



UNIVERSIDAD TÉCNICA PARTICULAR DE LOJA
La Universidad Católica de Loja

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
EMOESARIALES**

CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**Análisis de la conciliación tributaria en el impuesto a la
renta de las empresas de la Provincia del Guayas, sector 1.
Periodo 2018-2021**

Trabajo de integración curricular previo a la obtención del título de:

INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

Autor: Romero Romero, María Priscila

Director: Ortíz Guamán, Fernanda Paola

CELICA

2024



Esta versión digital, ha sido acreditada bajo la licencia Creative Commons 4.0, CC BY-NC-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, 30 de agosto 2024

Magíster

Edgar Vinicio Sempértegui Álvarez

Director de la 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 del Guayas, sector 1. Periodo 2018-2021 realizado por María Priscila Romero Romero 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,

Directora: Fernanda Paola Ortíz Guamán, Mgtr.

C.I.: 1104193303

Correo electrónico: fportiz@utpl.edu.ec

Declaración de autoría y cesión de derechos

Yo, María Priscila Romero Romero, 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 del Guayas, sector 1. Periodo 2018-2021, de la carrera de Contabilidad y Auditoría, específicamente de los contenidos comprendidos en: El primer capítulo aborda la evidencia literaria. En el segundo capítulo, se detalla el diseño y tipo de investigación aplicada. El tercer capítulo presenta el análisis y discusión de los resultados, así como las conclusiones derivadas de los objetivos de la investigación y las recomendaciones basadas en dichas conclusiones y finalmente se detallan las referencias, siendo Fernanda Paola Ortíz Guamán, directora 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.

.....

Autora: María Priscila Romero Romero

C.I.: 1105538795

Correo electrónico: mpromero5@utpl.edu.ec

Dedicatoria

A Dios por ser la mayor fuente de fortaleza, a mi hija Valentina por ser el motor que impulsa mi vida y a mi familia por sostenerme en los momentos más difíciles de la vida, con su presencia han sabido ser un regalo maravilloso e invaluable.

Agradecimiento

Un sincero agradecimiento a Dios por darme el regalo más hermoso que es la vida y una familia, que han sido mis cómplices de mis risas y sueños, con su apoyo incondicional he cumplido objetivos personales y académicos, a mi hija Valentina que me arrulla con su dulzura y sus palabras de aliento, gracias a ella he conocido el significado de las palabras felicidad y valentía, su apoyo, confianza, soporte y cariño han sido invaluable. Le agradezco muy profundamente a mis tutores por su paciencia y dedicación. Cada uno de ustedes ha contribuido a mi fortaleza y ánimo de una manera u otra. Gracias por ser mi punto de apoyo, mi equipo de aliento, mi tesoro máspreciado.

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
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>	5
1.1.2 <i>Impuesto a la renta en países latinoamericanos</i>	6
1.1.3 <i>Impuesto a la renta sociedades</i>	8
1.2 Impuesto a la renta en Ecuador.....	8
1.2.1 <i>Bases legales del impuesto a la renta</i>	10
1.2.2 <i>Base imponible</i>	11
1.3 Conciliación tributaria.....	11
1.3.1 <i>Factores que influyen en la conciliación tributaria</i>	14
1.3.2 <i>Gastos no deducibles</i>	14
1.3.3 <i>Deducción y exenciones</i>	15
1.4 La empresa ecuatoriana.....	18
1.4.1 <i>Clasificación por actividades económicas</i>	19
1.4.2 <i>Unidad de análisis</i>	20
Capítulo dos	24

Metodología	24
2.1 Diseño de la investigación.....	24
2.2 Tipo de investigación	25
2.3 Población y muestra.....	25
2.4 Herramientas y técnicas de recolección de datos	26
2.5 Herramientas y técnicas de procesamiento de datos	27
Capítulo tres	28
Análisis y discusión de resultados	28
3.1. Análisis de resultados.....	28
3.1.1. <i>Aspectos preliminares de la información</i>	28
3.1.2. <i>Partidas que integran la conciliación tributaria</i>	30
3.1.3. <i>Comportamiento de los gastos no deducibles en la conciliación tributaria</i>	34
3.1.4. <i>Impacto de las partidas de la conciliación tributaria en el impuesto a la renta</i>	45
3.2. Discusión de resultados	50
Conclusiones	52
Recomendaciones	53
Referencias	54

Índice de tablas

Tabla 1 Conciliación tributaria	13
Tabla 2 Clasificación de las empresas por su tamaño	18
Tabla 3 Clasificación de las empresas por su actividad económica.....	19
Tabla 4 Recaudación del Impuesto a la Renta de la provincia del Guayas (expresado en dólares).....	21
Tabla 5 Partidas que integran la conciliación tributaria(expresado en dólares)	31
Tabla 6 Gastos no deducibles en la conciliación tributaria-Valor exentos (expresado en dólares).....	35
Tabla 7 Gastos no deducibles en la conciliación tributaria-Valor no deducible (expresado en dólares).....	39
Tabla 8 Impacto de las partidas de la conciliación tributaria en el impuesto a la renta (expresado en dólares).....	46

Índice de figuras

Figura 1 Empresas por su actividad económica	20
Figura 2 Empresas de la provincia del Guayas	22
Figura 3 Empresas de la provincia del Guayas	22
Figura 4 Empresas sector 1, CIIU A, provincia del Guayas	23
Figura 5 Ubicación de las empresas por parroquia.....	28
Figura 6 Actividad económica	29
Figura 7 Empresas por año de creación	30

Resumen

El presente proyecto se realiza con el objetivo de analizar la conciliación tributaria en el impuesto a la renta de las empresas de la Provincia del Guayas, sector 1, periodo 2018-2021. Se basó en un diseño no experimental con corte transversal, debido a que se tomó información tal cuál como consta en la página web de las Superintendencia de Compañía, Valores y Seguros (SCVS), sin efectuar ningún tipo de manipulación ni tergiversación de los datos, fueron tomados en su ambiente natural descargando los estados financieros del período de estudio. La investigación fue de tipo descriptiva con una muestra de 395 empresas. Los principales resultados muestran que la partida que tiene mayor peso en la conciliación tributaria de las empresas analizadas son los ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único y los costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único. En relación al comportamiento de los gastos no deducibles, los rubros más representativos son el valor exento de bienes y valor exento ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA.

Palabras clave: Conciliación tributaria, impuesto a la renta, gastos no deducibles.

Abstract

This project is carried out with the objective of analyzing tax reconciliation in the income tax of companies in the Province of Guayas, sector 1, period 2018-2021. It was based on a non-experimental design with a cross-sectional section, because information was taken as it appears on the website of the Superintendency of Companies, Securities and Insurance (SCVS), without carrying out any type of manipulation or misrepresentation of the data. were taken in their natural environment by downloading the financial statements of the study period. The research was descriptive with a sample of 395 companies. The main results show that the item that has the greatest weight in the tax reconciliation of the companies analyzed is the income subject to the Single Income Tax and the costs and expenses incurred to generate income subject to the Single Income Tax. In relation to the behavior of non-deductible expenses, the most representative items are the exempt value of goods and exempt value of local net sales taxed at a 0% VAT rate or exempt from VAT.

Keywords: Tax reconciliation, income tax, non-deductible expenses.

Introducción

Para dar respuesta al problema planteado en esta investigación, se realizó un análisis de la conciliación tributaria en el impuesto a la renta de las empresas de la Provincia del Guayas, sector 1, periodo 2018-2021, para lo cual se recogió información financiera de la base de datos de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS).

Para alcanzar los objetivos planteados y asegurar su cumplimiento, fue necesario depurar la base de datos obtenida, considerando variables como: empresas activas durante los cuatro periodos de estudio y asegurando que todas mantuvieran identificada su actividad económica. Posteriormente, se utilizaron métodos de estadística descriptiva para elaborar tablas que muestran la estructura vertical de las partidas que componen la conciliación tributaria, así como sus variaciones a lo largo de los periodos analizados. Con los resultados obtenidos, se lograron cumplir los objetivos establecidos.

El presente proyecto estuvo sujeto a limitantes, dado que no fue posible analizar todas las empresas de la base de datos, pues no todas cumplieron con los criterios de selección.

La metodología se fundamentó en un diseño no experimental con corte transversal, debido a que se tomó información tal cual como consta en la página web de la Superintendencia de Compañía, Valores y Seguros (SCVS), sin efectuar ningún tipo de manipulación ni tergiversación de los datos, se tomaron los datos en ambiente natural descargando los estados financieros del período de estudio. La investigación fue de tipo descriptiva con una muestra de 395 empresas. La herramienta y la técnica que se utilizaron fue el análisis del sitio web y manejo de fuentes abiertas de información, con base a la estadística descriptiva se procesó la información.

El proyecto de investigación contempla tres capítulos. El primer capítulo aborda la evidencia literaria sobre el impuesto a la renta a nivel mundial, en Latinoamérica y en el ámbito nacional, además de tratar la conciliación tributaria, los factores que la afectan, los gastos no deducibles, las deducciones y exenciones. También se caracteriza a la empresa ecuatoriana, se da a conocer su clasificación y se describe la unidad en análisis. En el segundo capítulo, se detalla el diseño y tipo de investigación aplicada, se determina la población y la muestra,

se describen las herramientas, técnicas de recolección y procesamiento de información utilizadas. El tercer capítulo presenta el análisis y discusión de los resultados relacionados con la conciliación tributaria en el impuesto a la renta, así como las conclusiones derivadas de los objetivos de la investigación y las recomendaciones basadas en dichas conclusiones.

La importancia de esta investigación radica en que proporciona a la UTPL un informe técnico en el que se analiza la conciliación tributaria en el impuesto a la renta de las empresas del sector 1 de la Provincia del Guayas durante el periodo 2018-2021. Este estudio aporta evidencia teórica que puede servir como una fuente de consulta valiosa para futuras investigaciones. Además, los resultados obtenidos pueden orientar a las empresas y a los profesionales en la toma de decisiones estratégicas y en la optimización de sus prácticas fiscales, contribuyendo a un mejor entendimiento del impacto de las políticas tributarias en el ámbito empresarial regional.

