevar contabilidad realizarán los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria y que fundamentalmente consistirán en que la utilidad o pérdida contable del ejercicio será modificada en base a:

Tabla 4*Conciliación tributaria*

Utilidad/Pérdida contable	Casillero	Signo	Generación	Signo	Reversión	Signo
Utilidad del Ejercicio	801	=				
Pérdida del Ejercicio	802	=				
Ingresos por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costo de ventas			094	-	095	+
Pérdidas, costos y gastos por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta			096	+	097	-
Base de cálculo de participación a trabajadores	098	=				
Participación Trabajadores	803	-				
Dividendos exentos y efectos por método de participación (valor patrimonial proporcional)	804	-				
Otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (no relacionadas a actividades con Impuesto a la Renta Único)	805	-				
Gastos no deducibles locales	806	-				
Gastos no deducibles del exterior	807	+				
Gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta	808	+				
Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos y no objeto de impuesto a la renta	809	+				
Deducciones adicionales	810	-				
Ajuste por precios de transferencia	811	+				
Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	812	-				
Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	813	+				
IRU Actividad Ganadera						

Ingresos sujetos al Impuesto a la Renta Único para las actividades del Sector Bananero (producción y venta local)	1100	-
Ingresos sujetos al Impuesto a la Renta Único para las actividades del Sector Bananero (exportación)	1101	-
Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único para las actividades del Sector Bananero (producción y venta local)	1102	+
Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único para las actividades del Sector Bananero (exportación)	1103	+
Ajuste por precios de transferencia para los ingresos sujetos al Impuesto a la Renta Único para las actividades del Sector Bananero (informativo)	1150	+
IRU Actividad Agropecuaria		
Ingresos sujetos al Impuesto a la Renta Único para las actividades Agropecuarias (producción y comercialización local)	1104	-
Ingresos sujetos al Impuesto a la Renta Único para las actividades Agropecuarias (exportación)	1105	-
Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único para las actividades Agropecuarias (producción y comercialización local)	1106	+
Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único para las actividades Agropecuarias (exportación)	1107	+
IRU Actividad de Enajenación de Derechos Representativos de Capital		
Ingresos (utilidad) sujetos al Impuesto a la Renta Único en la enajenación de derechos representativos de capital	1110	-
Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único en la enajenación de derechos representativos de capital	1111	+

Ingresos sujetos al Impuesto a la Renta del Régimen Impositivo de Microempresas o del Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE)	1112	-		
Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos al Impuesto a la Renta del Régimen Impositivo de Microempresas o del Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE)	1113	+		
Generación / Reversión de Diferencias Temporarias (Impuestos Diferidos)			Generación	Reversión
Por valor neto realizable de inventarios			814	815
Por provisiones para desahucio pensiones jubilares patronales			816	817
Por costos estimados de desmantelamiento			818	819
Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo			820	821
Por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)			822	823
Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados y los cargos que deban registrarse por el reconocimiento de un activo por derecho de uso			1114	1115
Por Contratos de Construcción				
Ingresos provenientes de contratos de construcción			1116	1117
Pérdidas, costos y gastos provenientes de contratos de construcción			1118	1119
Por mediciones de activos no corrientes mantenidos para la venta				
Ganancias que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta			1120	1121
Pérdidas que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta			1122	1123
Por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costo de venta				
Ingresos			828	829
Pérdidas, costos y gastos			830	831
Amortización Pérdidas Tributarias de Años Anteriores				
Por otras diferencias temporarias permitidas por la normativa tributaria			834	835

Utilidad Gravable	836	=		
Pérdida sujeta a amortización en periodos siguientes	837	=		
Información relacionada con el deber de informar la composición societaria a la administración tributaria (anexo de accionistas - APS)				
¿Cumple el deber de informar sobre la composición societaria dentro de los plazos establecidos?	838	SI		
Porcentaje de la composición societaria no informada (dentro de los plazos establecidos)	839	%		
Porcentaje de la composición societaria correspondiente a paraísos fiscales al 31 de diciembre del ejercicio declarado que sí ha sido informada	840	%		
Información relacionada por resultados obtenidos dentro y fuera de ZEDES				
¿Contribuyente declarante es administrador u operador de ZEDE?				
			Aplicable a territorio ZEDE	Aplicable a territorio fuera de ZEDE
Utilidad gravable			842 =	843 =
Pérdida sujeta a amortización en períodos siguientes			844 =	845 =
Utilidad a reinvertir y capitalizar (sujeta legalmente a reducción de la tarifa)			846 =	847 =
Saldo utilidad gravable			848 =	849 =
Porcentaje de reducción de tarifa aplicable en el caso de empresas existentes con nuevas inversiones productivas que genera empleo neto	850	+		
Total, del Impuesto Causado	851	=		
Saldo del anticipo pendiente de pago (traslade campo 876 declaración período anterior - vigente hasta el ejercicio fiscal 2018)	800	=		
Anticipo determinado correspondiente al ejercicio fiscal declarado (traslade campo 879 declaración período anterior)	851	+		

(=) Anticipo reducido correspondiente al ejercicio fiscal declarado (aplica para únicamente para el ejercicio 2017)	853	=
(=) Impuesto a la Renta causado mayor al anticipo reducido	854	=
(=) Crédito tributario generado por anticipo (en régimen general aplica para ejercicios anteriores al 2010)	855	=
(+) Impuesto a la Renta Causado del Régimen Simplificado para Emprendedores (RIMPE)	063	+
(+) Saldo del anticipo pendiente de pago (vigente hasta el ejercicio fiscal 2018)	856	+
(-) Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal (excepto retenciones aplicables al régimen de microempresas y de las actividades sujetas al Impuesto a la Renta Único)	857	+
(-) Retenciones por dividendos anticipados	858	-
(-) Retenciones o impuesto pagado por ingresos provenientes del exterior con derecho a crédito tributario	859	-
(-) Autoreteniones efectuadas sobre los ingresos gravados por aplicación del Artículo 92.1 del RALRTI (aplica a IFIS, empresas de telefonía móvil y con contratos para la exploración y explotación de hidrocarburos)	895	-
(-) Anticipo de impuesto a la renta pagado por espectáculos públicos	860	-
(-) Intereses por el anticipo de Impuesto a la Renta pagado voluntariamente	891	-
(-) Anticipo de Impuesto a la Renta pagado voluntariamente	892	-
(-) Crédito tributario por impuesto a la utilidad en la compraventa de predios urbanos y plusvalía pagados a Municipios (para actividades de urbanización, lotización y otras similares)	894	-
(-) Crédito tributario de años anteriores	861	-
Crédito tributario generado por impuesto a la salida de divisas		

Generado en el ejercicio fiscal declarado	862	-
Generado en ejercicios fiscales anteriores	863	-
(-) Valor del beneficio en impuesto de una sociedad que dispone de un contrato de inversión con estabilidad en la tarifa de Impuesto a la Renta, de acuerdo a lo señalado en el COPCI	048	-
(-) Valor del beneficio en impuesto por la reducción de tres puntos porcentuales (3%) del Impuesto a la Renta para el desarrollo de nuevas inversiones	059	-
(-) Valor del beneficio en impuesto por la reducción especial de la tarifa de Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión	060	-
Porcentaje de reducción especial de la tarifa de Impuesto a la Renta por la suscripción de Contratos de Inversión	061	%
Subtotal impuesto a pagar	865	=
Subtotal saldo a favor	866	=
(+) Impuesto a la Renta Único	867	+
Liquidación del Impuesto a la Renta Único Incluye Exoneraciones/Retenciones/Créditos		
IRU Sector Bananero	1124 / 1134	+/-
IRU Actividad Agropecuaria	1135 / 1144	+/-
IRU en la utilidad por enajenación de derechos representativos de capital	1147 / 1149	+/-
Impuesto a la Renta a pagar	869	=
Saldo a favor del Contribuyente	870	=

Nota. Adaptado del Servicio de Rentas Internas, Formulario 101, Año 2022

1.3.1 Factores que influyen en la conciliación tributaria

Los factores que afectan la conciliación tributaria se relacionan con incentivos y beneficios tributarios a los contribuyentes. En este contexto el Servicio de Rentas Internas (SRI) los define: “como medidas legales que suponen la exoneración o disminución del impuesto a pagar” (2022), y que se establecen, dentro de la administración tributaria y en función de la política pública de cada gobierno, con un propósito orientado a promover y aplicar acciones afirmativas para el impulso de los sectores productivos como aumento de inversiones, generación de empleo estable y de calidad, impulso a la producción nacional y determinados consumos, contención de precios finales, entre otros”.

Entre los factores que más influyen en la recaudación fiscal, y por ende en la conciliación tributaria, se encuentran los incentivos y los beneficios tributarios, que conforme el artículo 9 de la LORTI, se indican conforme el siguiente detalle, en el que se incluye el numeral correspondiente:

- Pago de dividendos y utilidades. (Numeral 1)
- Ingresos exonerados en virtud de Convenios Internacionales. (Numeral 3)
- Los de los estados extranjeros y organismos internacionales, por los ingresos de bienes que posean en el país, bajo condición de reciprocidad. (Numeral 4)
- Instituciones privadas sin fines de lucro por la parte que se invierte en tales fines. (Numeral 5)
- Dietas, viáticos, manutención, gastos de viajes y hospedaje de empleados públicos y trabajadores privados. (Numeral 11)
- Décimo tercera y décimo cuarta remuneraciones. (Numeral 11.1)
- Becas públicas para especialización o capacitación en Instituciones de Educación Superior, entidades gubernamentales e instituciones internacionales. (Numeral 11.2)
- Indemnizaciones por desahucio o despido intempestivo. (Numeral 11.3)

- Ingresos provenientes de inversiones no monetarias en servicios de exploración y explotación de hidrocarburos. (Numeral 13)
- Ganancias patrimoniales por la enajenación ocasional de inmuebles. (Numeral 14)
- Ingresos de fondos de inversión y de fondos complementarios. (Numeral 15.1)
- Indemnizaciones por seguros, excepto a aquellos que provienen del lucro cesante. (Numeral 16)
- Intereses por préstamos a trabajadores para que adquieran acciones o participaciones de la sociedad empleadora. (Numeral 17)
- Compensación Económica para el salario digno. (Numeral 18)
- Utilidades de sociedades domiciliadas o no en Ecuador por enajenación directa o indirecta de acciones, participaciones y otros derechos. (Numeral 25)

1.3.2 Gastos no deducibles

Cárdenas, Narváez, Erazo y Torres manifiestan que: en la normativa tributaria se establece las diferencias entre gastos deducibles y gastos no deducibles, por el tratamiento distinto que se hace de ellos en la conciliación tributaria, siendo los primeros relacionados directamente con la actividad económica y por tanto disminuyen la base imponible; mientras que, los no deducibles no se relacionan de forma directa con los ingresos de la empresa y por lo tanto incrementan la base del impuesto. (2020)

En el RLORTI, el artículo 35 indica los tipos de gastos que no podrán deducirse de los ingresos brutos, son los que se detallan a continuación:

1. Las cantidades destinadas a sufragar gastos personales del contribuyente y su familia, que sobrepasen los límites establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno.

2. Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos por la Ley de Régimen Tributario Interno.
3. Las pérdidas o destrucción de bienes no utilizados para la generación de rentas gravadas.
4. La pérdida o destrucción de joyas, colecciones artísticas y otros bienes de uso personal.
5. Las donaciones, subvenciones y otras asignaciones en dinero, en especie o en servicio que constituyan empleo de la renta, cuya deducción no está permitida por la Ley.
6. Las multas por infracciones, recargos e intereses por mora tributaria o por obligaciones con los institutos de seguridad social y las multas impuestas por autoridad pública.
7. Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención.
8. Los costos y gastos por los que no se hayan efectuado las correspondientes retenciones en la fuente, en los casos en los que la ley obliga a tal retención.
9. Los costos y gastos que no se hayan cargado a las provisiones.

Impuestos diferidos

El Servicio de Rentas Internas, en la Guía del Contribuyente, establece que los impuestos diferidos, son: todos los ingresos o gastos que son exentos, (no deducibles) de Impuesto a la Renta en el ejercicio fiscal declarado, y sí serán gravados (deducibles) en ejercicios fiscales futuros, cuando se cumplan las condiciones establecidas en la normativa tributaria vigente”. (SRI, 2022)

El artículo innumerado, luego del artículo 28, de la RLORTI, (Gobierno del Ecuador, 2022) establece que: “para efectos tributarios y en estricta aplicación de la teoría contable, se

permite el reconocimiento de impuestos diferidos, únicamente en los siguientes casos y condiciones:

1. Las pérdidas por deterioro producto del ajuste realizado para alcanzar el valor neto de realización del inventario.
2. Las pérdidas esperadas en contratos de construcción generadas por la probabilidad de que los costos totales del contrato excedan los ingresos totales del mismo.
3. La depreciación correspondiente al valor activado y actualización financiera de la provisión por concepto de desmantelamiento y otros costos posteriores asociados, conforme la normativa contable pertinente.
4. El valor del deterioro de propiedades planta y equipo y otros activos no corrientes que sean utilizados por el contribuyente.
5. Las provisiones diferentes a las de cuentas incobrables y desmantelamiento.
6. Las ganancias o pérdidas que surjan de la medición de activos no corrientes mantenidos para la venta.
7. Los ingresos y costos derivados de la aplicación de la normativa contable correspondiente al reconocimiento y medición de activos biológicos, medidos con cambios en resultados, durante su período de transformación biológica.
8. Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores.
9. Los créditos tributarios no utilizados, generados en períodos anteriores.
10. En los contratos de servicios integrados con financiamiento de la contratista contemplados en la Ley de Hidrocarburos, siempre y cuando las fórmulas de amortización previstas para fines tributarios no sean compatibles con la técnica contable, el valor de la amortización de inversiones tangibles o intangibles registrado bajo la técnica contable que exceda al valor de la amortización tributaria de esas inversiones.