Capítulo uno

Conciliación tributaria e impuesto a la renta

1.1 Impuesto a la renta

El Impuesto a la Renta (IR) es uno de los tributos más importantes en la recaudación de impuestos. Este tributo es generalmente aplicado a las personas naturales mayores de 18 años, las sucesiones y las sociedades. Debido a los beneficios que aporta a cada nación, su estructura y aplicación ha cambiado y cada país se adapta según con sus necesidades, leyes y regulaciones (Lluvichusca et al., 2021).

De igual manera, Ramírez y Ramírez (2018) indica que el impuesto a la renta es la prestación en dinero que realizan los contribuyentes que por ley se encuentran obligados al pago. Esta prestación es exigida por un ente recaudador, que por lo general es el Estado. Además, el impuesto a la renta se considera como el resumen de la renta global que se obtiene de personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras. La base imponible para el impuesto a la renta se encuentra considerada por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto.

Así también Ponce et al., (2018), el impuesto a la renta es considerado como la principal fuente de ingreso para la economía de una nación, que cumple su efecto por medio de obligaciones adquiridas por los contribuyentes, esta forma tiene un grado de importancia la recaudación de impuestos debido a los beneficios gubernamentales que este otorga.

1.1.1 Impuesto a la renta en países desarrollados

Al revisar el impuesto a la renta en países desarrollados, se destaca la importancia que este tiene en la Unión Europea (UE), puesto que es un área de elevada tributación en el contexto internacional (FitzGerald, 2012). En el impuesto sobre sociedades en el ámbito de la UE, a falta de norma concreta al respecto, se valorarán las disposiciones previstas en la propuesta de la Directiva del Consejo de 16 de marzo de 2011 relativa a una Base Imponible Consolidada Común del Impuesto sobre Sociedades (BICCIS). Cuyo objetivo está centrado en permitir a las empresas emplear una base común para calcular sus beneficios imponibles.

De este modo, éstas tendrían que respetar las normas de un único sistema europeo para calcular sus beneficios en lugar de cumplir hasta 27 normativas distintas (Arrieta, 2016).

El IR de sociedades representa en media ponderada de la UE alrededor del 6,3% de los ingresos impositivos totales y un 2,5% del PIB, aunque existen grandes diferencias entre los estados miembros, desde el 1,5% del PIB en Estonia o Lituania hasta más del 6% en Malta o Chipre (Euiz y Garcimartín, 2015).

En Estados Unidos, la tasa estándar del impuesto federal se aplica sobre el ingreso corporativo es de 21% sobre el ingreso efectivamente relacionado (ECI). Los gobiernos estatales y locales también pueden gravar impuestos sobre el ingreso (en general con tasas entre 1% y 12%), con la tasa fiscal efectiva en cada estado (Santander Trade, 2022).

En el año 2018, en los Estados Unidos de América (EUA), entró en vigor una reforma que ha traído varios cambios relevantes, dentro de los cuales el más importante consiste en la disminución de la tasa del impuesto sobre la renta corporativo federal del 35% al 21%. Asimismo, respecto de la tasa aplicable a las personas físicas, ha disminuido en la tasa progresiva superior del 39.6% al 37% (Moussali, 2022). Lo anterior trae como consecuencia que, conforme al artículo 176 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de los Estados Unidos Mexicanos (LISR), los EUA puedan ser considerados un régimen fiscal preferente (REFIPRE), dado que dicho artículo señala lo siguiente en su tercer párrafo:

Para los efectos de esta Ley, se considerarán ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, los que no estén gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75% del impuesto sobre la renta que se causaría y pagaría en México, en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda. No se considerará el impuesto sobre dividendos señalado en el segundo párrafo del artículo 140 de la presente Ley al momento de determinar los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes (énfasis añadido) (Moussali, 2022).

1.1.2 Impuesto a la renta en países latinoamericanos

La mayoría de los países de América Latina y el Caribe (ALC) presentan una importante brecha entre la recaudación efectiva y la potencial, algo que puede atribuirse solo

en parte al grado de desarrollo de la región. Los países de ALC recaudaron 13 puntos porcentuales del PIB menos en ingresos tributarios que el país medio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), y la brecha persiste aun después de tener en cuenta los niveles de PIB per cápita, lo cual corrige en parte las diferencias en cuanto a informalidad, diseño de los impuestos y capacidad de cumplimiento. Como varios países de ALC (Brasil, Chile, Colombia, México y Perú) son, o probablemente serán, miembros de la OCDE, los promedios de los países de dicha organización constituyen un marco de referencia natural (Fondo Monetario Internacional, FMI, 2021).

Para contrarrestar esta brecha, los gobiernos de los países Latinoamericanos han incorporado una serie de beneficios tributarios como la disminución total o parcial del impuesto a pagar por las sociedades, los cuales fueron creados con el propósito de incentivar la inversión, pues dan prioridad a la búsqueda de nuevos mercados y además de aumentar sus ganancias (Arias, 2018).

En casi todos los países existen exoneraciones temporales de impuestos y varios aplican alícuotas reducidas del impuesto sobre la renta para determinados sectores o grupos de contribuyentes, es decir, ofrecen más incentivos relacionados con las utilidades que obtienen las empresas, en vez de con el costo de la inversión, como es el caso de Argentina, Brasil, Chile, Ecuador, Colombia, Perú, entre otros. En cambio, el uso de incentivos más efectivos para fomentar la inversión, como es el caso de la depreciación acelerada (Chile) o la aplicación de deducciones o créditos tributarios relacionados con el costo de la inversión (República Dominicana), aún están ausentes en países como: Bolivia, El Salvador, Guatemala, Honduras y Paraguay (CEPAL, 2019).

Por otra parte, hay que tomar en cuenta que el impuesto a la renta es considerado como uno de los factores que influyen al momento de invertir en un país determinado, al respecto, las modificaciones hechas en América Latina en referencia a este impuesto se encaminan a gravar el gasto antes que la renta afectando de esta manera el ahorro y la inversión, esto ocasiona serias dificultades al hacer que su aplicación trascienda a las diferentes fuentes de ingresos del contribuyente (Brito e Iglesias, 2017).

1.1.3 Impuesto a la renta sociedades

El impuesto sobre sociedades es un tributo de carácter personalista y directo que grava la obtención de rentas por parte de las empresas y otras entidades jurídicas (incluso algunas no jurídicas); es decir, es un impuesto que recae sobre una persona (natural o jurídica) teniendo en cuenta la situación personal del contribuyente (Rodríguez, 2017).

Como impuesto directo grava manifestaciones directas de la riqueza como es la obtención de renta por el sujeto pasivo. No es repercutible cuando se trata de impuesto personal; es decir, la carga tributaria que de él se deriva debe ser soportada por el sujeto pasivo sin que pueda ser trasladada a otra persona o entidad. La nota de proporcionalidad del gravamen hace referencia a la aplicación de un tipo único sobre la base imponible, con independencia de la cuantía de la misma, para la obtención de la cuota tributaria (Álvarez, 2017).

En el caso de Ecuador, la tarifa del impuesto a la renta de sociedades es del 25% sobre la base imponible. Este impuesto grava a los ingresos de las sociedades constituidas en el país, a sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y aquellos establecimientos permanentes no domiciliados en el país (Ley de Régimen Tributario Interno [LRTI], 2018).

En aplicación del artículo 2 de LRTI (2018), toda persona domiciliada o residente en el Ecuador pagará impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sin importar dónde se encuentra la fuente. En contraste, las personas sin residencia o domicilio en el Ecuador, solo pagarán impuesto sobre sus rentas de fuente ecuatoriana (Larrea, 2020).

1.2 Impuesto a la renta en Ecuador

El impuesto a la renta en el Ecuador tuvo sus orígenes en el año 1925 en el que la Misión de Edwin Kemmerer elaboró un plan de modernización de las finanzas públicas y privadas del Ecuador. Estas reformas tenían el fin de estabilizar la economía y terminar el déficit presupuestario. En el año 1926 se aprobó el impuesto a la renta, mismo que gravaba de manera separada las rentas de trabajo con una tabla progresiva y a las rentas provenientes de capital eran gravadas con una tasa fija de 8%. En el año 1945 se realiza una reforma que

buscaba unificar los distintos impuestos para cada tipo de ingreso y es donde aparece el impuesto a la renta global, unificando así las rentas todas y gravándolas mediante la utilización de la tabla de nivel de ingresos (Mejía, 2016, como se citó en Arroba, 2019, p. 3).

Cabe mencionar que las rentas de los municipios disminuyeron por la eliminación de impuestos locales, pero se creó un nuevo fondo de Impuesto a la Renta Global. Este fondo procura mantener los ingresos que recibían los Gobiernos Seccionales. Es así como se inician las preasignaciones de ingresos tributarios, que rompieron con la redistribución de los ingresos fiscales durante mucho tiempo en el Ecuador. En el mismo año, también se decreta un impuesto a las ganancias excesivas, éste procuraba solidarizar al sector comercial que, durante esos años, por circunstancias excepcionales determinadas por la guerra con el Perú habían tenido ganancias desproporcionadas (Arroba, 2019).

En las décadas de los años 50 y 60 se consolidó en el sistema ecuatoriano el impuesto global a la renta. Los cambios se realizan a la luz del progreso contable y las condiciones financieras y de mercado. A principios de la década de 1970, la economía ecuatoriana experimentó varias innovaciones que fortalecieron los ingresos fiscales, en su mayoría de fuentes directas. Debido al inicio de la producción de petróleo, la inyección de capital resultante en la economía y la estabilidad a largo plazo de la política fiscal, los impuestos directos constituyen la mayor fuente de ingresos del gobierno (Andino, 2009).