11. Por el reconocimiento y medición de los ingresos, costos y gastos provenientes de contratos de construcción, cuyas condiciones contractuales establezcan procesos de fiscalización sobre planillas de avance de obra, de conformidad con la normativa contable pertinente.
12. Por la diferencia entre los cánones de arrendamiento pactados en un contrato y los cargos en el estado de resultados que de conformidad con la técnica contable deban registrarse por el reconocimiento de un activo por derecho de uso.

1.3.3 Deducción y exenciones

En el caso de las personas naturales, los gastos personales que se pueden deducir corresponden a los realizados por concepto de: vivienda, salud, alimentación, vestimenta y educación, incluyendo en este último rubro los conceptos de arte y cultura, conforme lo establece el artículo 34 de la RLOTRI. (2017)

Para las empresas, la LORTI, en el artículo 10, determina que se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos, y los detalla:

Tabla 5

Deducciones y exoneraciones

Tipo	Porcentaje	Detalle
Deducción		Costos y gastos imputables al ingreso, sustentados con comprobantes de venta válidos para el Servicio de rentas Internas
Deducción		Los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio, así como los gastos para la constitución
Deducción		Costos y gastos derivados contratos de arrendamiento mercantil o leasing, conforme se establece en el propio reglamento a la LORTI
Deducción		Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social
Deducción		Las primas de seguro, devengadas en el periodo, y que cubran los riesgos personales de trabajadores y bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravable

Tipo	Porcentaje	Detalle
Deducción		Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la actividad generadora del ingreso
Deducción		Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, debidamente sustentados en comprobantes de venta válidos
Deducción		La depreciación y amortización conforme la naturaleza de los bienes
Deducción		La amortización de las pérdidas
Deducción		Los sueldos, salarios y remuneraciones en general, los beneficios sociales, la participación de los trabajadores en las utilidades, las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo
Deducción		Los valores que se destinen para cubrir riesgos en curso y otros similares
Deducción		Las provisiones para créditos incobrables
Deducción		El impuesto a la renta y los aportes personales al seguro social obligatorio o privado, que asuma el empleador por cuenta de sujetos pasivos que laboren con él
Deducción		La totalidad de las provisiones para atender el pago de las pensiones jubilares patronales
Deducción		Los gastos devengados y pendientes de pago al cierre del ejercicio exclusivamente identificados con el giro de negocio y debidamente respaldados
Deducción		Las erogaciones en especie o servicios a favor de directivos, funcionarios, empleados y trabajadores.
Deducción adicional	100%	De la depreciación y amortización de equipos y tecnologías para una producción más limpia y generación de energía de fuente renovable.
Deducción adicional	150%	De las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos. Contratación directa de trabajadores con discapacidad
Deducción adicional	150%	Durante 5 años de las remuneraciones y beneficios sociales por inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera, que supongan la contratación de nuevos empleados con discapacidad.
Deducción adicional	150%	De la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores discapacitados cuando su contratación suponga incremento neto de empleo.
Deducción	Acorde al detalle	Deducción de gastos personales y familiares, excluido IVA e ICE, correspondientes a: vivienda, educación, salud y otros.
Deducción adicional	100%	De gastos contraídos por las medianas empresas para capacitación para la investigación, mejora de la productividad, gastos contraídos en

Tipo	Porcentaje	Detalle
		viajes para la promoción comercial y el acceso a mercados internacionales
Exención		De la aplicación del régimen de precios de transferencia en operaciones con partes relacionadas cuando el contribuyente tenga un impuesto causado superior al tres por ciento de sus ingresos gravables.
Exención		De la aplicación del régimen de precios de transferencia en operaciones con partes relacionadas cuando el contribuyente no mantenga suscrito con el Estado contrato para la exploración explotación de recursos no renovables.
Tipo impositivo sobre las ventas brutas	2%	Impuesto único para la actividad productiva de banano.
Reducción en la tarifa del IR	5%	Sociedades que operen en Zona Especial de Desarrollo Económico
Exoneración por 5 años		De la obligación de pago del anticipo por distribución de capital social entre los trabajadores.
Exoneración por 5 años		De la obligación de pago del anticipo por inicio de actividad
Exoneración		De la obligación de pago del anticipo en actividades productivas de agroforestería y de silvicultura de especies forestales, con etapa de crecimiento superior a un año.
Exoneración		De la obligación de pago del anticipo en actividades de desarrollo de software o tecnología, cuya etapa de desarrollo sea superior a un año.
		Indemnizaciones a funcionarios públicos por terminación de servicios
		Depreciación acelerada de activos fijos
		De la aplicación del régimen de precios de transferencia en operaciones con partes relacionadas cuando el contribuyente no realice operaciones con residentes en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes.
Reducción	10%	En la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad.
		Compensación de las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos

Nota. Adaptado de LORTI, y RLORTI.

1.4 La empresa ecuatoriana

La definición de empresa, desde el punto de vista de la economía, es un agente que organiza con eficiencia los factores económicos para producir bienes y servicios para el mercado con el ánimo de alcanzar ciertos objetivos; o entendida como una forma jurídica sujeta a derechos y obligaciones. (Tantalean, 2022)

Las empresas en Ecuador tienen esa misma condición, y por tanto deben ser primeramente reconocidas ante un ente regulador y de control como la Superintendencia de Compañías (SUPERCIAS), para el caso de compañías; y, ser reconocidas por otras entidades públicas, como el Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca, previo al cumplimiento de diversos requisitos, principalmente el Registro único de Contribuyentes (RUC) ante el Servicio de Rentas Internas SRI. La LORTI en su artículo 98, reconoce a las empresas como sociedades y las define como personas jurídicas, sociedades de hecho, fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes dotados de personería jurídica, principalmente.

Las estadísticas actualizadas de empresas registradas en el Ecuador, por actividad y por ubicación geográfica, legalizadas y registradas en la SUPERCIAS, son:

Tabla 6

Distribución de empresas legalizadas en el Ecuador

Provincia / Tipo de compañías	Anónima	Comandita por acciones	Economía mixta	Asociación o consorcio	Responsabilidad limitada	Sociedad por acciones simplificada	Sucursal extranjera	Total	%
Azuay	1.669	-	4	-	3.335	2.000	23	7.031	5,14%
Bolívar	176	-	-	1	65	68	-	310	0,23%
Carchi	407	-	-	-	253	174	1	835	0,61%
Cañar	236	-	1	-	124	73	5	439	0,32%
Chimborazo	449	-	-	-	682	339	1	1.471	1,07%
Cotopaxi	747	-	-	-	479	337	1	1.564	1,14%
El Oro	2.514	-	-	1	1.270	724	6	4.515	3,30%
Esmeraldas	723	-	6	1	251	211	1	1.193	0,87%
Galápagos	443	1	1	-	198	219	-	862	0,63%
Guayas	38.444	-	1	48	3.914	9.768	123	52.298	38,20%
Imbabura	611	-	7	-	640	493	4	1.755	1,28%
Loja	448	-	1	-	995	488	5	1.937	1,41%

Provincia / Tipo de compañías	Anónima	Comandita por acciones	Economía mixta	Asociación o consorcio	Responsabilidad limitada	Sociedad por acciones simplificada	Sucursal extranjera	Total	%
Los Ríos	1.475	-	-	1	180	416	1	2.073	1,51%
Manabí	4.057	1	-	9	932	1.151	7	6.157	4,50%
Morona Santiago	275	-	2	-	293	158	-	728	0,53%
Napo	183	-	2	-	136	128	1	450	0,33%
Orellana	455	-	-	-	268	211	-	934	0,68%
Pastaza	105	-	-	-	158	117	-	380	0,28%
Pichincha	15.622	1	9	59	16.323	11.428	754	44.196	32,28%
Santa Elena	980	-	-	1	75	315	-	1.371	1,00%
Santo Domingo de los Tsáchilas	872	-	1	-	584	434	1	1.892	1,38%
Sucumbíos	419	-	1	1	452	180	1	1.054	0,77%
Tungurahua	706	-	2	-	1.127	646	3	2.484	1,81%
Zamora Chinchipe	475	-	-	-	342	144	5	966	0,71%
Total	72.491	3	38	122	33.076	30.222	943	136.895	100%
Porcentaje	52,95%	0,00%	0,03%	0,09%	24,16%	22,08%	0,69%	100%	

Nota. La tabla muestra la distribución y porcentajes de los diferentes tipos de empresas registradas en la Superintendencia de Compañías. (2022)

También en el SRI (2022) se puede obtener los catastros de registros por provincia, cantón y parroquia de los contribuyentes incluidos en los diferentes regímenes de tributación.

1.4.1 Clasificación por actividades económicas

El propósito de generar un sistema de clasificación de actividades económicas busca responder a una propuesta de Naciones Unidas para mantener uniformidad en materia de clasificación de las ramas de actividad, que garantice la comparabilidad nacional e internacional. (INEC, 2012).

La clasificación nacional (CIU REV.4.0) de las actividades principales, sin detalle específico, se indica en la siguiente tabla 7:

Tabla 7*Clasificación de actividades económicas principales CIIU 4.0*

CIIU 4.0	
Código	Descripción
A	Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.
B	Explotación de minas y canteras.
C	Industrias manufactureras.
D	Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado.
E	Distribución de agua; alcantarillado, gestión de desechos y actividades de saneamiento.
F	Construcción.
G	Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas.
H	Transporte y almacenamiento.
I	Actividades de alojamiento y de servicio de comidas.
J	Información y comunicación.
K	Actividades financieras y de seguros.
L	Actividades inmobiliarias.
M	Actividades profesionales, científicas y técnicas.
N	Actividades de servicios administrativos y de apoyo.
O	Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria.
P	Enseñanza.
Q	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.
R	Artes, entretenimiento y recreación.
S	Otras actividades de servicios.
T	Actividades de los hogares como empleadores; actividades no diferenciadas de los hogares como productores de bienes y servicios para uso propio.
U	Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales.

Nota. La tabla indica el nivel 1 de la clasificación de actividades económicas CIIU. INEC (2012)

1.4.2. Unidad de análisis

Figura 1

Mapa de la provincia de El Oro



Nota. La figura muestra la ubicación y nombres de los cantones de la provincia de El Oro.

La provincia de El Oro, es una de las 24 provincias del Ecuador ubicada al sur oeste del país, en la zona costera, junto al Archipiélago de Jambelí. Machala es la cabecera provincial y cantonal. Cuenta con 7 parroquias urbanas: Puerto Bolívar, Jambelí, Machala, Jubones, La Providencia, El Cambio y 9 de Mayo; además de una parroquia rural El Retiro, en una extensión de 37.275 ha, según se indica en el Plan de Ordenamiento Territorial PDOT. (PDOT Machala, 2022)

El cantón Machala en el 2010, año del VI Censo de Población y V de Vivienda, tenía una población de 256.022 personas, las proyecciones del INEC indican que para el año 2021 esa población sería de 289.141 habitantes. El porcentaje de población urbana es mayor al 95% en relación con la rural. Respecto del nivel de pobreza la información del Censo 2010 determina que un 56,30% de la población es pobre, considerando el indicador de Necesidades Básicas Insatisfechas NBI, frente a un 43,7% considerado No Pobre. (INEC , 2022)

Actividades productivas

Considerando los sectores productivos el 14% corresponde al sector primario, 15% al sector secundario, 60% al sector terciario; y, un 11% a actividades no especificadas. (PDOT Machala, 2022). Esos porcentajes corresponden a las siguientes actividades productivas:

Tabla 8

Distribución de la PEA por actividad y sector económico

Sector	Actividad	PEA
Primario 13,71%	Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca	14.130
	Explotación de minas y canteras	638
Secundario 14,98%	Industrias manufactureras	7.609
	Construcción	7.565
	Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	473
	Distribución de agua, alcantarillado y gestión de desechos	487
Terciario 60,48%	Comercio al por mayor y menor	26.897
	Transporte y almacenamiento	6.565
	Actividades de alojamiento y servicio de comidas	5.011
	Información y comunicación	1.292
	Actividades financieras y de seguros	862
	Actividades inmobiliarias	129
	Actividades profesionales, científicas y técnicas	1.615
	Actividades de servicios administrativos y de apoyo	2.374
	Administración pública y defensa	5.215
	Enseñanza	5.310
	Actividades de la atención de la salud humana	2.767
	Artes, entretenimiento y recreación	635
	Otras actividades de servicios	2.927
	Actividades de hogares como empleadores	3.534
	Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales	5
No especificado 10,83%	No declarado	6.851
	Trabajador nuevo	4.809
	Total	107.700

Nota. Esta tabla muestra la distribución de la Población Económicamente Activa por Actividad Económica y por sector económico. (PDOT Machala, 2022)

Identificadas las actividades económicas, se incluye el aporte al Valor Agregado Bruto Nacional de \$ 100.871.577 (millones), para Machala de \$ 2.192.266, que se distribuye:

Tabla 9

Distribución de la PEA por actividad y sector económico. En miles de dólares

Actividad	VAB	%
Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca	542.262	24,7
Explotación de minas y canteras	73.035	3,3
Industrias manufactureras	140.546	6,4
Construcción	342.755	15,6
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	17.462	0,8
Comercio al por mayor y menor	343.444	15,7
Transporte, información y telecomunicaciones	136.095	6,2
Actividades de alojamiento y servicio de comidas	41.961	1,9
Actividades financieras y de seguros	66.090	3,0
Actividades profesionales, e inmobiliarias	140.212	6,4
Administración pública y defensa	72.714	3,3
Enseñanza	98.873	4,4
Actividades de la atención de la salud humana	105.834	4,8
Otras actividades de servicios	72.982	3,3
Total	2.192.266	

Nota. Esta tabla resume el aporte de las diferentes actividades económicas la VAB del cantón Machala al año 2019. (BCE, 2020)

En este contexto productivo y económico desarrollan actividades las empresas que representan las unidades de análisis, mismas que se indican en la siguiente tabla 10.

Tabla 10

Distribución de empresas registradas en Machala, 2022

Compañías	Número	Porcentaje
Anónima	1.859	57,47%
Asociación o Consorcio	1	0,03%
Responsabilidad Limitada	930	28,75%
Sociedad por Acciones Simplificada	443	13,69%
Sucursal Extranjera	2	0,06%
TOTAL	3.235	100,00%

Nota. En esta tabla se indica el número de compañías registradas en la Superintendencia de Compañías en Machala al 2022.

Capítulo dos

Marco metodológico

2.1. Diseño de la investigación

La investigación no experimental, de acuerdo con el criterio de Hernández, Fernández y Collado (2014) es definida como: “estudios que se realizan sin la manipulación deliberada de variables y en los que sólo se observan los fenómenos en su ambiente natural para analizarlos”. (p. 152)

En este sentido y considerando que el objetivo del trabajo es realizar un análisis y descripción de la conciliación tributaria de las empresas de la ciudad de Machala, sin que se alteren los datos observados, se justifica la aplicación del diseño no experimental en el presente estudio, así como se define de corte transversal por el período de análisis que comprende el periodo del año 2018 al 2021.

Cabe señalar que para lograr el cumplimiento de los objetivos específicos se accedió a la base de datos de las empresas y el registro de declaraciones del Impuesto a la Renta del Servicio de Rentas Internas, que resume las declaraciones del formulario 101 de las empresas del cantón Machala análisis de la información que permitió la descripción de las variables incluidas en cada conciliación y que orientan sobre las relaciones de cada una en el conjunto de empresas estudiadas.

El enfoque metodológico con que se aborda esta investigación es cuantitativo, del que Monje (2011) menciona que "la pretensión explicativa es característica de los estudios cuantitativos, de donde se deriva la predicción, la manipulación técnica y el control sobre los acontecimientos o hechos, preferentemente del mundo natural" (p. 14).

El aprovechamiento práctico bajo este enfoque es la preocupación por los procedimientos analíticos, es decir, por la fragmentación, interpretación, descripción y el estudio de las características del registro de la conciliación tributaria y los datos consignados.

2.2. Tipo de investigación

Una vez definido el enfoque cuantitativo de investigación, se considera dos tipos de investigación que generarán los datos y la información necesaria para cumplir con los objetivos establecidos. Estos tipos de investigación de carácter secuencial son:

- Investigación analítica

La metodología analítica permite ser más amplio en el análisis de la investigación, Lopera, Ramírez, Zuloaga y Ortiz (2010) mencionan que; “Es un camino para llegar a un resultado mediante la descomposición de un fenómeno en sus elementos constitutivos”.

Definición que en el desarrollo de este trabajo permitió realizar un análisis de las características de las conciliaciones tributarias de las empresas del cantón Machala Sector 4 y los diferentes niveles de uso de deducibles y gastos que incidieron en el pago final del impuesto a la renta de dichas empresas, como una forma de generar un escenario general de ellas frente a esta obligación tributaria ecuatoriana.

- Investigación descriptiva

Con los estudios descriptivos se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas. Hernández et al, (2014, p. 92)

Este tipo de investigación permitió que una vez levantada la información de las empresas del cantón Machala, sector 4 y sus conciliaciones tributarias, se pueda describir, mediante el uso de la estadística descriptiva los resultados obtenidos, que sirven para describir de modo sistemático las características encontradas en el objeto de estudio.

2.3. Población y muestra

Para Malhotra (2019) la población es “la suma de todos los elementos que comparten un conjunto común de características y que constituyen el universo para el propósito del problema de la investigación” (p. 335)

En el presente trabajo la población correspondió a todas las empresas del cantón Machala Sector 4, que durante el periodo 2018 – 2021 registraron la declaración del formulario 101 del Impuesto a la renta con su conciliación tributaria., y considerando que el número registros es de 178 compañías, se plantea analizar por totales y por promedio, las variables de gasto y de deducibles incluidas en las declaraciones de esas empresas durante ese periodo. Las empresas que comprenden el sector 4, corresponden a aquellas que dentro del clasificador CIIU, antes señalado, tienen los códigos L- M – N – O – P – Q – R – S – T – U; y, que en su orden se relacionan conforme el siguiente detalle:

Tabla 11

Actividades de empresas del sector 4, clasificador CIIU 4.0

CIIU 4.0	
Código	Descripción
L	Actividades inmobiliarias.
M	Actividades profesionales, científicas y técnicas.
N	Actividades de servicios administrativos y de apoyo.
O	Administración pública y defensa; planes de seguridad social de afiliación obligatoria.
P	Enseñanza.
Q	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.
R	Artes, entretenimiento y recreación.
S	Otras actividades de servicios.
T	Actividades de los hogares como empleadores; actividades no diferenciadas de los hogares como productores de bienes y servicios para uso propio.
U	Actividades de organizaciones y órganos extraterritoriales.

Nota. La tabla indica los códigos de las actividades económicas de las empresas que conforman el grupo 4, del cantón Machala.

En el presente trabajo investigativo la población incluida es de 178 empresas identificadas en el cantón Machala, según el directorio de compañías descargado de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, y a las que se identifican sus actividades conforme el clasificador CIIU 4. Esta población sirvió de punto de partida para tras varios

análisis delimitar el espacio muestral que se constituyó en la base material del estudio. Los criterios y parámetros que se usaron para la depuración y determinación de las empresas fueron:

- Que las empresas se encuentren activas durante los cuatro periodos de estudio y que todas mantengan identificada la actividad económica.
- Que los cuatro períodos a revisar dispongan de información para la misma empresa por cada año.
- En las columnas con 0, donde las empresas no tienen ni utilidad ni pérdida, no hay información, existen columnas vacías, se eliminan, ya que no aportan información, ni inciden en el análisis de acuerdo con los requerimientos de estudio.

En este sentido y depurada la base de datos se totalizó la información, se procedió a descargar un estado financiero del año 2018 que sirvió de base para ir analizando las columnas respecto a la conciliación tributaria, Los casilleros que se tomaron fueron los siguientes 7908, 801, 802, 803 y otros hasta la columna 902 donde se determina la conciliación tributaria, con ello, se presentaron los datos de estudio de las compañías del cantón Machala sector 4, que se analizaron y que se relacionan con las variables del impuesto a la renta y conciliación tributaria.

Es así como se estableció el espacio muestral, considerándose entre otras las siguientes acciones: se descargaron las bases de datos con la información financiera de las empresas de la página web de la Superintendencias de Compañías, Valores y Seguros. Luego de ello se procedió a explorar la información para posteriormente aplicar filtros de búsqueda que permitieron seleccionar las empresas objeto de estudio.

Es necesario aclarar que, para efecto de asignación equitativa, los datos que fueron asignados engloban la base delimitada por el sector 4, el cual estuvo representado por las

actividades económicas de acuerdo con el Clasificador Industrial Internacional Unificado (CIIU 4.0) que para la distribución de dichas actividades se observa en la tabla 9.

2.4. Herramientas y técnicas de elección de datos

La recolección de datos se hizo en fases consecutivas y complementadas. Dado que tanto el enfoque cuantitativo utiliza técnicas diferenciadas, pero que pueden complementarse de forma adecuada y relacionada, en la que las variables de estudio pueden ser similares, con lo que se logrará tener una percepción de cualidades (características) y valores cuantificables del servicio y de mercado.

La primera fase utilizando el método exploratorio, que cubra las siguientes técnicas:

- Investigación documental

Baena (2017) menciona que la investigación documental, “es la búsqueda de una respuesta específica a partir de la indagación en documentos” (p. 68), que permitió acceder a diferentes documentos para poder realizar un adecuado análisis del proceso de conciliación tributaria y ampliar la base de análisis.

Las consultas se realizaron a:

1. Boletín de recaudación tributaria del cantón Machala, provincia de El Oro., para el periodo 2018 – 2021.
- Consulta de bases de datos

“Una base de datos es una colección de información clasificada previamente en un sistema electrónico de archivo”. (Baena Paz, 2017, p. 70)

De forma obligatoria se accedió a las bases de datos de la Superintendencia de Compañías (Supercias) y del Servicio de Rentas Internas (SRI); para tener la información de las empresas del cantón Machala, sector 4, y al registro de las declaraciones de impuesto a la renta y sus respectivas conciliaciones tributarias que posibilitaron el cumplimiento del objetivo del estudio.

La información recabada permitió realizar el análisis de la conciliación tributaria de las empresas del sector 4, para cumplir con el objetivo general del trabajo.

2.5. Herramientas y técnicas de procesamiento de datos

Una vez realizada la fase de recopilación y resumen de datos, a través de la estadística, que permite la recolección, análisis, interpretación y presentación de información, se debe realizar la fase final de presentación de lo recopilado. (Monje, 2011)

En esta fase se utilizó la estadística descriptiva, y con el apoyo del utilitario Excel de Microsoft Office se realizó el análisis de los datos cuantitativos recolectados y analizados.

Los resultados consolidados se presentan, en tablas, con una interpretación que permitió una mayor comprensión del trabajo realizado.

Capítulo tres

Análisis y discusión de resultados

3.1. Análisis de resultados

En este capítulo se describen y exponen los resultados del análisis de la información obtenida de la base de datos respecto de la conciliación tributaria, del cantón Machala, provincia de El Oro, sector 4 de los períodos 2018 – 2021 que para el presente caso representan las empresas dedicadas a las actividades económicas primarias, secundarias y terciarias, con el objetivo de realizar el análisis de la conciliación tributaria que influye en el impuesto a la renta del segmento de empresas incluidas en el estudio.

En este sentido, los resultados se describen en primer lugar los aspectos preliminares de la provincia de estudio vista desde la ubicación, seguido de las actividades económicas y fecha de constitución; en segunda instancia y en respuesta a los objetivos específicos constan las partidas que integran la conciliación tributaria, el comportamiento de los costos y gastos no deducibles de la conciliación, finalizando con el impacto de las partidas utilizadas en la conciliación frente al impuesto a la renta, de las empresas que realizan actividades económicas en el cantón Machala y que pertenecen al sector 4 de la clasificación CIIU, para el periodo comprendido entre el año 2018 y el año 2021

3.1.1 Aspectos preliminares de la información

Las empresas que son parte de este estudio corresponden a aquellas que realizan actividades económicas en el cantón Machala, aunque no necesariamente tengan domicilio fiscal exclusivamente en este cantón, estas empresas corresponden, a su vez, al sector 4 de la clasificación CIIU (códigos L, M, N, P, Q, R, S, T, U, V); el periodo de análisis es entre el año 2018 – 2021.

La información analizada se presenta con los resúmenes de ubicación, actividad económica y fecha de constitución (inicio de actividades). En la tabla 12 se presenta la ubicación por parroquias de constitución.

Ubicación Geográfica

Tabla 12

Ubicación por parroquia de compañías del sector 4, domiciliadas en Machala

Parroquia	Compañías	Porcentaje
Machala	170	83,74%
La Providencia	18	8,87%
Puerto Bolívar	8	3,94%
Nueve de Mayo	4	1,97%
El Cambio	3	1,48%
Total	203	100%

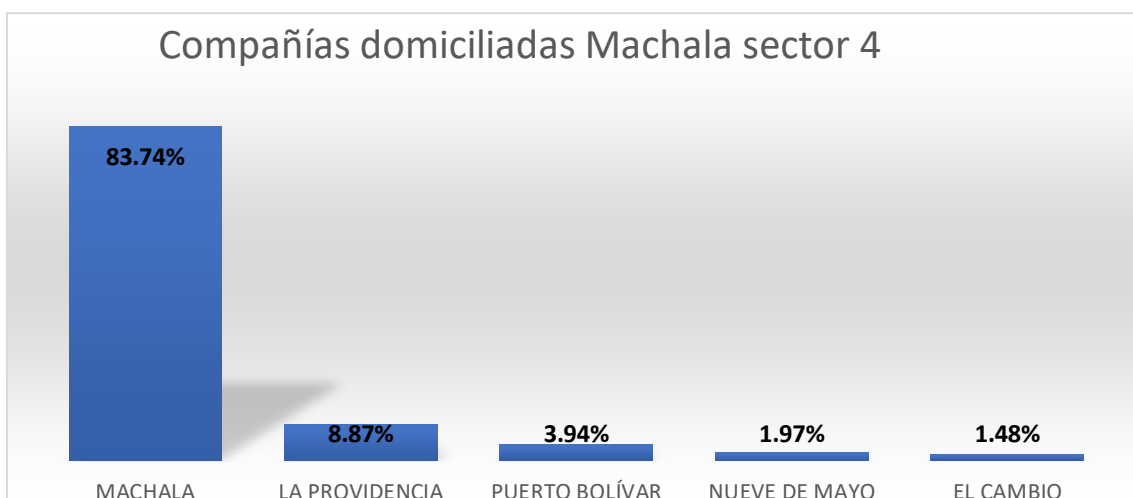
Nota. información obtenida de la Superintendencia de compañías, valores y seguros (2022)

El total de empresas que cumplen con las restricciones establecidas metodológicamente, y que se planteó en términos generales; que se encuentren activas, que cuenten con información en los 4 años del periodo indicado, y que en conjunto en cada partida existan valores diferentes de cero. Considerando estos parámetros y contabilizando las empresas del sector 4, el número final de empresas que forman parte del estudio son 203, las que se distribuyen conforme lo detallado en la tabla 12.

La descripción gráfica de esta distribución se indica en el siguiente gráfico 2.