En el año 2007 se realizaron cambios al impuesto a la renta, mismo que fue regulado en la Ley de Régimen Tributario Interno, los mismos consistían en establecer una tabla progresiva que iba entre el 25% y 35% del impuesto en base a rangos imponibles, adicionalmente se incluyó la deducción por gastos personales y la exoneración de los ingresos percibidos por décimo tercera y cuarta remuneración por parte del sujeto pasivo, para el caso de las personas con discapacidad y de la tercera edad podían deducirse de su impuesto a la renta hasta el 50% del ingreso gravado o hasta dos y tres veces la fracción básica exenta (González et al., 2019).

1.2.1 Bases legales del impuesto a la renta

El fundamento legal que regula la base imponible, el cálculo, declaración y pago del impuesto a la renta son: la Ley de Régimen Tributario Interno y el Reglamento para la aplicación de la LRTI; así también, el Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (COPCI), Ley de Reactivación Económica y en la Ley de Beneficios Tributarios.

En la LRTI (2018) en referencia a los sistemas de determinación se establece que la “determinación del impuesto a la renta se efectuará por declaración del sujeto pasivo, por actuación del sujeto activo, o de modo mixto” (Art 22).

En el Reglamento para la aplicación de la LRTI (2016), respecto a las deducciones generales se estipula que en general, 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 (Art. 27).

En cuanto a los gastos deducibles, se asiente que son gastos deducibles para la declaración del Impuesto a la Renta todos los gastos imputables al ingreso, es decir, todos los gastos que se efectúen para obtener, mantener y mejorar los ingresos. En tanto que, según el Reglamento para la aplicación de la LRTI (RLRTI, 2010) los gastos no deducibles lo constituyen las cantidades destinadas a sufragar gastos personales del contribuyente y su familia (...), las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos (...), las pérdidas o destrucción de bienes no utilizados para la generación de rentas gravadas, entre otros (Art. 35).

En el COPCI (2010) se establece que están exceptas del pago del IR para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas, aquellas sociedades que se constituyan a partir de la vigencia del Código de la Producción así como también las sociedades nuevas que se constituyeren por sociedades existentes, con el objeto de realizar inversiones nuevas y productivas, gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años,

contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión (Art. 9.1).

Además, para el cálculo del IR, durante el plazo de 5 años, las medianas empresas, tendrán derecho a la deducción del 100% adicional de los gastos incurridos en “capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica (...), gastos en la mejora de la productividad (...) y gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales (...)”.

En el mismo código se establece que las sociedades que reinviertan sus utilidades en el país podrán obtener una reducción de 10 puntos porcentuales de la tarifa del Impuesto a la Renta sobre el monto reinvertido en activos productivos (Art. 37).

1.2.2 Base imponible

Según lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI, 2018) la base imponible del impuesto a la renta lo constituye “la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos” (Art., 16).

Desde la perspectiva de Galarza (2017), la base imponible es el valor sobre el cual se calcula el impuesto a pagar. Este se determina restando a los ingresos gravables percibidos por el contribuyente, sea este, persona natural o jurídica, menos los valores deducibles amparados por la ley.

Conforme lo establecido en el RLRTI (2010) , 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 (Art. 47).

1.3 Conciliación tributaria

La conciliación tributaria surge como producto de las diferencias existentes entre el resultado contable y fiscal, esta será realizada solo al momento de declarar el impuesto a la renta por las organizaciones y personas naturales que tengan obligación de llevar contabilidad (Pinza et al., 2020).

En concordancia, la conciliación tributaria es una herramienta que pretende resolver los conflictos que existen entre la información contable y lo que contiene la normativa tributaria (Arroba, 2019).

En la legislación ecuatoriana el periodo contable va desde el 1 de enero al 31 de diciembre, al finalizar éste, las empresas deben declarar los resultados obtenidos ante el SRI; mediante la conciliación tributaria se determina la base imponible para la liquidación del impuesto, es aquí, donde nacen las diferencias entre el marco contable y el marco tributario, por lo que es necesario identificar el tratamiento adecuado que debe aplicarse, puesto que, cualquier error afectaría el impuesto a pagar (Cárdenas-Paño et al., 2020).

Así mismo, la normativa tributaria toma en cuenta la diferencia entre los gastos deducibles y no deducibles, debido al tratamiento diferenciado al realizar la conciliación tributaria. Respecto a los gastos deducibles, estos tienen relación directa con la actividad económica de la empresa y disminuyen la base de cálculo del impuesto. Mientras que, los gastos no deducibles, se consideran innecesarios para obtener, mantener o mejorar los ingresos de la empresa, por otro lado, puede tratarse de gastos que excedieron los límites permitidos por la LORTI, por estas situaciones, los gastos no deducibles incrementan la base de cálculo del impuesto (Dirección Nacional Jurídica (DNJ), 2016).

Al realizar la conciliación tributaria se debe identificar ingresos gravados, ingresos exentos, gastos deducibles, gastos no deducibles y beneficios tributarios que son otorgados por el gobierno a un sector económico específico, ya que estos modifican la base cálculo del impuesto a la renta (Encalada et al., 2020).

En este contexto, según lo establecido en el RLRTI (2010, Art. 46) para realizar la conciliación tributaria se deben realizar los ajustes pertinentes, tomando en cuenta que consistirán fundamentalmente en que la utilidad o pérdida se modificará con base en las siguientes operaciones:

Tabla 1*Conciliación tributaria*

Conciliación Tributaria (Expresado en U.S. dólares)	
Utilidad Contable	XXX
(-) 15% participación trabajadores	XXX
(-) Dividendos exentos	XXX
(-) Otras rentas exentas	XXX
(+) Gastos no deducibles temporarios	XXX
(+) Gastos no deducibles permanentes	XXX
(+) Gastos no deducibles del exterior	XXX
(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuibles	XXX
(+) Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos no objeto impuesto a la renta	XXX
(-) Deducciones adicionales	XXX
(+) Ajustes por precios de transferencias	XXX
(-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	XXX
(+) Costos y gastos deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a IR.	XXX
Base Imponible para el impuesto a la renta	XXX
(-) 15% de trabajadores	XXX
Utilidad después de trabajadores	XXX
(-) 25% Impuesto a la Renta causado	XXX
Utilidad después de impuestos	XXX
(-) 5% Reserva Legal	XXX
Utilidad del Ejercicio	XXX

Nota. RLRTI (2010, Art. 46)

Es importante indicar que los impuestos diferidos constituyen el valor a pagar o recuperar en periodos posteriores, y surgen como resultado de aplicar la normativa contable y tributaria; para efectos tributarios se puede aplicar el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos diferidos a aquellos casos y condiciones establecidos en la norma tributaria. Las referencias contablemente se aplican como activos o pasivos que se cobran o liquidan cuando se devengan como impuesto (Panchi, 2017).

Las diferencias permanentes afectan a la utilidad contable puede ser al ingreso o al gasto, no generan impuestos diferidos debido a su naturaleza ya que no son compensables, por lo tanto, deben ser reconocidas en el periodo correspondiente afectando al impuesto corriente. Las diferencias temporarias son los valores imposables al determinar la ganancia o

pérdida fiscal de periodos futuros ya que, el importe en libros del activo se recuperará o el pasivo se liquidará, se aplican a través del método del pasivo basado en el balance (Cedillo et al., 2020).

1.3.1 Factores que influyen en la conciliación tributaria

En función de la revisión realizada a la base legal y evidencia teórica se infiere que los factores que influyen en la conciliación tributaria son:

- Normativa Tributaria, Normativa Contable (Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF)
- Identificación y determinación de gastos no deducibles, basándose en los requisitos para ser considerados como tal (Martínez et al., 2017).

1.3.2 Gastos no deducibles

Conforme lo establecido en el Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI,2020), los gastos deducibles son los siguientes:

1. Las cantidades destinadas a sufragar gastos personales del contribuyente y su familia, que sobrepasen los límites establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno y el presente Reglamento.
2. Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos por la LRTI, su reglamento o los autorizados por la administración tributaria.
3. Las pérdidas o destrucción de bienes no utilizados para la generación de rentas gravadas.
4. La pérdida o destrucción de joyas, colecciones artísticas y otros bienes de uso personal del contribuyente.
5. Las donaciones, subvenciones y otras asignaciones en dinero, en especie o en servicio que constituyan empleo de la renta, cuya deducción no está permitida por la Ley de Régimen Tributario Interno.
6. Las multas por infracciones, recargos e intereses por mora tributaria o por obligaciones con los institutos de seguridad social y las multas impuestas.

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

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

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

1.3.3 Deducción y exenciones

Según lo estipulado en la LRTI, se estipula que para determinar la base imponible del IR 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 (Art. 10).

- Los impuestos, tasas, contribuciones, aportes al sistema de seguridad social obligatorio que soportare la actividad generadora del ingreso, con exclusión de los intereses y multas que deba cancelar el sujeto pasivo u obligado, por el retraso en el pago de tales obligaciones.
- Las primas de seguros devengados en el ejercicio impositivo que cubran riesgos personales de los trabajadores y sobre los bienes que integran la actividad generadora del ingreso gravable, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.
- Las pérdidas comprobadas por caso fortuito, fuerza mayor o por delitos que afecten económicamente a los bienes de la respectiva actividad generadora del ingreso, en la parte que no fuere cubierta por indemnización o seguro y que no se haya registrado en los inventarios.
- Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, que estén debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No podrán exceder del tres por ciento del ingreso gravado del ejercicio; y, en el caso de sociedades nuevas, la deducción será aplicada por la totalidad de estos gastos durante los dos primeros años de operaciones.