Figura 2

Ubicación de las compañías domiciliadas en Machala, sector 4



Nota. Información obtenida de la Superintendencia de compañías, valores y seguros (2022)

Conforme la información presentada, se observa que la gran mayoría de compañías analizadas fueron constituidas en el cantón Machala, con un 83,74%. Le sigue las compañías domiciliadas en la parroquia La Providencia con el 8,87%; el 3,94% corresponde a aquellas constituidas en la parroquia Puerto Bolívar; el 1,97% en la parroquia Nueve de Mayo; mientras que el 1,48% se encuentran domiciliadas en la parroquia El Cambio; y, el 0,49% en la parroquia Nueve de Octubre, todas pertenecientes al cantón Machala.

Esta distribución, entre las parroquias del cantón Machala, se relaciona de forma directa con el peso poblacional, nivel de actividad económica y flujo comercial de las parroquias, teniendo de forma principal la parroquia urbana Machala una importancia alta por incluir zonas como el centro de la ciudad, donde confluyen instituciones públicas del gobierno central, del gobierno descentralizado y empresas privadas, lo que impulsa mucha de la actividad.

Actividad Económica

En lo referente a la actividad económica asociada a cada una de las 203 empresas seleccionadas, se indica la actividad principal, declarada en su Registro Único de Contribuyentes RUC.

Tabla 13

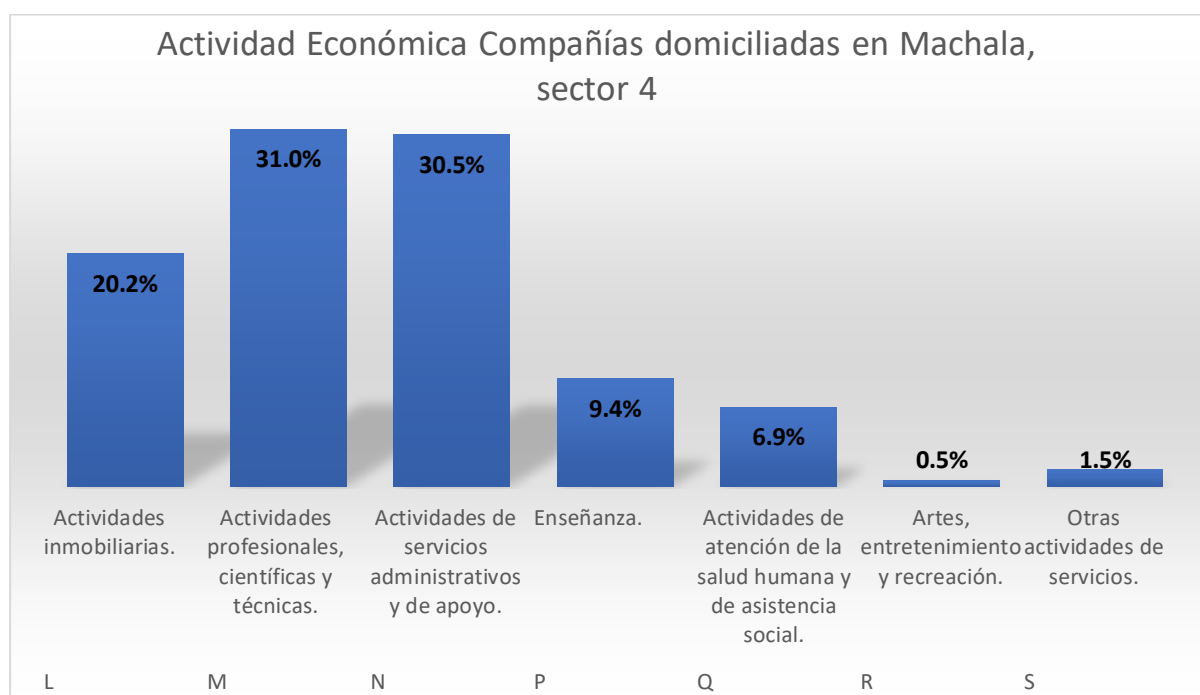
Actividad económica de compañías del sector 4, domiciliadas en Machala

CIU	ACTIVIDAD	Compañías	
		No.	%
L	Actividades inmobiliarias.	41	20,2%
M	Actividades profesionales, científicas y técnicas.	63	31,0%
N	Actividades de servicios administrativos y de apoyo.	62	30,5%
P	Enseñanza.	19	9,4%
Q	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social.	14	6,9%
R	Artes, entretenimiento y recreación.	1	0,5%
S	Otras actividades de servicios.	3	1,5%
	TOTAL COMPAÑÍAS	203	100,0%

Se realiza también la descripción gráfica de esta distribución por actividades económicas, conforme la figura 3.

Figura 3

Actividad económica



Nota. información obtenida de la Superintendencia de compañías, valores y seguros (2022)

En este apartado la descripción de las empresas por su actividad económica y conforme la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU), se observa prácticamente la tercera parte de las 203 empresas analizadas, corresponden a las actividades profesionales, científicas y técnicas (31%) y que corresponde a la codificación de letra M. Con un porcentaje muy cercano (30,5%) están las empresas cuya actividad se relaciona con actividades de servicios administrativos y de apoyo, correspondientes a la letra N.

Las empresas relacionadas con actividades inmobiliarias (letra L) suman un 20,2%; con menor proporción empresas asociadas a la enseñanza (letra P) con 9,4%. Luego, las relacionadas con actividades de atención de la salud humana y de asistencia social (letra Q).

Finalmente, empresas de código S (otras actividades de servicio) con 1,5%; y, las de artes, entretenimiento y recreación (letra R) con 0,5%.

Una vez descrita la actividad económica de las empresas del sector 4, en el cantón Machala, se observa que hay 3 tipos de actividad que acumulan la mayor parte de las empresas, que son las de códigos M, N, L que suman el 81,7%, equivalente a 167 de 203 empresas evaluadas.

Año de constitución

Es importante también, que se describa el número de empresas por año de constitución, que permite tener una idea de la sostenibilidad alcanzada por las mismas en el tiempo. Además, de que es una señal de la capacidad de generación de ingresos que tienen y que derivan en la declaración del Impuesto a la Renta, el pago del Impuesto y de la obligatoriedad de generar la Conciliación Tributaria.

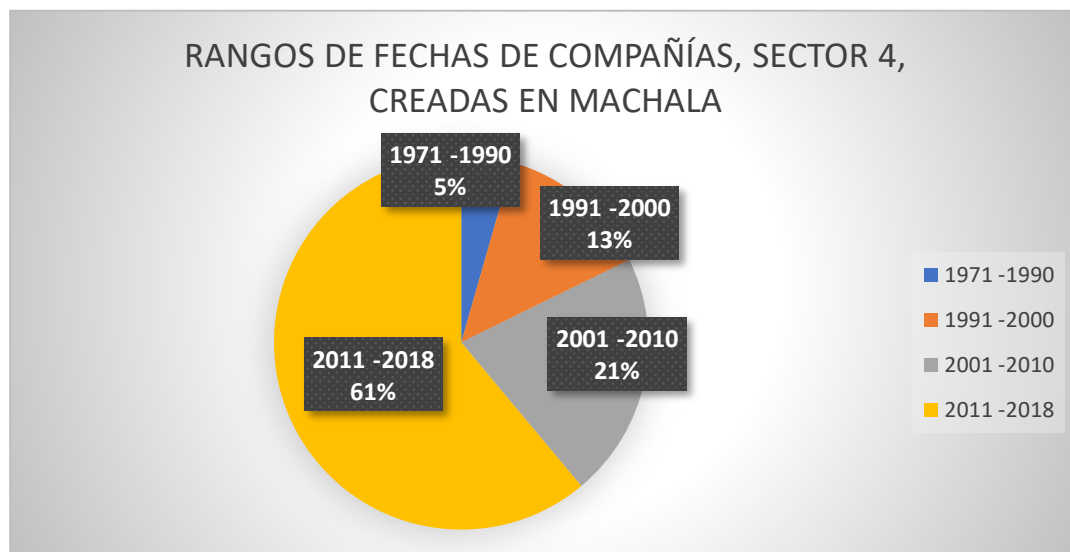
El rango de años establecido para el análisis, se especificó en 10 años, partiendo de la más antigua que data de 1971; pero, considerando el bajo número de empresas de la primera década (de hecho, solo se registra 1 empresa) se las agrupó para un periodo de 20 años, entre el año 1971 a 1990, y en adelante por periodos de una década, el resultado obtenido se muestra en la tabla 13 a continuación:

Tabla 14

Rango fecha de creación de compañías del sector 4, domiciliadas en Machala

DÉCADA	COMPAÑÍAS CREADAS	PORCENTAJE
1971 -1990	9	4,43%
1991 -2000	27	13,30%
2001 -2010	43	21,18%
2011 -2018	124	61,08%
TOTAL	203	100,00%

Gráficamente esta distribución por año de constitución, se indica en la figura 4, a continuación:

Figura 4*Fecha de constitución*

Nota. Información obtenida de la Superintendencia de compañías, valores y seguros (2022)

Los datos de la figura 4 permiten observar que en la primera etapa (décadas de 1971 a 1990) el número de empresas creadas es de 9; para la segunda década (1991 a 2000) aumentan en 23 más; del 2001 al 2010 se incrementa 43 empresa más. Y, en los años 2011 al 2018 el incremento fue considerable llegando a 124 empresas constituidas, sumando las 203 que se analizan en este estudio. Porcentualmente entre el segundo al primer periodo, el crecimiento fue del 200% pasando de 9 a 27 empresas. Del tercer al segundo periodo, el crecimiento llega al 59,3%. Y, finalmente en el último periodo el crecimiento llegó al 188,4%.

3.1.2 Análisis de las partidas que integran la estructura de la conciliación tributaria

Valores exentos

El análisis se inicia con la presentación, descripción y resumen de las cuentas que afectan la conciliación tributaria y se relacionan con los valores exentos de ingresos, para el grupo de empresas que se analizan en este estudio, los valores totales de las partidas asociadas a esto valores exentos por ingresos se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 15

Partidas de valores exentos por ingresos

Partida	PARTIDAS	2018		2019		2020		2021	
		TOTAL	%	TOTAL	%	TOTAL	%	TOTAL	%
6002	VENTAS LOCALES DE BIENES Gravadas con tarifa diferente de 0% de IVA (Valor exento / no objeto)	-	0,00%	-	0,00%	8.014	0,48%	-	0,00%
6004	VENTAS LOCALES DE BIENES Gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA (Valor exento / no objeto)	176.855	28,77%	-	0,00%	247.487	14,96%	-	0,00%
1005	TOTAL INGRESOS DE ACTIVIDADES ORDINARIAS	176.855	28,77%	-	0,00%	255.501	15,44%	-	0,00%
6024	POR DIVIDENDOS Procedentes de sociedades residentes o establecidas en Ecuador	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	1.117.703	42,70%
6030	POR DIVIDENDOS Ganancias netas por medición de propiedades de inversión a valor razonable	273	0,04%	9.926	1,26%	-	0,00%	-	0,00%
6032	POR DIVIDENDOS Ganancias netas por medición de instrumentos financieros a valor razonable	270.755	44,05%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
6036	POR DIVIDENDOS Utilidad en venta de propiedades, planta y equipo	-	0,00%	-	0,00%	1.243.806	75,18%	1.339.375	51,17%
6078	GANANCIAS NETAS POR REVERSIONES DE PASIVOS POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS Jubilación patronal y desahucio	5.275	0,86%	29.031	3,69%	34.585	2,09%	35.466	1,35%
6094	Otras rentas exentas	235	0,04%	-	0,00%	-	0,00%	11.824	0,45%
	TOTAL OTROS INGRESOS	276.538	44,99%	38.957	4,95%	1.278.391	77,27%	2.504.369	95,68%
6108	INGRESOS FINANCIEROS COSTOS DE TRANSACCIÓN NO RELACIONADAS Local	-	0,00%	112	0,01%	-	0,00%	-	0,00%
6112	INGRESOS FINANCIEROS INTERESES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS RELACIONADAS Local	-	0,00%	-	0,00%	30	0,00%	-	0,00%
6116	INGRESOS FINANCIEROS INTERESES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS NO RELACIONADAS Local	-	0,00%	-	0,00%	119.810	7,24%	13.060	0,50%
6130	OTROS INGRESOS FINANCIEROS	-	0,00%	-	0,00%	805	0,05%	3	0,00%
6132	Ganancias por medición de inversiones en asociadas y negocios conjuntos al método de la participación (valor patrimonial proporcional)	27.424	4,46%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
6134	Otros ingresos no operacionales	133.819	21,77%	747.302	95,03%	-	0,00%	100.139	3,83%
1045	TOTAL INGRESOS NO OPERACIONALES	161.243	26,23%	747.413	95,05%	120.645	7,29%	113.202	4,32%
	TOTAL INGRESOS EXENTOS	614.635	100%	786.371	100%	1.654.537	100%	2.617.571	100%

Nota. información obtenida de la Superintendencia de compañías, valores y seguros (2022)

En la tabla 15, como se mencionó, se incluyen las partidas de ingresos exentos que afectan la conciliación tributaria, con los valores totales generados por los resultados de las 203 empresas analizadas. Para obtener información en la matriz se presentan los valores totales de cada partida en cada año del periodo evaluado, lo que permite observar de forma integrada y comparativa los cambios entre cada año; adicionalmente, se puede verificar el peso proporcional de cada partida frente al total de ingresos exentos por año. En este contexto, la cuenta 6999 resume el total de ingresos, los que en términos generales se divide en tres grupos: total de ingresos por actividades ordinarias, total otros ingresos y total ingresos no operacionales, con sus respectivas partidas cada una.