- La depreciación y amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, a la corrección monetaria, y la técnica contable, así como las que se conceden por obsolescencia y otros casos.
- La amortización de las pérdidas que se efectúe de conformidad con lo previsto en el artículo 11 de esta Ley.
- 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.
- Las sumas que las empresas de seguros y reaseguros destinen a formar reservas matemáticas u otras dedicadas a cubrir riesgos en curso y otros similares.
- Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo a razón del 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que estén pendientes de recaudación al cierre de este, sin que la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total.
- El IR y los aportes personales al seguro social obligatorio o privado que asuma el empleador por cuenta de sujetos pasivos que laboren para él, bajo relación de dependencia.
- Los gastos devengados y pendientes de pago al cierre del ejercicio, exclusivamente identificados con el giro normal del negocio y que estén debidamente respaldados en contratos, facturas o comprobantes de ventas y por disposiciones legales de aplicación.
- Las erogaciones en especie o servicios a favor de directivos, funcionarios, empleados y trabajadores, siempre que se haya efectuado la respectiva retención en la fuente sobre la totalidad de estas erogaciones.
- Son deducibles los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en el ejercicio de la actividad económica generadora de la renta.
- Los costos y gastos por promoción y publicidad.
- Las regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría pagados por sociedades

domiciliadas o no en Ecuador.

- Se podrá deducir el 100% adicional para el cálculo de la base imponible del IR, las donaciones, inversiones y/o patrocinios que se destinen a favor de programas, fondos y proyectos de prevención, protección, conservación, bioemprendimientos, restauración y reparación ambiental.

Conforme lo establecido en la LRTI, para determinar y liquidar el IR, están exonerados exclusivamente los siguientes ingresos:

- Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del IR, distribuidos por sociedades residentes nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, a favor de otras sociedades nacionales.
- Las utilidades, rendimientos o beneficios de las sociedades, fondos y fideicomisos de titularización en el Ecuador, o cualquier otro vehículo similar, cuya actividad económica exclusivamente sea la inversión y administración de activos inmuebles.
- Los provenientes de inversiones no monetarias efectuadas por sociedades que tengan suscritos con el Estado contratos de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos.
- Los ingresos que obtengan los fideicomisos mercantiles, siempre que no desarrollen actividades empresariales u operen negocios en marcha.
- Los rendimientos y beneficios obtenidos por personas naturales y sociedades, residentes o no en el país, por depósitos a plazo fijo en instituciones financieras nacionales, así como por inversiones en valores en renta fija que se negocien a través de las bolsas de valores.
- Las indemnizaciones que se perciban por seguros, exceptuando los provenientes del lucro cesante.
- Las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en Ecuador (...), ecuatorianas o extranjeras, residentes o no en el país, provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares, de

sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador, realizadas en bolsas de valores ecuatorianas, hasta por un monto anual de cincuenta fracciones básicas gravadas con tarifa cero del pago del IR de personas naturales, y siempre que el monto transferido sea inferior al 25% del capital suscrito y pagado de la compañía.

- La utilidad proveniente de enajenación o cesión de acciones o derechos representativos de capital, por parte de la cuota habientes en fondos o inversionistas en valores de fideicomisos de titularización que hubieren percibido rendimientos, en sociedades, fondos colectivos, o fideicomisos de titularización.

En el mismo contexto, se estipula que están exentas del IR el desarrollo de inversiones nuevas y productivas (Art. 9.1), el desarrollo de proyectos públicos en asociación público-privada (Art. 9.3), la fusión de entidades del sector financiero popular y solidario (Art. 9.5).

1.4 La empresa ecuatoriana

Conforme indican Baque et al. (2020) y Ron y Sacoto (2017) las empresas ecuatorianas se clasifican según su tamaño, considerando los siguientes criterios: ingresos y número de trabajadores.

Tabla 2

Clasificación de las empresas por su tamaño

Tamaño	Ingresos	N° Trabajadores
Microempresas	Menores a \$ 100.000,00	Entre 1 a 9 personas
Pequeña empresa	Entre \$100.001,00 y \$ 1.000.000,00	Entre 10 a 49 personas
Mediana empresa	Entre \$ 1.000.001,00 y \$ 5.000.001,00	Entre 50 a 199 personas
Grandes empresas	Superiores a los \$5'000.001,00	Más de 200 personas

Nota. Baque et al. (2020), Ron y Sacoto (2017)

Las Microempresas están integradas por la unidad productiva que tiene entre 1 a 9 trabajadores y un valor de ventas o ingresos brutos anuales iguales o menores de cien mil dólares. Las pequeñas empresas, son aquellas que tiene de 10 a 49 trabajadores y un valor de ventas o ingresos brutos anuales entre cien mil uno y un millón de dólares. Las medianas empresas, son aquellas que tiene de 50 a 199 trabajadores y un valor de ventas o ingresos brutos anuales entre millón uno y cinco millones de dólares (Chávez et al., 2018).

Las grandes empresas lo integran aquellas que cuenta con más de 200 trabajadores y un valor de ventas anuales o ingresos brutos superior a cinco millones de dólares (Tobar y Solano, 2021).

1.4.1 Clasificación por actividades económicas

La actividad económica enmarca el proceso en el cual se combinan recursos para producir bienes y/o servicios para satisfacer las necesidades de los clientes/consumidores. En este contexto, las empresas ecuatorianas según su actividad económica se clasifican en:

Tabla 3

Clasificación de las empresas por su actividad económica

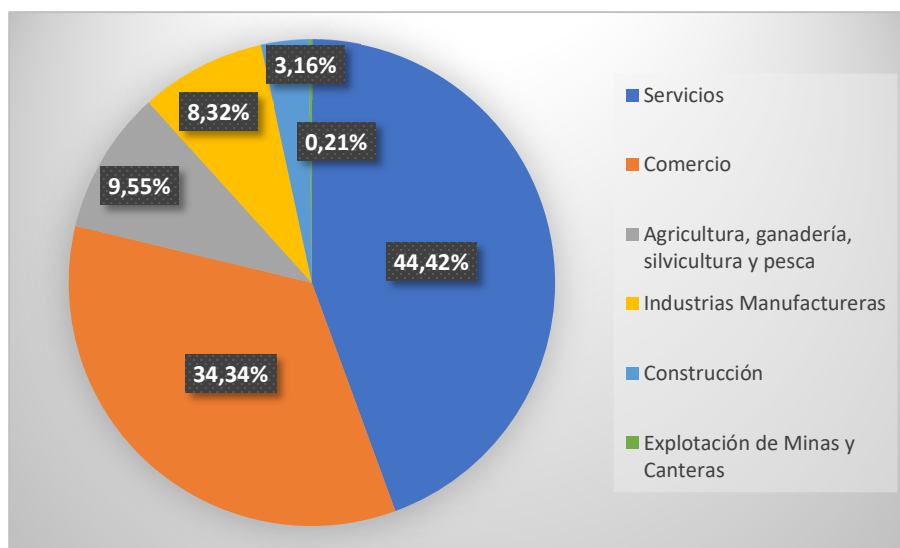
Sección	Descripción	Grande Sector
A	Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca	Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca
B	Explotación de minas y canteras	Explotación de minas y canteras
C	Industrias manufactureras	Industrias manufactureras
G	Comercio al por mayor y al por menor	Comercio
F	Construcción	Construcción
D	Suministro de electricidad, gas, vapor	Servicios
E	Agua, alcantarillado, desechos y saneamiento	Servicios
H	Transporte y almacenamiento	Servicios
I	Alojamiento y de servicios de comidas	Servicios
J	Información y comunicación	Servicios
K	Actividades financieras y de seguros	Servicios
L	Actividades inmobiliarias	Servicios
M	Actividades profesionales, científicas y técnicas	Servicios
N	Servicios administrativos y de apoyo	Servicios
O	Administración pública, defensa, seguridad social	Servicios
P	Enseñanza	Servicios
Q	Atención de la salud humana y asistencia social	Servicios
R	Artes, entretenimiento y recreación	Servicios
S	Otras actividades de servicios	Servicios

Nota. Tomado de Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC, 2021)

De acuerdo con los datos de la Directorio de Empresas y Establecimientos (DIEE, 2021), el comercio y los servicios son los principales sectores económicos, generando el 44,32% y 34,34% de las ventas a nivel nacional, respectivamente; seguido de la agricultura, ganadería, silvicultura y pesca con el 9,55%. El sector con menor participación es el de Explotación de Minas y Canteras con el 0,21%.

Figura 1

Empresas por su actividad económica



Nota. Tomado de datos del INEC (2021)

1.4.2 Unidad de análisis

La provincia del Guayas está ubicada en la región Costa del Ecuador y limita con las provincias de Manabí, Los Ríos, Bolívar, Chimborazo, Cañar, Azuay y Península de Santa Elena. Esta provincia posee una de las economías más grandes del país, cuyas actividades principales se concentran en la ciudad de Guayaquil y cantones aledaños como Durán, Daule, Samborondón y Milagro. Entre los factores económicos que potencian al territorio se tiene el desarrollo industrial manufacturero principalmente, seguido del comercio, los servicios profesionales, la agricultura, entre otros, (Dirección Provincial de Planificación Institucional, 2021).

Según el Banco Central del Ecuador 2020, la provincia del Guayas lideró el aporte al valor agregado bruto con USD 26,8 millones (Centro de Estudios Asia-Pacífico, 2020).

En lo que respecta a la recaudación de Impuesto a la Renta Global, según el Servicio de Rentas Internas (SRI, 2022) por este concepto, en el año 2021 se recaudó un valor de \$ 1.402.231.715; siendo, el monto más bajo durante los años en estudio. La ciudad de Guayaquil concentra más del 80% del total de valor cobrado, en segundo lugar, se ubica Samborondón con una recaudación promedio del 4%, el valor recaudado del resto de cantones es inferior al 1% (Tabla 4).

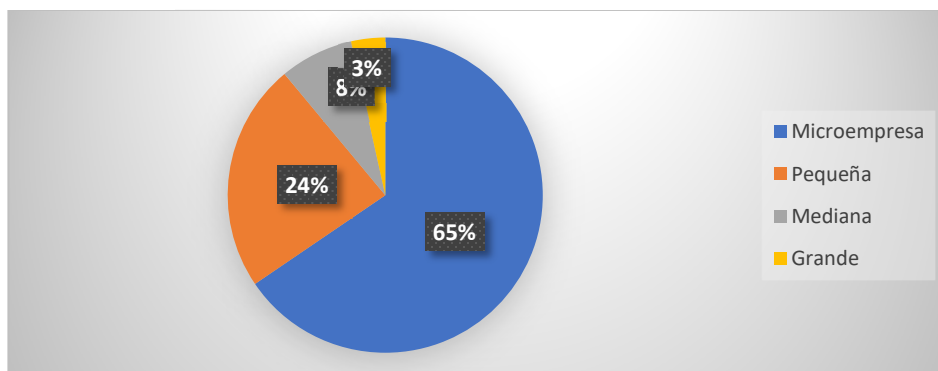
Tabla 4

Recaudación del Impuesto a la Renta de la provincia del Guayas (expresado en dólares)

Cantón	2021	2020	2019	2018
Alfredo Baquerizo Moreno	233.707	257.995	370.582	411.498
Balao	683.666	683.921	1.035.241	815.232
Balzar	1.816.229	711.109	714.696	697.688
Colimes	419.068	278.984	263.739	225.542
Coronel Marcelino Maridueña	3.681.100	8.237.984	7.584.230	2.766.231
Daule	13.509.183	11.051.940	12.225.394	9.656.788
Duran	86.240.853	91.659.283	80.844.002	92.409.431
El Empalme	2.241.657	1.724.545	1.745.588	1.587.850
El Triunfo	2.957.569	2.484.153	3.304.039	2.806.880
General Antonio Elizalde	548.982	428.501	467.525	415.559
Guayaquil	1.191.020.404	1.339.462.364	1.356.552.131	1.302.236.678
Isidro Ayora	2.081.578	4.519.646	4.201.583	2.517.430
Lomas De Sargentillo	301.673	347.630	307.300	221.547
Milagro	10.998.435	9.568.406	10.588.631	9.078.919
Naranjal	4.118.707	3.417.605	3.344.040	3.157.386
Naranjito	530.588	436.879	542.975	554.230
Nobol (Vicente Piedrahita)	1.168.792	968.349	837.505	638.328
Palestina	395.333	422.276	340.225	337.634
Pedro Carbo	804.195	555.841	616.156	613.857
Playas (General Villamil)	1.101.610	807.443	977.581	933.825
Salitre	476.994	375.677	359.654	389.133
Samborondón	65.397.627	61.425.198	68.509.649	68.132.895
San Jacinto De Yaguachi	9.513.387	7.578.208	7.547.457	5.090.082
Santa Lucía	1.397.577	1.231.185	914.769	786.413
Simón Bolívar	592.799	432.653	450.388	441.244
Total	1.402.231.715	1.549.067.776	1.564.645.082	1.506.922.299

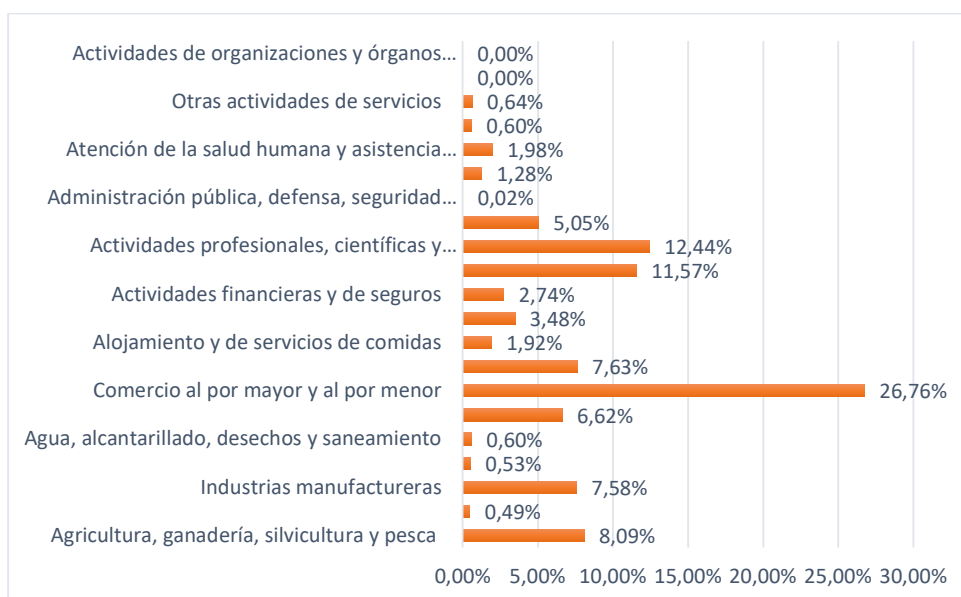
Nota. Datos estadísticos del SRI (2022), los datos se expresados en dólares

Conforme datos de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS, 2022), en la provincia del Guayas existen 32.703 empresas, de las cuales, el 65% son microempresas, el 24% son pequeñas, el 8% son medianas y el 3% son grandes.

Figura 2*Empresas de la provincia del Guayas*

Nota. Datos tomados de la SCVS (2022)

Como se ilustra en la figura 3 el 26,76% de las empresas de la provincia del Guayas se dedican al comercio al por mayor y menor, en segundo lugar, se ubican las actividades profesionales, científicas y técnicas (12,44%), también existen empresas dedicadas a actividades inmobiliarias (11,57%), las empresas dedicadas a la agricultura, ganadería, silvicultura y pesca representan el 8,09%; en tanto que, el 7,58% lo representan las empresas dedicadas a la industria manufacturera.

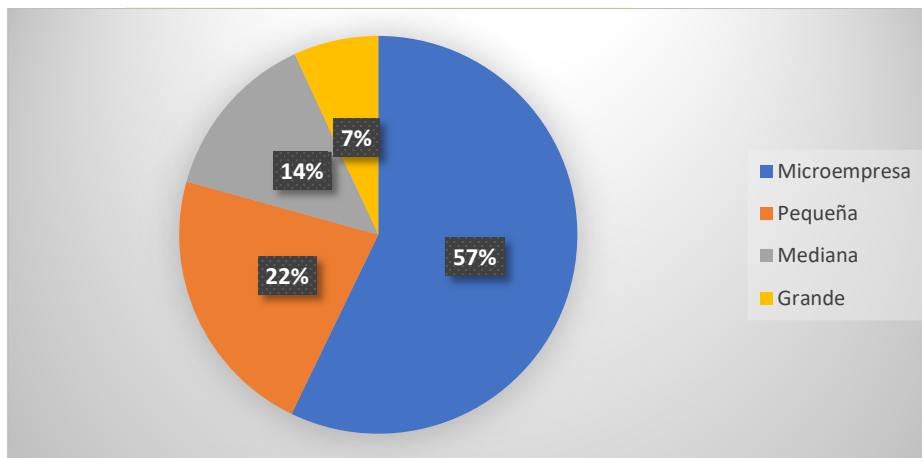
Figura 3*Empresas de la provincia del Guayas*

Nota. Datos tomados de la SCVS (2022)

Como se observa en la figura 4, el sector A (Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca), concentra el 8,09% del total de empresas de la provincia del Guayas; siendo, el 57% microempresas, el 22% son pequeñas, el 14% son medianas y sólo el 7% son grandes.

Figura 4

Empresas sector 1, CIIU A, provincia del Guayas



Nota. Datos de la SCVS (2022)

Según los datos del Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAGAP) y la Coordinación General del Sistema de Información Nacional (CGSIN), el 37,57% de la superficie de la provincia del Guayas está destinada al cultivo, es decir, que 597.261 hectáreas de suelo son empleadas en la agricultura, en el 2020 alcanzó los 2.35 mil millones de dólares, aportando el 9% del Valor Agregado Bruto (VAB) cantonal del Guayas (Consejo Provincial del Gobierno Autónomo Descentralizado del Guayas, 2021).

La provincia del Guayas, posee una destreza en la actividad agrícola, atada siempre con los avances tecnológicos en todos sus cultivos florecientes. Los recursos naturales de esta provincia son el arroz, cacao y café, el clima de la provincia es apropiado para el cultivo de algodón y oleaginosas (Bayas et al., 2017).

Capítulo dos

Metodología

2.1 Diseño de la investigación

El desarrollo de esta investigación se basó en un diseño no experimental con corte transversal; tomando en cuenta que, según a Dorantes (2018), el diseño de investigación no experimental enmarca la búsqueda empírica y sistemática en la que el investigador no posee control directo de las variables objeto de estudio; es decir, es aquella en la que se observan los fenómenos tal y como se suscitan en el contexto natural.

En este contexto, la presente investigación se desarrolló en función de un diseño no experimental, debido a que se tomó información tal cuál como consta en la página web de las Superintendencia de Compañía, Valores y Seguros (SCVS), sin efectuar ningún tipo de manipulación ni tergiversación de los datos; es decir, que se tomaron los datos en ambiente natural, pues fue necesario descargar los estados financieros del período de estudio para analizar las declaraciones del impuesto a la renta y las conciliaciones tributarias de las empresas de la Provincia del Guayas, sector 1. Por otra parte, cabe señalar que esta investigación es de corte transversal; dado que, el período de estudio corresponde a los periodos 2018-2021.

Cabe mencionar que, al analizar información financiera, el método que mejor se ajustó al tema en contexto, es la investigación cuantitativa, de acuerdo con Ñaupas et al. (2019) utiliza la recolección de datos y el análisis de estos para contestar preguntas de investigación; así también, con el uso de la estadística descriptiva e inferencial confía en la medición de las variables e instrumentos utilizados en la investigación. Neill y Cortez (2018) añaden que implica el uso de herramientas informáticas, estadísticas y matemáticas para obtener resultados.

Se consideró la investigación cuantitativa por que se toman datos numéricos de los estados financieros de cada una de las empresas analizadas y mediante el uso de la estadística descriptiva se analizó el comportamiento de la conciliación tributaria frente al impuesto a la renta correspondiente a los periodos 2018-2021 de las empresas en estudio.