Con este marco de análisis se observa que en año 2018, teniendo un ingreso total de \$ 614.636 el aporte mayoritario corresponde al grupo de otros ingresos, con el 44,99%; le sigue el grupo de ingresos por actividades ordinarias con 28,77%; y, al final el total de ingresos no operacionales con 26,23%. De las partidas específicas, la que más aporta es la partida ganancias netas por medición de instrumentos financieros (6032) que alcanza el 44,05%; luego la partida ventas locales de bienes gravadas con tarifa 0% de IVA, con el 28,77%; posterior a ello la partida otros ingresos operacionales con el 21,77%. Aportes menores se dan en la partida ganancias por medición de inversiones en asociadas (6132) con un 4,46%, ganancias netas por reversiones de pasivos (6078) con el 0,86%; y, con un porcentaje similar del 0,04% las partidas: ganancias netas por medición de propiedades y otras rentas exentas.

Para el año 2019, el ingreso total es de \$ 747.413 un 27,94% mayor al año anterior. De este total, el principal grupo son los ingresos operacionales con el 95,05%, el restante 4,95% corresponde a otros ingresos, sin tener valores de ingresos por actividades ordinarias. La principal y mayoritaria partida corresponde a otros ingresos no operacionales (6134) con el 95,05%, luego la partida ganancias netas por reinversiones de pasivos (6078) con el 3,69%, y ganancias netas por medición de propiedades de inversión con el 1,26%.

En el año 2020 se observa un ingreso total de \$ 1.654.537 que equivale a un crecimiento del 110,4% con respecto al años 2018. Siendo el grupo de otros ingresos la que

mayormente aporta a ese total con el 77,27%; mientras que los ingresos por actividades ordinarias aportan el 15,44%; e, ingresos no operacionales con el 7,29%. En lo referente a las partidas, utilidades en venta de propiedades, planta y equipo (6036) aporta con el 75,18%; le sigue ventas locales de bienes gravadas con tarifa 0% de IVA (6004) con el 14,96%; luego ingresos financieros de intereses con instituciones financieras no relacionadas (6116) con 7,24%; y finalmente otros ingresos financieros con apenas el 0,05%.

Para el año 2021 el total de ingresos exentos es de \$ 2'617.571 con un crecimiento de 58,21% respecto del año 2020. El grupo mayoritario en este año con el 95,68% corresponde al grupo de otros ingresos; e ingresos no operacionales con el 4,32%. Las partidas principales son utilidad en venta de propiedades, planta y equipo (6036) aporta con el 51,17%; seguida de dividendos procedentes de sociedades residentes en Ecuador (6024) con el 42,70%. Otros ingresos no operacionales (6134) con el 3,83%; también aporta la partida ganancias netas por reversiones de pasivos (6078) con el 1,35%, y otras rentas exentas (6094) con el 0,45%.

Valores no deducibles

El análisis continúa con la presentación, descripción y resumen de las cuentas que afectan la conciliación tributaria y que se relacionan con los valores no deducibles de costos y gastos, y que cuentan con valores generados de la actividad del grupo de empresas que se analizan en este estudio, los valores totales de las partidas asociadas a estos valores se muestran en la siguiente tabla:

Tabla 16

Partidas de valores no deducibles de costos y gastos

Costos y Gastos	PARTIDA	2018		2019		2020		2021	
		TOTAL	%	TOTAL	%	TOTAL	%	TOTAL	%
7006	Compras netas locales de bienes no producidos por sujeto pasivo	-	0,00%	103.464	5,44%	-	0,00%	-	0,00%
7991	TOTAL COSTOS OPERACIONALES	-	0,00%	103.464	5,44%	-	0,00%	-	0,00%
7042	Sueldos, salarios y demás remuneraciones que constituyen materia gravada del IESS	5.430	0,37%	30.727	1,61%	27.734	1,12%	111.798	3,96%
7048	Aporte a la seguridad social (incluye fondo de reserva)	366	0,03%	674	0,04%	-	0,00%	-	0,00%
7051	Honorarios profesionales y dietas	10.391	0,71%	-	0,00%	21.323	0,86%	7.750	0,27%
7057	Provisiones Jubilación patronal	270.607	18,50%	102.281	5,38%	192.923	7,81%	147.970	5,24%
7060	Provisiones Desahucio	102.244	6,99%	21.852	1,15%	64.114	2,60%	8.500	0,30%
7063	Otros por beneficios a los empleados	2.321	0,16%	2.035	0,11%	18.198	0,74%	773	0,03%
	TOTAL GASTOS POR BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS Y HONORARIOS	391.359	26,76%	157.568	8,28%	324.292	13,14%	276.790	9,81%
7069	DEPRECIACION no Acelerada Activos Fijos	36.597	2,50%	39.543	2,08%	30.905	1,25%	30.468	1,08%
7078	DEPRECIACIONES DEL AJUSTE ACUMULADO POR REEXPRESIONES O REVALUACIONES Propiedades, planta y equipo	7.773	0,53%	75.354	3,96%	151.473	6,14%	151.445	5,36%
	TOTAL GASTOS POR DEPRECIACIONES	44.371	3,03%	114.897	6,04%	182.377	7,39%	181.913	6,44%
7111	Otras amortizaciones	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
	TOTAL GASTOS POR AMORTIZACIONES	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
7114	PÉRDIDAS NETAS POR DETERIORO EN EL VALOR De activos financieros (de provisiones para créditos incobrables)	278.047	19,01%	474.113	24,92%	472.128	19,12%	221.452	7,84%
7126	PÉRDIDAS NETAS POR DETERIORO EN EL VALOR De propiedades, planta y equipo	-	0,00%	-	0,00%	9.888	0,40%	4.748	0,17%
7138	PÉRDIDAS NETAS POR DETERIORO EN EL VALOR De inversiones no corrientes	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	49.105	1,74%
7141	OTRAS PÉRDIDAS NETAS POR DETERIORO EN EL VALOR	-	0,00%	18.725	0,98%	-	0,00%	-	0,00%
	TOTAL PÉRDIDAS NETAS POR DETERIORO EN EL VALOR	278.047	19,01%	492.837	25,90%	482.016	19,52%	275.305	9,75%
7165	OTROS GASTOS DE PROVISIONES	-	0,00%	5.906	0,31%	12.715	0,52%	14.005	0,50%
	TOTAL GASTOS DE PROVISIONES	-	0,00%	5.906	0,31%	12.715	0,52%	14.005	0,50%
7171	PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVOS FIJOS No relacionadas	-	0,00%	-	0,00%	155.375	6,29%	-	0,00%
	TOTAL PÉRDIDA EN VENTA DE ACTIVOS FIJOS	-	0,00%	-	0,00%	155.375	6,29%	-	0,00%
7174	Promoción y publicidad	-	0,00%	2.557	0,13%	-	0,00%	2.099	0,07%

Costos y Gastos	PARTIDA	2018		2019		2020		2021	
		TOTAL	%	TOTAL	%	TOTAL	%	TOTAL	%
7177	Transporte	10.246	0,70%	3.188	0,17%	2.042	0,08%	3.046	0,11%
7180	Consumo de combustibles y lubricantes	50	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	10	0,00%
7183	Gastos de viaje	1.439	0,10%	2.004	0,11%	915	0,04%	87	0,00%
7186	Gastos de gestión	203	0,01%	0	0,00%	768	0,03%	169.811	6,02%
7189	Arrendamientos operativos	-	0,00%	-	0,00%	1.792	0,07%	-	0,00%
7192	Suministros, herramientas, materiales y repuestos	4.151	0,28%	18.655	0,98%	14.605	0,59%	585	0,02%
7198	Mantenimiento y reparaciones	45.417	3,11%	1	0,00%	36.492	1,48%	98.334	3,48%
7210	Impuestos, contribuciones y otros	1.846	0,13%	308.171	16,20%	47.239	1,91%	376.309	13,33%
7219	OTROS GASTOS COMISIONES SIMILARES NO RELACIONADAS Local	7.738	0,53%	20	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
7231	OTROS GASTOS OPERACIONES DE REGALÍAS, SERVICIOS TÉCNICOS. ADMINISTRATIVOS, DE CONSULTARÍA Y SIMILARES NO RELACIONADAS Local	-	0,00%	-	0,00%	29.747	1,20%	-	0,00%
7240	OTROS GASTOS IVA que se carga al costo o gasto	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	24.441	0,87%
7243	OTROS GASTOS Servicios públicos	1.340	0,09%	407	0,02%	1.526	0,06%	6.845	0,24%
7246	OTROS GASTOS Pérdidas por siniestros	-	0,00%	5.862	0,31%	-	0,00%	-	0,00%
7249	OTROS GASTOS POR OPERACIONES DE REGALÍAS	657.866	44,98%	598.299	31,44%	915.735	37,09%	1.329.170	47,09%
	TOTAL OTROS GASTOS	730.294	49,93%	939.165	49,36%	1.050.861	42,57%	2.010.738	71,23%
7264	COSTOS DE TRANSACCIÓN (COMISIONES BANCARIAS, HONORARIOS, TASAS, ENTRE OTROS) RELACIONADAS Local	-	0,00%	-	0,00%	31	0,00%	-	0,00%
7270	COSTOS DE TRANSACCIÓN (COMISIONES BANCARIAS, HONORARIOS, TASAS, ENTRE OTROS) NO RELACIONADAS Local	718	0,05%	7.839	0,41%	9.054	0,37%	1.483	0,05%
7276	INTERESES INSTITUCIONES FINANCIERAS RELACIONADAS Local	-	0,00%	-	0,00%	5.898	0,24%	5.535	0,20%
7282	INTERESES CON INSTITUCIONES FINANCIERAS NO RELACIONADAS Local	194	0,01%	49	0,00%	65	0,00%	112	0,00%
7288	INTERESES PAGADOS A TERCEROS RELACIONADAS Local	-	0,00%	9	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
7294	INTERESES PAGADOS A TERCEROS NO RELACIONADAS Local	17.309	1,18%	48.743	2,56%	24.267	0,98%	54.342	1,93%
7297	INTERESES PAGADOS A TERCEROS NO RELACIONADAS del exterior	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	41	0,00%
7306	Otros gastos financieros	151	0,01%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
7312	Otros gastos no relacionados	67	0,00%	32.273	1,70%	221.775	8,98%	2.633	0,09%
	TOTAL GASTOS FINANCIEROS Y OTROS NO OPERACIONALES	18.439	1,26%	88.913	4,67%	261.089	10,58%	64.146	2,27%
7999	TOTAL COSTOS Y GASTOS	1.462.509	100,00%	1.902.750	100,00%	2.468.725	100,00%	2.822.898	100,00%

En la tabla 16 se incluyen las partidas de costos y gastos no deducibles que afectan la conciliación tributaria, con los valores totales generados, igualmente de las 203 empresas analizadas. De forma similar a la matriz de la tabla 15, se presentan los valores totales de cada partida en cada año del periodo evaluado, para poder observar de forma integrada y comparativa los cambios entre los años del periodo especificado del 2018 al 2021. También, se incluyen los porcentajes de cada partida para definir el peso proporcional de ellas frente al total de costos y gastos no deducibles por año. En este contexto, la cuenta 7999 resume el total de costos y gastos, que se dividen en nueve subpartidas o grupos totales: costos operacionales; gastos por beneficios a los empleados y honorarios; gastos por depreciaciones; gastos por amortizaciones; pérdidas netas por deterioro en el valor; gastos de provisiones; pérdida en venta de activos fijos; otros gastos; y, gastos financieros y otros no operacionales, con sus respectivas partidas cada una.

El análisis parte de los datos del año 2018, en el que el total de costos y gastos no deducibles llega a \$ 1.462.509, teniendo como principal grupo de incidencia otros gastos con el 49,93%, gastos por beneficios a los empleados y honorarios con el 26,76%; y pérdidas netas por deterioro en el valor con 19,01%, sumando entre los tres grupos el 95,7%, aportes mínimos gastos por depreciaciones con 3,03%; y, finalmente gastos financieros y otros no operacionales con un aporte de gastos de 1,26%. En el caso de las partidas específicas, la principal corresponde al casillero 7249, gastos por operaciones de regalías con 44,98%; luego las pérdidas por deterioro de valor de activos financieros (7114) que llega al 19,01%; seguido de la partida 7057, provisiones jubilación patronal que tiene un porcentaje de 18,50%, suma un valor importante también provisiones desahucio (7060) con el 6,99% de aporte al costo y gasto total. Mantenimiento y reparaciones (7198); y depreciación no acelerada de activos fijos (7069) con 3,11% y 2,50% respectivamente; y otras partidas con porcentajes menores.

Para el año 2019, el total de costos y gastos se ubicó en \$ 1.902.750 con un crecimiento del 30,10% con respecto al año anterior. El principal grupo de aporte al gasto es, nuevamente, otros gastos con un porcentaje de 49,36% (muy cercano al del año 2018). El

grupo pérdidas netas por deterioro en el valor que llega al 25,90%; luego de ello, el grupo de gastos por beneficios a los empleados y honorarios con 8,28%. Gastos por depreciaciones con el 6,04%; posteriormente costos operacionales con el 5,44%. Gastos financieros y otros no operacionales que aporta con el 4,67%; y, cierra gastos de provisiones con un porcentaje mínimo de 0,31%.

En el análisis individual de las partidas, el aporte mayor a los costos y gastos corresponde a gastos por operaciones de regalías (7249) con el 31,44%; le sigue la partida pérdidas netas por deterioro en el valor de propiedades (7114) con 24,92%. Seguida de la partida impuestos, contribuciones y otros (7210) con el 16,20%. Con porcentajes menores, compras netas locales de bienes no producidos por el sujeto pasivo (7006) que aporta con el 5,44%; provisiones jubilación patronal (7057) que llega al 5,38%. Se incluye también, ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones de PPE (7078) con 3,96%; intereses pagados a terceros no relacionados local que llega al 2,56%; depreciación no acelerada activos fijos (7069) que llega a 2,08%; y, se observan otras 17 partidas que en conjunto suman el restante 7,92%, y que se considera como un bajo aporte porcentual.

En lo referente al año 2020, el total acumulado de costos y gastos llega a \$ 2.468.725 con un aumento porcentual de 29,75% en comparación al 2019. Se mantiene el principal grupo de aporte de otros gastos con el 42,57%, seguido de pérdidas netas por deterioro de valor que llega al 19,52%. Gasto por beneficios a los empleados y honorarios sigue con el 13,14%; luego gastos financieros y otros gastos no operacionales que alcanza el 10,58% del aporte a costos y gastos. Con porcentajes menores gastos por depreciaciones con 7,39%; pérdida en venta de activos fijos que tiene un porcentaje de 6,29%; y finalmente, gastos de provisiones con el 0,52%.

Desagregando las partidas, el principal aporte para el total de costos y gastos es de otros gastos por operaciones de regalías (7249) que alcanza el 37,09%; luego le sigue pérdidas por deterioro de valor de activos financieros (7114) con un porcentaje de 19,12%, otros gastos no relacionados (7312) llega al 8,98% en este año. Seguidamente la partida

provisiones jubilación patronal con 7,81%; luego pérdida en venta de activos fijos no relacionados (7171) que llega a 6,29%. Posteriormente, ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones de PPP (7078) que llega al 6,14%. Se incluye provisiones desahucio (7060) con 2,60%; y, finalmente el restante 11,77% asociado a otras 20 partidas más.

Para el año 2021 los costos y gastos totales sumaron \$ 2.822.898 con un aumento porcentual de 14,35% con respecto al total del año 2019. Se evidencia un gran crecimiento del aporte del grupo otros gastos que llega al 71,23% que representa la absoluta mayoría de partidas asociadas a los costos y gastos. El grupo de partidas por beneficios a los empleados y honorarios aporta con 9,81%; mientras que las del total de pérdidas netas por deterioro de valor que llega al 9,75%, con un aporte significativo se encuentra el grupo gastos por depreciaciones con 6,44%; teniendo entre estos cuatro grupos el 97,23% de total de costos y gastos; también se incluye el grupo de gastos financieros y otros no operacionales con 2,27%; y finalmente, gastos de provisiones, que llega a 0,50%.

En el detalle de partidas individualizadas otros gastos por operaciones de regalías (7249) aporta con el 47,09%; le sigue impuestos, contribuciones y otros (7210) que llega al 13,33%; en porcentaje continúa la partida (7114) pérdidas netas por deterioro en el valor de PPE, que suma 7,84%; luego se observa gastos de gestión (7186) que llega a 6,02%; posterior ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones PPE con un porcentaje de 5,36%; y también, provisiones jubilación patronal (7057) con 5,24%. En este año se observa la partida sueldos, salarios y demás remuneraciones (7042) aporta con 3,96% del valor total de costos y gastos; se incluye la partida mantenimiento y reparaciones (7198) que suma 3,48%. Y, el restante 7,68% asociadas a otras 18 partidas diferentes.

En el contexto general del análisis realizado se toman en cuenta algunas consideraciones de índole normativo que se establecen en la Ley de Régimen Tributario Interno, en los diferentes artículos relacionados con las partidas exentas, deducibles, no deducibles y que en la estructura resumida de las empresas del cantón Machala, sector 4, se presentan como resultados incluidos en la conciliación tributaria.

Tabla 17

Partidas que integran la conciliación tributaria

PARTIDAS		2018	2019	2020	2021
801	(+) Utilidad ejercicio	4.363.642	5.442.393	4.390.654	11.014.093
802	(-) Pérdida ejercicio	779.764	861.989	3.068.586	844.542
	(=) Cálculo de base participación a trabajadores	3.583.878	4.580.404	1.322.069	10.169.551
Diferencias Permanentes					
803	(-) Participación a trabajadores	599.736	660.368	597.324	1.488.120
804	(-) Dividendos exentos y efectos por método de participación	1.745.953	0	0	1.117.703
805	(-) Otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR	487.263	771.786	1.839.738	1.456.940
806	(+) Gastos no deducibles locales	1.745.953	1.919.221	2.474.345	2.659.288
807	(+) Gastos no deducibles del exterior	67	14.937	0	0
808	(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos	22.135	0	0	0
809	(+) Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos	3.032	4.448	204.394	182.702
810	(-) Deducciones adicionales	340.549	390.819	303.359	247.684
GENERACIÓN /REVERSIÓN DE DIFERENCIAS TEMPORARIAS (IMPUESTOS DIFERIDOS)					
816	(+) Generación provisiones desahucio pensiones jubilares patronales	0	0	0	218.675
817	(-) Reversión provisiones desahucio pensiones jubilares patronales	0	0	0	90.390
822	(+) Generación por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)	17.900	0	83.359	6.161
823	(-) Reversión por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)	0	0	8.607	-40
833	(-) Amortización perdidas tributarias de años anteriores	0	108.045	70.534	858.781
834	(+) Generación Por otras diferencias temporarias	7.737	25.485	162.568	0
835	(-) Reversión Por otras diferencias temporarias	0	-249	0	0
836	(+) Utilidad gravable	4.932.783	5.250.086	3.994.320	8.375.855
837	(-) Pérdida sujeta a amortización en periodos siguientes	874.912	614.487	2.513.877	1.694.957
INFORMACIÓN RELACIONADA POR RESULTADOS OBTENIDOS DENTRO Y FUERA DE ZEDES					
839	Porcentaje de la composición societaria no informada (dentro de los plazos establecidos)	100	200	100	122

	PARTIDAS	2018	2019	2020	2021
840	Porcentaje de la composición societaria correspondiente a paraísos fiscales al 31 de diciembre del ejercicio declarado que sí ha sido informada	340	4	88	240
843	(-) Utilidad gravable aplicable a territorio fuera de ZEDE	4.932.783	5.250.086	3.994.320	8.375.855
845	(-) Pérdida sujeta a amortización en periodos siguientes aplicable a territorio fuera de ZEDE	874.912	614.487	2.513.877	1.694.957
847	Utilidad a reinvertir y capitalizar (sujeta legalmente a reducción de la tarifa) aplicable a territorio fuera de ZEDE	0	70.000	200.000	0
849	Saldo utilidad gravable aplicable a territorio fuera de ZEDE	4.932.783	5.180.086	3.794.320	8.375.855
850	(-) Impuesto a la Renta Causado	1.185.021	1.263.927	942.736	2.077.276
	Pérdida sujeta a Amortización en periodos siguientes				
851	Anticipo determinado correspondiente al ejercicio fiscal declarado	474.291	296.535	0	0
853	(=) Anticipo reducido correspondiente al ejercicio fiscal declarado	474.291	296.535	0	0
854	(=) Impuesto a la renta causado mayor al anticipo reducido	850.896	1.154.280	942.736	2.077.276
855	(=) Crédito tributario generado por anticipo	116	186.888	0	0
856	(+) Saldo del anticipo pendiente de pago	347.298	0	0	0
857	(-) Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal	849.992	862.930	1.031.594	1.530.812
858	(-) Retenciones por dividendos anticipados	441	4.224	0	0
859	(-) Retenciones por ingresos provenientes del exterior con derecho a crédito tributario	1.063	0	0	0
860	(-) Anticipo de impuesto a la renta pagado por espectáculos públicos	0	5.610	0	0
861	(-) Crédito tributario de años anteriores	481.335	359.890	651.486	574.889
862	(-) CRÉDITO TRIBUTARIO Generado en el ejercicio fiscal declarado	126	0	0	0
863	(-) CRÉDITO TRIBUTARIO Generado en ejercicios fiscales anteriores	0	0	0	0
864	(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES	35.149	0	0	0
865	Subtotal impuesto a pagar	486.829	539.943	202.115	651.807

PARTIDAS		2018	2019	2020	2021
866	Subtotal saldo a favor	656.847	806.367	942.863	680.246
867	(+) Impuesto a la renta único	3.458	3.029	97	0
868	(-) Crédito tributario para la liquidación del impuesto a la renta único	3.576	3.029	219	0
869	Impuesto a la renta a pagar	486.829	539.943	201.750	651.807
870	Saldo a favor contribuyente	656.847	806.367	951.166	686.100
871	Anticipo calculado próximo año (Informativo a partir del ejercicio fiscal 2019)	345.103	178.700	44.621	248.208
872	(-) Exoneraciones y rebajas al anticipo	55.590	479	0	0
873	(+) Otros conceptos	0	0	0	0
874	Primera cuota anticipo a pagar	143.274	4.998	0	0
875	Segunda cuota anticipo a pagar	143.273	4.998	0	0
876	Saldo a liquidarse	4.206	0	0	0
879	Anticipo determinado próximo año	290.753	9.996	0	0
OTRO RESULTADO INTEGRAL DEL PERIODO (INFORMATIVO)					
880	GANANCIAS Y PERDIDAS POR REVALUACIONES Propiedades, planta y equipo	7.384.591	156.963	0	0
881	GANANCIAS Y PERDIDAS POR REVALUACIONES Activos intangibles	0	0	0	0
882	GANANCIAS Y PERDIDAS POR REVALUACIONES Otros	0	0	0	0
883	Ganancias y pérdidas por inversiones en instrumentos de patrimonio medidos a valor razonable con cambios en otro resultado integral	0	0	0	67.579
885	Ganancias y pérdidas actuariales	10.000	57.789	20.824	83.941
887	Otros	0	0	0	104.786
888	(+/-) Gasto (ingreso) por impuesto a la renta corriente	583.556	383.944	238.741	866.420
889	(+/-) Gasto (ingreso) por impuesto a la renta diferido	63.407	10.876	58.748	103.519
890	Pago previo (Informativo)	0	0	0	0
Valores a Pagar y Forma de Pago (Luego de imputación al pago en declaraciones sustitutivas)					
902	TOTAL IMPUESTO A PAGAR	486.829	517.714	201.750	651.807
	TOTAL PARTIDAS	46.751.210	40.215.034	37.967.886	69.928.902

En esta tabla 17 se incluyen las partidas que son parte de la conciliación tributaria declarada por las empresas del sector 4 del cantón Machala, como se observa, la utilidad del

ejercicio entre el año 2019 y 2018 aumenta en un 25%, disminuye en 19% al siguiente año 2020 y sufre un aumento muy fuerte para el año 2021 llegando a 151% del valor anterior. Si se compara con el impuesto a pagar declarado, que varía 6,3% entre los dos primeros años, disminuye un 61% entre el 2019 y 2020; y, aumenta de forma muy acentuada al 2020 con un crecimiento del 223,1%. Esto plantea la idea de que no hay una variación proporcional similar a la utilidad; lo que a su vez implica que existe una incidencia directa de las partidas que integran la conciliación tributaria, que afecta el pago del impuesto a la renta.

De la información detallada en la base de datos de las declaraciones y conciliación tributaria de las empresas hay una incidencia acentuada en las diferencias permanentes en cada periodo, siendo la partida de gastos no deducibles locales (como diferencia permanente positiva) la que mayormente incide. De la misma forma otras rentas exentas e ingresos no objeto de impuesto a la renta como diferencia permanente negativa) se presenta con una incidencia relativamente alta en el 2018 y 2019 y con una muy alta incidencia en el 2020 y 2021.

En lo referente a otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR, de acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno son ingresos que no generan impuestos, con el fin de fomentar la actividad económica dentro del país, y que disminuyen el valor a generar de impuesto a la renta (conforme al artículo 9 de la LORTI, se incluyen en todos los años, con una tendencia de crecimiento, siendo un mayor elevado en el 2020 y 2021, y un valor menor en el 2018 y 2019

En este análisis se debe indicar que la partida Deducciones adicionales con código 810 que por defecto incluye los valores adicionales de deducción que se establece en la Ley de Régimen Tributario Interno en el artículo 10, el valor en cada año es bastante similar, lo que implica que, si bien incide en la conciliación, no es la principal partida de incidencia.

Todas las partidas que se han identificado como diferencias permanentes terminan afectando el pago de impuesto a la renta.

En cuanto a las diferencias temporarias, que se han identificado e incluido en la conciliación, en el 2018 constan las partidas 822 (generación por provisiones) y 834 (por otras diferencias temporarias). Para el año 2019 la principal partida es la 833 (por pérdidas tributarias de años anteriores) con presencia de la 834. En el 2020 se incluyen además de las partidas 822, 833 y 834, la 823 (reversión por provisiones). Mientras que en el año 2021 se observa a la partida 816 (por provisiones de desahucio por pensiones), la 817 (reversión por provisiones de desahucio).

El crédito tributario para liquidación en periodos futuros, partida 868 se observa en los años 2018, 2018, casi sin valor en el 2020 y en cero para el 2021.

Lo que se obtiene en el casillero 865 subtotal impuesto a pagar se da por el resultado de las operaciones de suma y resta de todos los casilleros que se encuentran dentro de la conciliación tributaria dando así un valor de pago o, por lo contrario, quedando un valor a favor, se utilizaría el siguiente casillero 866 subtotal saldo a favor.

Si no existe ningún cambio o utilización de alguna otra cuenta después del código 865 y 866 quedaría de igual manera los valores correspondientes en los casilleros 869 Impuesto a la renta por pagar y el 870 respectivamente de saldo a favor del contribuyente.

En el casillero 902 se observa el valor del total de impuesto a pagar por las empresas del sector 4 del cantón Machala en cada año, siendo el 2021 donde el impuesto fue el de más alto valor (pero que representa el 6% en relación a la utilidad declarada (partida 801), el segundo mayor valor pagado es en el año 2019 con un 10% proporcional a la utilidad; a continuación el año 2018 con una proporción relativa del 11% frente a la utilidad declarada de ese año; y finalmente, el 2020 con una relación del 5%.

Diferencias permanentes positivas

Las diferencias permanentes son partidas que nunca se van a considerar deducibles de impuestos. A continuación, se detallan las mismas.