2.2 Tipo de investigación

El tipo de investigación utilizado en el presente trabajo fue descriptivo, que según Pereyra (2020), la investigación descriptiva se refiere a aquellos estudios que proveen un retrato preciso de las características de una situación, hecho u objeto. Niño y Mendoza (2021) señalan que es también conocida como investigación estadística, puesto que describe los fenómenos tal y como se suscitan, se utiliza para identificar y obtener información referente a las características de un tema en concreto.

Por tanto, esta investigación es descriptiva, ya que se fue describiendo las características, propiedades, comportamientos y hechos exhibidos en la información presentada por las empresas analizadas dentro de los periodos delimitados, para una vez procesados todos los datos, realizar la interpretación de los resultados obtenidos.

Para lo cual, fue necesario partir de la identificación de las partidas que integran la estructura de la conciliación tributaria, seguido del análisis de su comportamiento durante los años de estudio, diferenciando los gastos no deducibles y considerando en los ingresos los exentos; así también, se analizaron los costos y gastos para obtener los promedios y conocer cuáles son utilizados al determinar el impuesto a la renta. El año base que sirvió para determinar el impacto que generan los rubros en las empresas al momento de que los contribuyentes determinaron la conciliación tributaria fue el 2018.

2.3 Población y muestra

De acuerdo con Gonzáles et al. (2019) el total de observaciones en las cuales se está interesado sea su número finito o infinito, constituye lo que se llama una población.

La población en la presente investigación estuvo integrada por 780 empresas de la Provincia del Guayas, sector 1 bajo la supervisión y control de la SCVS. 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 utilizados para la depuración y determinación de las empresas fueron:

- Empresas activas durante el periodo 2018-2021 y que mantengan identificada la actividad económica.

- Se disponga información para la misma empresa por cada año, en los cuatro períodos a analizar.
- Las empresas cuyas columnas con 0, no tienen ni utilidad ni pérdida, no exista información, columnas vacías, se eliminaron, ya que no aportan información conforme los requerimientos de estudio.

Para ello, se depuró la base de datos totalizando la información, luego se procedió a descargar un estado financiero del año 2018, que sirvió de base para ir analizando las columnas respecto a la conciliación tributaria, cuyos casilleros que se tomaron fueron a partir del 801, 802, 803 y todos los colocados en las columnas subsiguientes hasta la 902, donde se determina la conciliación tributaria, con ello, se presentaron los datos de estudio de la provincia del Guayas que se analizó y se relaciona 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 empezó descargando las bases de datos con la información financiera de las empresas de la página web de la SCVS. Luego se procedió a explorar la información para posteriormente aplicar filtros de búsqueda que permitieron seleccionar las empresas objeto de estudio.

Con base a los criterios y parámetros establecidos se determinó que la muestra de esta investigación fue de 395 empresas del sector 1, el cual estuvo representado por las actividades económicas de acuerdo con el Clasificador Industrial Internacional Unificado (CIIU) A: Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca de la provincia del Guayas.

2.4 Herramientas y técnicas de recolección de datos

La investigación de carácter documental se apoya en la recopilación de información a través de documentos formales e informales, cualquiera que estos sean, donde el investigador fundamenta y complementa su investigación con lo aportado por terceros; siendo los materiales de consulta fuentes bibliográficas, iconográficas y algunos medios magnéticos.

Considerando lo expuesto, en esta investigación fue necesario utilizar la investigación documental, ya que la información fue extraída de los estados financieros que se encuentran

en el portal web de la SCVS, con el propósito a analizar las variables del estudio y cumplir con los objetivos planteados sobre la conciliación tributaria en el impuesto a la renta, de las empresas del sector 1 de la provincia del Guayas.

2.5 Herramientas y técnicas de procesamiento de datos

Posterior a la aplicación de los instrumentos utilizados para recopilar los datos se efectúa el procesamiento de la información; lo cual, consiste en utilizar los datos obtenidos para comprobar las variables de las hipótesis. El procesamiento de la información engloba la clasificación, registro, codificación, tabulación y procesamiento de datos (Pereyra, 2022).

En este sentido, para el procesamiento de datos se aplicó la estadística descriptiva, herramienta manejada mediante Microsoft Excel, que permitió la presentación de tablas y gráficos sobre los resultados obtenidos.

Capítulo tres

Análisis y discusión de resultados

3.1. Análisis de resultados

En el presente epígrafe se expone aspectos preliminares de las empresas analizadas, así mismo consta el análisis de las partidas que integran la estructura de la conciliación tributaria, el comportamiento de los gastos y costos no deducibles y se concluye con el impacto de las partidas en el impuesto a la renta de las empresas de la Provincia del Guayas, sector 1 durante el periodo 2018-2021.

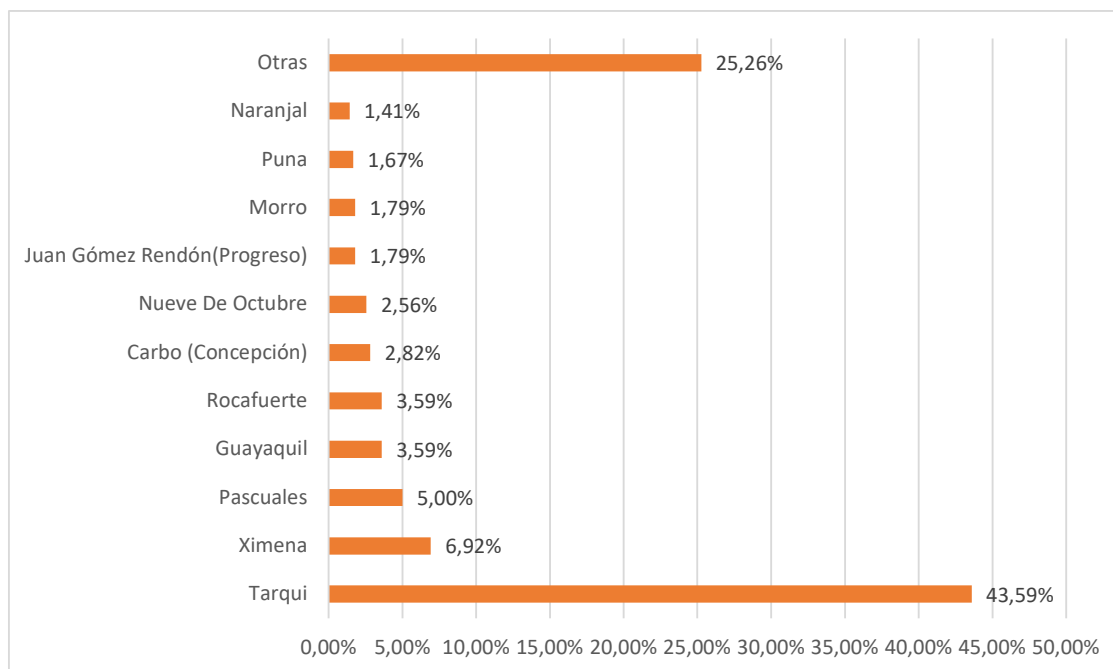
En este sentido a continuación se describe la información.

3.1.1. Aspectos preliminares de la información

En este punto consta la información referente a la ubicación por parroquias de las empresas del cantón Guayaquil de la Provincia del Guayas, sector 1:

Figura 5

Ubicación de las empresas por parroquia



Nota. Información financiera de la SCVS (2022)

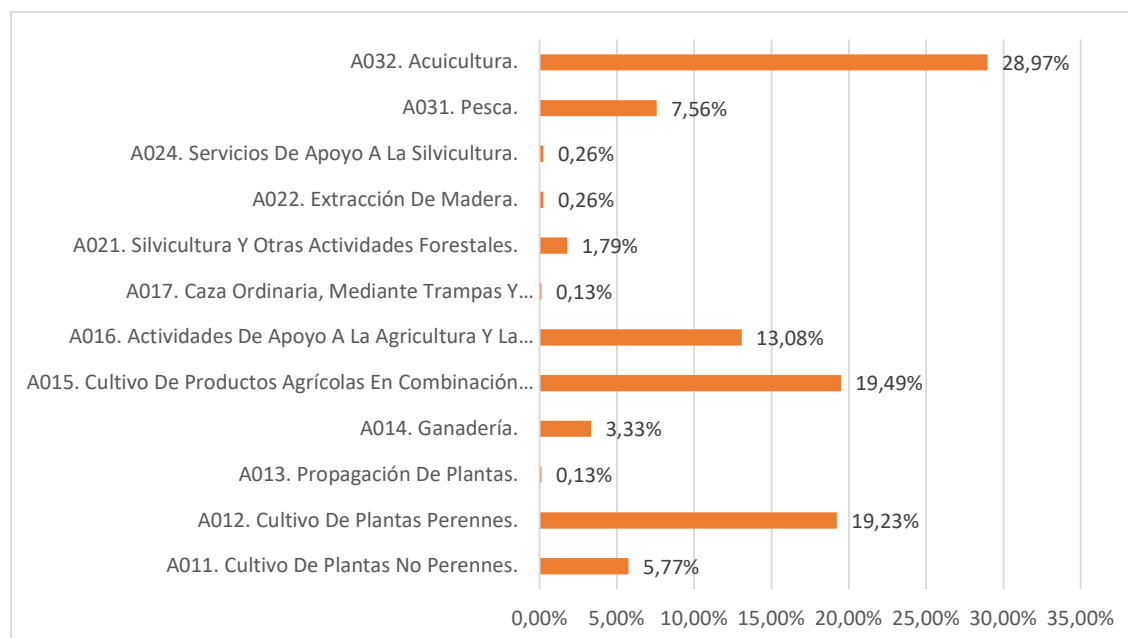
Como se puede observar en la figura 5, el 43,59% de las 780 empresas que conforman la muestra en estudio se encuentran ubicadas en la parroquia Tarqui, aquí se

concentra el mayor número de empresas del cantón Guayaquil; destacándose también la parroquia Ximena con el 6.92% de empresas, seguido de pascuales con el 5,00%; en tanto que, en las parroquias Guayaquil y Rocafuerte se encuentra el 3,59% de compañías. Es importante mencionar que en 54 parroquias se encuentra 1 empresa, por lo cual se procedió agruparlas en otras, representando el 25,26%.

En la siguiente figura se presenta la actividad económica en función del CIU de nivel tres:

Figura 6

Actividad económica



Nota. Información financiera de la SCVS (2022)

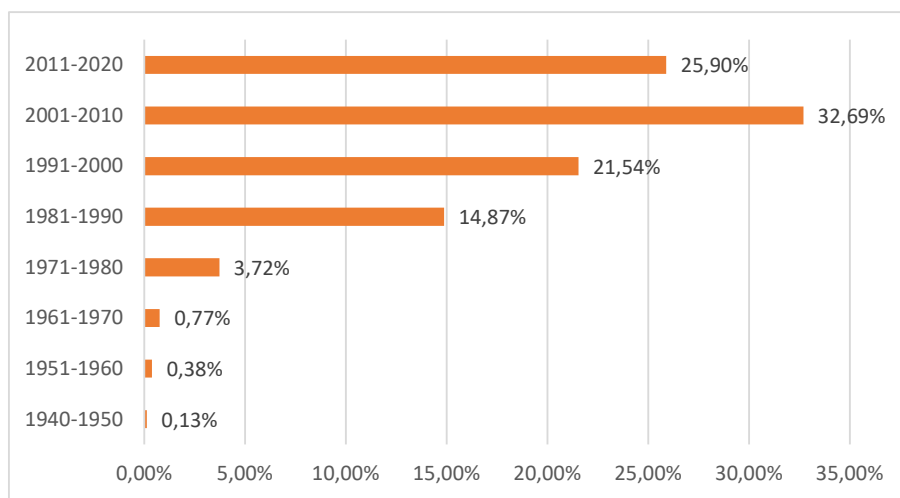
Como se observa en la figura anterior, de las empresas que pertenecen al sector 1 del cantón Guayaquil, el 28,97% se dedica a la acuicultura; mientras que el 19,49% de estas empresas se concentran en actividades de cultivo de productos agrícolas en combinación con la cría de animales (explotación mixta), en tercer lugar, representadas por el 19,23%, se ubica el cultivo de plantas perennes, siendo estas las tres principales actividades económicas a las que se dedican las empresas analizadas. Es importante mencionar que, según consta en el Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial del cantón Guayaquil, las actividades de

agricultura, ganadería, silvicultura y pesca aportan al desarrollo económico cantonal con el 6% (Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial cantón Guayaquil, 2019).

A continuación, se presenta las empresas de acuerdo con el año de constitución, para lo cual se consideraron rangos para facilitar su comprensión, como se expone en la siguiente figura:

Figura 7

Empresas por año de creación



Nota. Información financiera de la SCVS (2022)

Como se aprecia en la figura 7, el 32,69% de las empresas en estudio fueron constituidas entre el año 2001-2010, lo que evidencia que un gran número de empresas llevan alrededor de 20 años en el mercado; en tanto que, el 25,90% de empresas se crearon entre el 2011 y 2020, siendo empresas jóvenes; el 21,54% fueron constituidas entre el año 1991-1990; se observa también que sólo un 0,13% (3 compañías) fueron constituidas entre 1940-1950.

3.1.2. Partidas que integran la conciliación tributaria

En la siguiente tabla se observan las partidas que integran la conciliación tributaria y su representación, para lo cual se promedió los resultados presentados por las empresas analizadas:

Tabla 5*Partidas que integran la conciliación tributaria (expresado en dólares)*

Partidas	Año 2018	Año 2019	Año 2020	Año 2021
UTILIDAD DEL EJERCICIO	193.331,59	211.739,24	188.882,58	247.269,63
PÉRDIDA DEL EJERCICIO	102.704,11	111.387,38	113.561,18	141.363,81
(-) Participación a trabajadores	31.601,01	35.070,03	27.796,31	41.716,85
(-) Dividendos exentos y efectos por método de participación	155.133,37	337.712,76	303.904,49	435.210,71
(-) Otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (no relacionadas a actividades con Impuesto a la Renta Único)	349.971,28	5.591.015,17	3.620.238,54	3.986.350,43
(+) Gastos no deducibles locales	63.580,03	440.143,03	57.663,68	65.466,80
(+) Gastos no deducibles del exterior	81.175,35	7.662.655,30	58.518,79	66.622,50
(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta	38.667,51	33.503,39	11.960.349,70	13.670.143,64
(+) Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos y no objeto de impuesto a la renta	29.992,08	7.680,20	15.051,77	9.461,20
(-) Deducciones adicionales	47.253,41	36.848,72	320.754,09	47.815,57
(+) Ajuste por precios de transferencia	429,67	-	-	-
(-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	9.824.648,89	9.999.260,83	8.778.050,25	8.766.816,17
(+) Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	9.662.197,03	9.788.197,97	8.536.017,41	8.815.310,29
(+) Generación de venta realizable de inventarios	137.807,50	57.032,02	105.997,10	299.655,10
(-) Reversión de venta realizable de inventarios	-	137.807,50	50.566,81	103.435,00
(+) Generación por pérdidas esperadas en contratos de construcción	-	-	-	13.224,30
(-) Reversión por pérdidas esperadas en contratos de construcción	-	-	-	13.496,51
(+) Generación por costos estimados de desmantelamiento	-	-	-	-
(-) Reversión por costos estimados de desmantelamiento	-	-	-	-
(+) Generación por deterioro del valor de propiedad, planta y equipo	-	24.500,08	11.517,86	-
(-) Reversión por deterioro del valor de propiedad, planta y equipo	-	-	-	-
(+) Generación por provisiones	4.546,34	18.974,54	25.395,02	49.097,42
(-) Reversión por provisiones	6.303,66	-	38.392,14	52.481,00

(+) Generación por contratos de construcción	-	-	-	-
(-) Reversión por contratos de construcción	-	-	-	-
(+) Generación por mediciones de activos no corrientes mantenidos para la venta	-	-	-	-
(-) Reversión por mediciones de activos no corrientes mantenidos para la venta	-	-	-	-
(+) Generación por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-ingresos	179.771,73	305.706,10	169.539,52	209.987,70
(-) Reversión por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-ingresos	198.758,41	284.362,04	234.140,51	168.974,73
(+) Generación por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-pérdida, costos y gastos	291.782,53	241.131,45	181.933,91	172.847,83
(-) Reversión por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-pérdida, costos y gastos	159.394,59	248.737,71	253.056,83	174.974,00
(-) Amortización pérdidas tributarias de años anteriores	84.685,74	16.587,01	60.873,71	64.146,51
(+/-) Generación por otras diferencias temporarias	4.436,85	-31.402,24	-236,08	13.095,42
(+/-) Reversión por otras diferencias temporarias	-6.064,07	116.433,00	-1.673,23	-28.301,02
(=) Utilidad gravable	151.062,37	165.085,27	145.949,91	234.228,52

Nota. Información financiera de la SCVS (2022)

Conforme los resultados obtenidos, las partidas que integran la conciliación tributaria de las empresas del cantón Guayaquil del sector 1, en el periodo 2018 son los ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único (IRU) y los costos y gastos incurridos para generar los mismos, alcanzando un monto mayor a 3.5 millones de dólares; a continuación, se encuentran otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR no relacionadas a actividades con IRU, alcanzando un valor de \$349.971,28 en el año 2018; siendo estos tres componentes los más representativos de la conciliación tributaria en dicho periodo.

En cuarto lugar, se ubica el rubro generación por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-pérdida, costos y gastos, seguido de reversión por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-ingresos y generación por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-ingresos.

En el periodo 2019, las partidas que integran la estructura de la conciliación tributaria se comportaron de manera similar al año anterior, en relación a los ingresos sujetos a IRU y costos y gastos incurridos para generar estos, con \$ 9.999.260,83 y \$9.788.197,97 respectivamente; mientras que, se visualiza un incremento sustancial en varios rubros, siendo los más significativos los gastos no deducibles del exterior (\$7.662.655,30) y otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta no relacionadas a actividades con IRU (\$ 5.591.015,17).

En el año 2020, los componentes ingresos sujetos a IRU y los costos y gastos incurridos para generarlos mantienen un comportamiento similar a los periodos 2018 y 2019, manteniendo montos por \$ 8.778.050,25 y \$ 8.536.017,41 respectivamente; en tanto que, presenta un elevado incremento el rubro gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta, pues en promedio alcanzó un monto de \$ 11.960.349,70. Otro componente que se mantiene elevado es otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (\$ 3.620.238,54).

En el año 2021, el componente con el monto más alto fueron los gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de IR, pues en

promedio alcanzó un valor de \$ 13.670.143,64; en tanto que, los rubros ingresos sujetos a IRU y los costos y gastos incurridos para generarlos se comportaron de manera similar al año 2019.

Con base en lo expuesto, las partidas que integran la conciliación tributaria de las empresas en estudio con montos elevados son los ingresos sujetos a IRU y los costos y gastos incurridos para generar los mismos, las cuales muestran un comportamiento similar durante los periodos analizados, otras partida importante es rentas exentas e ingresos no objeto de IR no relacionadas a actividades con IRU, estos resultados que son coherentes con el estudio realizado por Fuentes y Fajardo (2018) donde indica que la estructura de las partidas de la conciliación tributaria guardan similitud en los diversos países, pero su uso varía según el sector al cual pertenezca cada empresa, tomando en cuenta que en las últimas décadas se han ido incorporando normas que buscan globalizar la información contable, financiera y tributaria que generan las empresas; en el mismo sentido, Chávez (2018) en sus revisiones manifiestan que, en la actualidad se realizan ajustes extracontables en partidas conciliatorias de conformidad con la normativa tributaria para convertirla en una utilidad gravable o pérdida fiscal ; en este sentido, según la LORTI a través del SRI considera que las cuentas que integran la conciliación deben ser ajustadas conforme la normativa tributaria vigente en el país.