Tabla 18

Diferencias permanentes positivas

Diferencias	2018		2019		2020		2021	
	USD.	%	USD.	%	USD.	%	USD.	%
Permanentes Positivas								
(+) Gastos no deducibles del exterior	67	0,00	14.937	0,77	-	0,00	-	0,00
(+) Gastos no deducibles locales	1.745.953	98,58	1.919.221	99,00	2.474.345	92,37	2.659.288	93,57
(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos	22.135	1,25	-	0,00	-	0,00	-	0,00
(+) Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos	3.032	0,17	4.448	0,23	204.394	7,63	182.702	6,43
Total	1.771.187	100	1.938.605	100	2.678.739	100	2.841.990	100

La partida que se convierte en la más representativa como diferencia permanente corresponde a Gastos no deducibles locales, que porcentualmente representa el 98,58% en el año 2018, aumenta mínimamente a 99% en el 2019, disminuye a 92% en el año 2020, y llega a 93,57% en el 2021. Estos porcentajes evidencian la gran incidencia que la partida 806 alcanza en la disminución contable previo el cálculo del impuesto a la renta.

Otras partidas como la 809 participación de trabajadores atribuible a ingresos exentos, aparece con valores mínimos en el año 2018 y 2019, pero con mayor incidencia en el 2019 llegando a 7,63%; y en el 2021 alcanzado el 6,43%.

Diferencias permanentes negativas

Las diferencias permanentes negativas, que restan el resultado contable para la aplicación del impuesto a la renta, se presentan en la tabla a continuación:

Tabla 19*Diferencias permanentes negativas*

Diferencias Permanentes Negativas	2018		2019		2020		2021	
	USD.	%	USD.	%	USD.	%	USD.	%
(-) Participación a trabajadores	599.736	41,22	660.368	36,22	597.324	21,80	1.488.120	34,52
(-) Dividendos exentos y efectos por método de participación	27.424	1,88	-	0,00	-	0,00	1.117.703	25,93
(-) Otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR	487.263	33,49	771.786	42,34	1.839.738	67,13	1.456.940	33,80
(-) Deducciones adicionales	340.549	23,41	390.819	21,44	303.359	11,07	247.684	5,75
Total	1.454.971	100	1.822.972	100	2.740.421	100	4.310.448	100

Entre las diferencias permanentes negativas de las declaraciones del grupo de empresas del sector 4 del cantón Machala, se observa que en el año 2018 la partida 803 (participación a trabajadores) presenta una incidencia del 41,22%, le sigue la partida 805 otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR con un peso proporcional de 33,49%; la partida 810 deducciones adicionales llega a 23,41%, y, la partida 804 dividendos exentos y efectos por método de participación con 1,88%.

Para el año 2019 el mayor peso es de la partida 805 (Otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR) con 42,34%, le sigue la partida 803 (Participación a trabajadores) que tiene 36,22%, la partida 810 (Deducciones adicionales) con 23,41%.

En el año 2020 el peso más significativo y mayoritario es de la partida 805 (otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR) que llega a 67,13%, con un 21,80% de la partida 803 (Participación a trabajadores); y, al final la partida 810 (Deducciones adicionales) con 11,07%.

En el año 2021 la proporción es más equilibrada y la partida 803 (Participación a trabajadores); llega a 34,52%, la 805 (Otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR) llega a 33,80%, la 804 con 25.93%, teniendo al final la partida 810 (Deducciones adicionales) 5,75%.

Diferencias temporarias

Las diferencias temporarias pueden llegar a ser deducibles contable y fiscalmente en el futuro siempre que se apliquen los parámetros establecidos en la normativa tributaria. Las partidas específicas son:

Tabla 20

Diferencias temporarias positivas

Generación /Reversión de diferencias temporarias (impuestos diferidos)	2018		2019		2020		2021	
	USD.	%	USD.	%	USD.	%	USD.	%
(+) Generación por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)	17.900	69,82	-	0,00	83.359	33,90	6.161	100
(+) Generación por otras diferencias temporarias	7.737	30,18	25.485	100	162.568	66,10	-	0,00
Total	25.637	100,00	25.485	100,00	245.927	100,00	6.161	100,00

Entre las partidas que corresponden a las diferencias temporarias que, si afectan la conciliación tributaria, se ubica la partida 822 generación por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal), 823 reversión por provisiones (diferentes de cuentas incobrables) se presentan en diferentes periodos, con valores bajos a excepción del año 2020 que tiene un valor relativamente significativo, aunque con una incidencia en la conciliación tributaria que no es representativo, respecto de la utilidad declarada.

Diferencias temporarias negativas

Tabla 21

Diferencias temporarias negativas

Generación /Reversión de diferencias temporarias (impuestos diferidos)	2018		2019		2020		2021	
	USD.	%	USD.	%	USD.	%	USD.	%
(-) Amortización pérdidas tributarias de años anteriores	-	0,00	108.045	100	70.534	89,12	858.781	99,99
(-) Reversión Por otras diferencias temporarias	-	-	-	-	-	-	-	-
(-) Reversión por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)	-	0,00	-	0,00	8.607	10,88	40	0,01
Total	-	100,00	108.048	100,00	79.141	100,00	858.821	100,00

Las diferencias temporarias negativas se incluyen en la tabla anterior, teniendo la partida que presenta la mayor y casi única incidencia es la 833 amortización pérdidas tributarias de años anteriores, con una mínima incidencia de la 823 reversión por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal) que, con valores pequeños en proporción a la utilidad declarada, alcanza, como se indica, una incidencia baja.

Diferencias permanentes y temporarias en valores absolutos

Para tener un contexto completo de análisis se presenta en la tabla 22 a continuación las diferencias permanentes y temporarias en valores absolutos, para que sea más fácil de realizar una comparación entre los valores consignados en cada partida identificada dentro de las diferencias permanentes y temporarias en las declaraciones de impuesto a la renta y de la conciliación tributarias de las empresas de Machala del sector 4, dentro del periodo 2018 a 2021.

Tabla 22*Diferencias permanentes y temporarias en valores absolutos*

Partidas	2018		2019		2020		2021	
	\$	%	\$	%	\$	%	\$	%
(+) Gastos no deducibles del exterior	67	0,20	14.937	0,4	-	-	-	-
(-) Reversión por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)	-	-	-	-	8.607	0,1	40	0,04
(-) Reversión Por otras diferencias temporarias	-	-	-249	0,0	-	-	-	-
(+) Generación por provisiones (diferentes de cuentas incobrables, desmantelamiento, desahucio y jubilación patronal)	17.900	0,55	-	-	83.359	1,5	6.161	0,1
(+) Generación Por otras diferencias temporarias	7.737	0,24	25.485	0,7	162.568	2,8	-	-
(-) Deducciones adicionales	340.549	10,47	390.819	10,0	303.359	5,3	247.684	3,1
(+) Gastos no deducibles locales	1.745.953	53,69	1.919.221	49,3	2.474.345	43,1	2.659.288	33,2
(-) Otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR	487.263	14,98	771.786	19,8	1.839.738	32,0	1.456.940	18,2
(-) Dividendos exentos y efectos por método de participación	27.424	0,84	-	-	-	0,0	1.117.703	13,9
(-) Participación a trabajadores	599.736	18,44	660.368	17,0	597.324	10,4	1.488.120	18,6
(-) Amortización pérdidas tributarias de años anteriores	-	-	108.045	2,8	70.534	1,2	858.781	10,7
(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos	22.135	0,68	-	-	-	-	-	-
(+) Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos	3.032	0,09	4.448	0,1	204.394	3,6	182.702	2,3
TOTAL	3.251.795	100	3.894.859	100	5.744.228	100	8.017.420	100

En esta tabla se resumen los valores absolutos de las diferencias permanentes y temporarias, que afectan el pago del Impuesto a la Renta durante el proceso de Conciliación Tributaria.

En este análisis se observa que la partida 806 gastos no deducibles locales, es decir, aquellos que no están relacionados directamente con la actividad económica del negocio o la empresa y que, por lo tanto, no se pueden deducir a la hora de calcular el valor del impuesto a pagar, son los que más resaltan.

La participación a trabajadores, partida 803 también sobresale en cada uno de los periodos.

La partida 805 otras rentas exentas e ingreso no objeto de IR, que al final no afecta el pago del impuesto, también presenta valores significativos en cada uno de los cuatro periodos.

La amortización de pérdidas tributarias de años anteriores, partida 833 sigue en valor absoluto para el año 2019, 2020 y 2021.

Existen otras partidas con valores absolutos menores a excepción del año 2021 en la partida 804, dividendos exentos y efectos de métodos de participación con un valor representativo frente al resto de valores de las partidas.

3.2 Discusión de resultados

Partiendo de que en la normativa tributaria se reconoce que el Impuesto a la Renta se calcula mediante el proceso de Conciliación Tributaria (SRI, 2023), la que se conceptualiza como un proceso con el propósito de realizar ajustes a las cuentas del contribuyente para establecer al final la base imponible sobre la que tiene que aplicarse la tarifa del impuesto cuando se trata de sociedades (Velasco, 2015), para que esto se cumpla, el Servicio de Rentas Internas dispone del formulario 101 donde se consignan los valores correspondientes, conforme la naturaleza de cada cuenta o partida. Vale mencionar que esto es una obligación tributaria para las empresas.

Teniendo este marco regulatorio, la base de datos de la Superintendencia de Bancos con la que se realizó el estudio, conforme al marco metodológico establecido, permitió definir finalmente 203 empresas de 816 en total que fueron parte del análisis que permite alcanzar los objetivos del trabajo.

La gestión tributaria, por la alta incidencia que tiene sobre la generación de recursos para el Estado, se convierte en un aspecto sensible en la política y normativa tributaria, en la que el Código Tributario en su artículo 7 (SRI, 2023) faculta, exclusivamente, al presidente de la República la facultad reglamentaria, para dictar reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias. Esta acción de alta sensibilidad provoca cambios que afecta el comportamiento de las cuentas que conforman la conciliación tributaria y por ende el pago de impuesto a la renta, y que motiva cambios al momento de calcular el impuesto a la renta al final de cada periodo fiscal.

Conforme la legislación ecuatoriana el periodo contable va desde el 1 de enero al 31 de diciembre de cada año (Perez, Bustamanate y Ponce, 2023), lo que implica que al final de este periodo, las empresas deben realizar las declaraciones de impuestos, conforme los resultados obtenidos en su actividad económica ante el SRI.

Teniendo la conciliación tributaria como el medio para la determinación de la base imponible para la liquidación del impuesto, el análisis se inicia con los ingresos exentos generados por las actividades ordinarias, se tiene que solo en los años 2018 y 2020 las empresas reportan este tipo de ingresos.

En el año 2018 las partidas de ingresos exentos principales correspondieron a otros ingresos, seguido de ingresos de actividades ordinarias y otros ingresos no operacionales, en ese orden; mientras que para el año 2019 la situación cambia drásticamente siendo otros ingresos no operacionales la principal y casi total fuente de los valores exentos de ingresos, con un mínimo aporte de otros ingresos. En el año 2020 el ingreso principal y mayoritario se genera en otros ingresos, con aportes menores de ingresos de actividades ordinarias e ingresos no operacionales en ese orden. Para el 2021 se mantiene el aporte principal, pero con mayor porcentaje de otros ingresos exentos con más del 95%, y el resto de ingresos no operacionales, sin que haya existido aporte de ingresos por actividades ordinarias. Es interesante que en los valores totales de las partidas, en el año 2018, el ingreso exento principal corresponda a la partida 6032; en el 2019 a la partida 6134, para el 2020 y 2021 en cambio, la partida 6036. Este comportamiento parece deberse al hecho de que el grupo de empresas evaluadas pertenecen a segmentos de actividades de servicio principalmente, por tanto los ingresos generados no se asocian con productos o producción, que es más estable en términos de actividad.

En lo referente a los costos y gastos asociados a las actividades de las 203 empresas evaluadas, se observa que el rubro principal no deducible en cada uno de los 4 años del periodo de análisis corresponde a otros gastos por operaciones de regalías, asociado a diversos pagos por patentes, permisos de uso de marcas, de consultorías entre otras. Se tiene también, que las pérdidas netas por deterioro en el valor de activos financieros (de provisiones de créditos incobrables) aportan sustancialmente a los valores no deducibles; así como, las provisiones para jubilación patronal. Esto en cada uno de los 4 años analizados.

Considerando la conciliación tributaria, las diferencias permanentes, aquellas que se presentan en la determinación de la base imponible y el resultado contable, antes de la deducción del impuesto correspondiente, no se puede restituir en futuros periodos sino en el ejercicio fiscal en curso, y por tanto terminan afectando la base imponible (Pinza, Guambaña, y Torres, 2020). En este grupo para el 2018 el porcentaje de las diferencias permanentes negativas suman un porcentaje del 73% frente a la utilidad declarada; 33% para el 2019; 63% para el 2020: y, el 39% para el 2021.

En lo que respecta a las diferencias temporarias, que se reconocen en la NIC 12 indicándose que, dependiendo su naturaleza deudora o acreedora, generarán un activo o pasivo por impuestos diferidos que, a su vez implican un pago mayor o menor de impuesto tanto en su generación como en su reversión en ejercicios económicos futuros. (Pinza, Guambaña, y Torres, 2020) Estas diferencias también están acordes aludiendo que cuando el reconocimiento de estas genera un activo por impuestos diferidos, esto significa un mayor impuesto a pagar en el año en el que se reconozca. En términos porcentuales el total de las diferencias temporarias suman 1% en el 2018; para el año 2019 2%, mientras que, para el 2020, llegan al 7%; y al año 2020 11%, frente a la utilidad declarada; teniendo una baja incidencia en la generación de la base imponible total.

La pérdida sujeta a amortización en periodos siguientes, en el año 2018 llega a 6,3%. Al siguiente año 2019 alcanza un total de 6,2%; disminuye en el 2020 al 4,7%; y, al 2,7% al 2020.

Finalmente, se observa que el Impuesto a Pagar total por año varía entre el 2018 al 2019 en 6,3%, siendo mayor en este 2019. Sufre una disminución drástica al 2020 con un porcentaje de -61,0%; y, aumenta sustancialmente al 2021 con un porcentaje del 223,1%, Lo que evidencia la heterogeneidad y variabilidad de los resultados de las actividades económicas de las 203 empresas del sector 4, del cantón Machala y que en la Conciliación Tributaria se ve afectado el impuesto a la renta a pagar.

Conclusiones

Con base a los resultados obtenidos de la investigación realizada se determina las siguientes conclusiones:

En el cantón Machala, las empresas del sector 4 de la clasificación CIIU, que se incluyeron en el análisis de este trabajo fueron 203.

De las 265 partidas incluidas en la base de datos obtenida de la Superintendencia de Compañías, se tuvo 126 partidas con datos diferentes de cero, que representan el 47,5%; mientras que, el restante 52,5% de partidas no tenían valores, por tanto, no fueron parte del análisis realizado.

En la estructura de ingresos exentos se tiene que el año de mayor valor en la partida 6999 Total de ingresos, es el 2021 con \$ 2.617.571, y el de menor valor el 2018 con \$ 664.636. Desde el 2018 se nota un aumento progresivo de este rubro hasta el año 2021.

De la misma forma, el año de mayor valor de gastos no deducibles es el 2021 que llega a un valor de \$ 2,822.898, frente al 2018 donde se generó un valor \$ 1.462.509.

En la conciliación tributaria se incluyeron 62 partidas diferentes en cada uno de los 4 años evaluados, teniendo en el 2018 un total de 8 partidas con un porcentaje significativo de 2% o más y que fue parte del análisis. En el 2019 las partidas con porcentajes significativos fueron 11; 14 partidas en el 2020; y, 12 en el 2021.

Del análisis general, la variación del Impuesto a Pagar varió de forma drástica entre el año 2019 – 2020 y, principalmente del 2020 al 2021, años de mayor afectación por la pandemia por el COVID 19.

Con relación a las diferencias permanentes, de los datos evaluados de las empresas del sector 4 en el cantón Machala, se obtiene que las diferencias permanentes negativas son mayores a las positivas, lo que indica que en los cuatro años su prevalencia implica una menor cuota de pago de impuesto a la renta.

Considerando los valores de las partidas de diferencias temporarias las partidas detectadas presentan un bajo impacto de los impuestos diferidos (que se incluyen en la NIC 12 y la normativa tributaria) en la generación del impuesto a pagar, en los próximos periodos Este análisis se vuelve muy importante por lo trascendente que son los impuestos diferidos en la conciliación tributaria del Ecuador, ya que se relaciona directamente con la generación de ingresos para el Estado derivado de la disminución o aumento del impuesto a pagar conforme el resultado de la conciliación tributaria ajustado a las normas vigentes.

Se observa que el comportamiento de los resultados presentados en la conciliación tributaria anual de las 203 empresas analizadas tiene un comportamiento que incluye variaciones notables en los valores declarados, que pudieran deberse a circunstancias derivadas de la pandemia por el COVID 19, que afectó de forma directa y profunda en toda la sociedad y en todas las actividades económicas del país y del mundo.

Recomendaciones

Dado que el estudio se plantea sobre la base de los valores declarados en la conciliación tributaria, las recomendaciones se hacen hacia la profundización del análisis, ya que no se tiene incidencia sobre lo declarado.

Se puede incluir un análisis, sobre todo en otros periodos, del mismo grupo de empresas del sector 4, del cantón Machala, para definir si la tendencia en la variación, tanto de ingresos exentos, costos y gastos deducibles y de la propia conciliación tributaria se mantiene de forma irregular o si se estabiliza.

Realizar estudios del comportamiento tributario de las empresas de otros sectores de la clasificación internacional CIIU para determinar si el comportamiento atípico en el resultado de los valores de impuesto a la renta a pagar es similar o solamente asociado a las empresas del sector 4 analizadas en este estudio.

Estudiar y medir el impacto que los impuestos diferidos tienen en la conciliación tributaria de las empresas en el Ecuador, principalmente las del sector 4, para alcanzar parámetros comparativos de incidencia en el impuesto a la renta.

Referencias

- ACL - Servicios de Auditoría Externa. (17 de Enero de 2021). *Acerca de nosotros: Auditores & Consultores Latam ACLSA Auditores S.A.* Obtenido de Gastos no deducibles: <https://acl.com.ec/gastos-no-deducibles/#>
- Albornoz, J. (26 de Octubre de 2018). *Acerca de nosotros: Boletín Informativo Pérez Bustamante & Ponce.* Obtenido de La conciliación tributaria: lo que debe saber: <https://www.pbplaw.com/es/la-conciliacion-tributaria-lo-que-debe-saber/>
- Andino Alarcón, M. (2009). *Hacia un nuevo sistema de imposición directa.* Quito: Centro de Estudios Fiscales.
- Andino, M. (2023). www.ief.es. Obtenido de https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/revistas/cf/08_01.pdf
- Asamblea Constituyente. (2008). www.sri.gob.ec. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/o/sri-portal-biblioteca-alfresco-internet/descargar/c3ca121b-2e65-4a81-9c59-f31fdcea5989/CONSTITUCION+2008.pdf>
- Baena Paz, G. (2017). *Metodología de la Investigación.* México: Grupo Editorial Patria.
- Banco Mundial. (2022). www.worldbank.org. Obtenido de <https://datahelpdesk.worldbank.org/knowledgebase/articles/906519>
- Banco Santander. (2022). www.santandertrade.com. Obtenido de <https://santandertrade.com/es/portal/establecerse-extranjero/estados-unidos/fiscalidad#:~:text=El%20impuesto%20federal%20se%20aplica,fiscal%20efectiva%20en%20cada%20estado>.
- BCE. (2020). www.bce.fin.ec. Obtenido de <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/1353-el-533-de-la-produccion-nacional-se-genera-en-guayas-y-pichincha>

- BNAMERICAS. (2022). *www.bnamericas.com*. Obtenido de <https://www.bnamericas.com/es/noticias/sudamerica-tiene-4-de-los-10-paises-con-mayores-impuestos-a-empresas-a-nivel-mundial#:~:text=Chile%20cobra%20a%20las%20pymes,en%20M%C3%A9xico%20es%20de%2030%25>.
- Cárdenas, M., Narváez, C., Erazo, J., & Toress, M. (2020). *www.redalyc.org*. Obtenido de <https://www.redalyc.org/journal/5768/576869215027/html/>
- Cárdenas, M., Narváez, C., Erazo, J., & Torres, M. (2020). Obtenido de *www.redalyc.org*: <https://www.redalyc.org/journal/5768/576869215027/html/>
- Cárdenas, M., Narváez, C., Erazo, J., & Torres, M. (2020). *www.redalyc.org*. Obtenido de <https://www.redalyc.org/journal/5768/576869215027/html/>
- CEPAL. (2021). *www.cepal.org*. Obtenido de <https://www.cepal.org/es/comunicados/ingresos-tributarios-america-latina-caribe-sufren-un-impacto-historico-antes-mostrar>
- CNN. (Noviembre de 2022). *www.cnn.espanol.cnn.com*. Obtenido de <https://cnn.espanol.cnn.com/2022/03/16/tabla-impuestos-irs-2022-cuanto-tengo-pagar-ingresos-renta-estado-civil-orix/>
- Congreso Nacional. (2017). *www.sri.gob.ec*. Obtenido de https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/5be3f2eb-3237-4916-ab88-cbca60acbfcf/LEY_DE_R%C9GIMEN_TRIBUTARIO_INTERNO_-_LORTI_759_INCLUYE+MODIFICACIONES+LEY+ORGANICA+DE+CULTURA_mayo+2017.pdf
- Espinosa Sepúlveda, J. (Junio de 2014). *www.redalyc.org*. Obtenido de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=533656137010>
- García Castro, W. (2017). *La Fiscalidad sobre las ganancias y su impacto gerencial*. Puerto Ordaz: Borders G&M.

- Gobierno del Ecuador. (2022). *www.eeq.com.ec*. Obtenido de <http://www.eeq.com.ec:8080/documents/10180/40357277/REGLAMENTO+PARA+APLICACION+DE+R%C3%89GIMEN+TRIBUTARIO+INTERNO/cb58179e-9f9a-453d-bd20-17374ca5414f>
- Gómez, J., Jiménez, J., & Ricardo, M. (2017). *www.cepal.org*. Obtenido de https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/41048/S1700003_es.pdf?sequence=6&isAllowed=y
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación* (Sexta ed.). México: McGraw Hill.
- INEC . (2022). *www.inec.gob.ec*. Obtenido de <https://www.ecuadorencifras.gob.ec/pobreza-por-necesidades-basicas-insatisfechas/>
- INEC. (2012). *WWW.INEC.GOB.EC*. Obtenido de <https://aplicaciones2.ecuadorencifras.gob.ec/SIN/metodologias/CIIU%204.0.pdf>
- Malhotra, N. (2019). *Investigación de Mercados* (Sexta Edición ed.). México: Pearson.
- Mejía, O., Pino, R., & Parrales, C. (18 de Julio de 2019). *www.redalyc.org*. Obtenido de <https://www.redalyc.org/journal/290/29062051010/html/>
- Merizalde, K. (Diciembre de 2016). *www.puce.edu.ec*. Obtenido de <http://repositorio.puce.edu.ec/bitstream/handle/22000/12995/TRABAJO%20DE%20TITULACION%20MISHELL%20MERIZALDE.pdf?sequence=1>
- Monje, C. (2011). *www.uv.mx*. Obtenido de <https://www.uv.mx/rmipe/files/2017/02/Guia-didactica-metodologia-de-la-investigacion.pdf>
- Novoa Herrera, G. (Noviembre de 2006). *www-pucp.edu.pe*. Recuperado el Noviembre de 2022, de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17169/17458>

- Paredes, E. (2018). *Los beneficios tributarios y el impuesto a la renta de las sociedades designadas como contribuyente especial de la ciudad de Ambato*. Ambato: Universidad Técnica de Ambato.
- Parra, D., Parra, P., & Lucio, E. (2018). *www.ucf.edu.cu*. Obtenido de <https://rus.ucf.edu.cu/index.php/rus/article/download/1155/1209/>
- PDOT Machala. (2022). *www.machala.gob.ec*. Obtenido de https://machala.gob.ec/SIL/2021/ter/plate/PDOT_CANT%C3%93N%20MACHALA%202019.pdf
- Perez, Bustamanate y Ponce. (2023). *www.pbplaw.com*. Obtenido de <https://www.pbplaw.com/publicaciones/dudas-frecuentes-sobre-la-aplicacion-de-la-rebaja-del-impuesto-a-la-renta-de-gastos-personales/>
- Pinza, M., Guambaña, L., & Torres, A. (2020). *www.unirioja.es*. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7651666.pdf>
- Ríos Granados, G. (2020). *Manual de derecho fiscal*. México: UNAM.
- Roca, J. (2009). *www.flacsoandes.edu.ec*. Obtenido de <https://biblio.flacsoandes.edu.ec/libros/digital/57862.pdf>
- Ruiz, M., & Ubillu, J. (01 de Abril de 2021). *www.unirioja.es*. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7926983.pdf>
- Saltos, M. Á. (02 de Abril de 2017). *www.unirioja.es*. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6128116.pdf>
- SRI. (2020). *www.ari.gob.ec*. Obtenido de https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2020-10/Documento_reglamento_para_aplicacion_ley_de_reguimen_tributario_interno.pdf
- SRI. (2022). *Guía para contribuyentes - Impuesto a la Renta - Base imponible*. Quito: SRI.

- SRI. (2022). *www.sri.gob.ec*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/impuesto-renta#:~:text=Ingresos%20gravados%20%2D%20Son%20aquellos%20ingresos,del%20Impuesto%20a%20la%20Renta>.
- SRI. (2022). *www.sri.gob.ec*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/catastros>
- SRI. (2023). *www.sri.gob.ec*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/6ab647ba-e43f-4743-bef2-f12054e1aa5c/C%D3DIGO+TRIBUTARIO+-+CTributario+967.pdf>
- SRI. (2023). *www.sri.gob.ec*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/declaracion-impuesto-a-la-renta-2022>
- SRI. (2023). *www.sri.gob.ec*. Obtenido de <https://www.sri.gob.ec/formularios-e-instructivos>
- Statista. (Noviembre de 2022). *www.es.statista.com*. Obtenido de <https://es.statista.com/grafico/25016/tasa-de-impuesto-sobre-la-renta-de-las-empresas-en-una-seleccion-de-paises-de-la-ocde/>
- SUPERCIAS. (2022). *www.supercias.gob.ec*. Obtenido de https://appscvs.supercias.gob.ec/publicarResoluciones/SectorSocietario/consulta_cia_domiciliadas.zul
- Tantalean, I. (04 de Septiembre de 2022). *www.scielo.org*. Obtenido de http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0120-38862022000100262
- Vaca, F. G. (2016). *www.puce.edu.ec*. Obtenido de <http://repositorio.puce.edu.ec/bitstream/handle/123456789/13027/Tesis%20Felix%20Vaca.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Velasco, C. (2015). *www.pudeleco.com*. Obtenido de <https://www.pudeleco.com/boletin/bol75.pdf>

Véliz, Y. (2022). *www.scielo.senescyt.gob.ec*. Obtenido de <http://scielo.senescyt.gob.ec/pdf/rsan/v1n50/2528-7907-rsan-1-50-00201.pdf>