3.1.3. Comportamiento de los gastos no deducibles en la conciliación tributaria

A continuación, se presenta el comportamiento de los gastos no deducibles en la conciliación tributaria de los periodos analizados:

Tabla 6*Gastos no deducibles en la conciliación tributaria-Valor exentos (expresado en dólares)*

Componente	AÑO 2018		AÑO 2019		AÑO 2020		AÑO 2021	
	Valor \$	%	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%
Valor exento ventas netas locales gravadas con tarifa diferente de 0% de IVA	191.000,00	1,46%	144.468,31	0,21%	45.140,90	0,08%	61.517,48	0,09%
Valor exento ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA	2.111.571,39	16,15%	9.789.665,43	13,96%	9.887.285,87	16,76%	11.908.283,77	18,24%
Valor exento prestaciones locales de servicios gravadas con tarifa diferente de 0% de IVA	-	0,00%	552.234,85	0,79%	352.306,55	0,60%	479.547,00	0,73%
Valor exento prestaciones locales de servicios gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA	-	0,00%	-	0,00%	670.551,40	1,14%	215.025,60	0,33%
Valor exento de bienes	7.477.284,50	57,17%	55.527.984,80	79,18%	44.573.205,25	75,56%	45.652.887,00	69,92%
Valor exento de servicios	-	0,00%	393.156,65	0,56%	123.090,45	0,21%	90.485,00	0,14%
Valor exento por dividendos procedentes de sociedades residentes o establecidas en Ecuador	129.390,27	0,99%	180.943,37	0,26%	237.003,60	0,40%	279.485,36	0,43%
Valor exento ganancias netas por mediciones de activos biológicos a valor razonable menos costos de venta	127.958,66	0,98%	81.826,68	0,12%	95.688,00	0,16%	21.332,96	0,03%
Valor exento ganancias netas por medición de propiedades de inversión a valor razonable	4.345,49	0,03%	-	0,00%	-	0,00%	10.052,87	0,02%
Valor exento ganancias netas por diferencias de cambios	-	0,00%	-	0,00%	270.524,00	0,46%	167.058,90	0,26%
Valor exento utilidad en venta de propiedades, planta y equipo	1.023.194,06	7,82%	680.837,47	0,97%	1.234.153,52	2,09%	1.067.602,07	1,64%
Valor exento utilidad en la enajenación de derechos representativos de capital	997.173,30	7,62%	-	0,00%	-	0,00%	570.594,96	0,87%

Componente	AÑO 2018		AÑO 2019		AÑO 2020		AÑO 2021	
	Valor \$	%	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%
Valor exento ingresos devengados por subvenciones del gobierno y otras ayudas gubernamentales	15.367,49	0,12%	-	0,00%	9.444,60	0,02%	-	0,00%
Valor exento ganancias netas por reversiones de deterioro en el valor de activos financieros (reversión de provisiones para créditos incobrables)	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	1.786,35	0,00%
Valor exento ganancias netas por reversiones de deterioro en el valor de inventarios	188.640,30	1,44%	692.563,45	0,99%	368.776,25	0,63%	461.911,80	0,71%
Valor exento ganancias netas por reversiones de deterioro en el valor de activos biológicos	-	0,00%	-	0,00%	72.812,82	0,12%	12.537,88	0,02%
Valor exento ganancias netas por reversiones de deterioro en el valor otras	-	0,00%	10.754,66	0,02%	53.918,98	0,09%	1.150.000,00	1,76%
Valor exento ganancias netas por reversiones de provisiones por litigios	-	0,00%	72.534,67	0,10%	-	0,00%	-	0,00%
Valor exento ganancias netas por reversiones de provisiones otras	7.854,62	0,06%	-	0,00%	319,76	0,00%	847.099,90	1,30%
Valor exento ganancias netas por reversiones de pasivos por beneficios a los empleados jubilación patronal y desahucio	14.358,57	0,11%	9.607,46	0,01%	9.049,78	0,02%	11.194,26	0,02%
Valor exento ganancias netas por reversiones de pasivos por beneficios a los empleados otros	-	0,00%	-	0,00%	45.155,94	0,08%	33.121,08	0,05%
Valor exento por reembolsos de seguros por lucro cesante	97.667,43	0,75%	40.204,10	0,06%	61.976,65	0,11%	-	0,00%
Valor exento por reembolsos de seguros otros	49.133,36	0,38%	35.095,15	0,05%	30.695,35	0,05%	30.690,57	0,05%
Valor exento otros ingresos del exterior	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
Otras rentas exentas	353.329,85	2,70%	126.512,44	0,18%	118.062,56	0,20%	78.531,50	0,12%

Componente	AÑO 2018		AÑO 2019		AÑO 2020		AÑO 2021	
	Valor \$	%	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%
Valor exento ingresos financieros arrendamiento mercantil no relacionadas local	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	39,29	0,00%
Valor exento ingresos financieros intereses con instituciones financieras relacionadas local	-	0,00%	-	0,00%	16.159,58	0,03%	3.603,41	0,01%
Valor exento ingresos financieros intereses con instituciones financieras relacionadas del exterior	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
Valor exento ingresos financieros intereses con instituciones financieras no relacionadas local	2.083,33	0,02%	14.705,98	0,02%	26.172,18	0,04%	20.346,57	0,03%
Valor exento ingresos financieros intereses con instituciones financieras no relacionadas del exterior	-	0,00%	6.948,52	0,01%	24.157,23	0,04%	-	0,00%
Valor exento ingresos financieros intereses devengados con terceros no relacionadas local	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	11.999,48	0,02%
Valor exento ingresos financieros intereses devengados con terceros no relacionadas del exterior	-	0,00%	-	0,00%	749,57	0,00%	1.365,65	0,00%
Valor exento ingresos financieros intereses implícitos devengados por acuerdos que constituyen efectivamente una transacción financiera o cobro diferido	-	0,00%	3.680,05	0,01%	3.219,19	0,01%	6.873,25	0,01%
Valor exento ganancias por medición de inversiones en asociadas y negocios conjuntos al método de la participación (valor patrimonial proporcional)	238.629,73	1,82%	1.748.637,29	2,49%	655.134,20	1,11%	2.070.326,90	3,17%
Valor exento otros ingresos no operacionales	49.736,04	0,38%	18.342,28	0,03%	2.166,98	0,00%	26.732,00	0,04%
	13.078.718,40	100,00%	70.130.703,60	100,00%	58.986.921,15	100,00%	65.292.032,83	100,00%

Nota. Información financiera de la SCVS (2022)

En cuanto al comportamiento de los gastos no deducibles de las empresas del cantón Guayaquil provincia del Guayas, los resultados muestran que en el año 2018 el 57,17% lo concentró el valor exento de bienes, seguidas del rubro valor exento ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA, de manera casi proporcional, sigue el componente valor exento utilidad en venta de propiedades, planta y equipo (7,82%) y el valor exento utilidad en la enajenación de derechos representativos de capital (7,62%), el resto de componentes representan un porcentaje menor al 2%.

En el año 2019, los gastos no deducibles muestran un notable incremento, siendo el rubro más representativo valor exento de bienes (79,18%) alcanzando un valor promedio de \$ 55.527.984,80, seguido del valor exento ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA (13,96%), que en promedio alcanzó un monto de \$ 9.789.665,43.

En el año 2020, al igual que los periodos anteriores, el componente más representativo es valor exento de bienes (75,56%), el cual presenta una leve disminución en su valor promedio; mientras que, a continuación, se ubica el componente valor exento ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA (16,76%).

De manera similar, a los periodos 2018, 2019 y 2020, la estructura de los componentes más representativos de los gastos deducibles se mantiene; es decir el rubro más representativo es valor exento de bienes (69,92%), a continuación, se encuentra el componente valor exento ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA (18,24%).

A decir de los resultados, las partidas más representativas son valor exento de bienes y ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA; en este sentido, estos resultados tienen similitud con el estudio realizado por Bravo y Hurel (2017), quienes analizan la conciliación tributaria en la empresa SENZER S.A. sostienen que estas partidas son representativas, debido a que las empresas que pertenecen al sector A, producen y comercializan productos sujetos a IVA 0%.

Tabla 7*Gastos no deducibles en la conciliación tributaria-Valor no deducible (expresado en dólares)*

Componente	AÑO 2018		AÑO 2019		AÑO 2020		AÑO 2021	
	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%
Valor no deducible compras netas locales de bienes no producidos por el sujeto pasivo	1,162.69	0.06%	107,432.15	0.29%	541.00	0.03%	2,438,395.19	60.07%
Valor no deducible importaciones de bienes no producidos por el sujeto pasivo	-	0.00%	57,704.00	0.15%	-	0.00%	2,595.00	0.06%
Valor no deducible compras netas locales de materia prima	9,094.49	0.49%	9,704,236.60	25.78%	49,427.63	2.93%	20,364.41	0.50%
Valor no deducible importaciones de materia prima	-	0.00%	21,066,667.00	55.98%	-	0.00%	-	0.00%
Valor no deducible (+ / -) ajustes	22,436.84	1.22%	-2,201,168.09	-5.85%	10,136.62	0.60%	981.32	0.02%
Valor no deducible sueldos, salarios y demás remuneraciones que constituyen materia gravada del iess	19,676.76	1.07%	992,481.79	2.64%	38,623.38	2.29%	39,716.38	0.98%
Valor no deducible aporte a la seguridad social (incluye fondo de reserva)	11,263.84	0.61%	659,377.87	1.75%	2,497.39	0.15%	6,137.33	0.15%
Valor no deducible honorarios profesionales y dietas	6,577.57	0.36%	104,910.52	0.28%	16,831.81	1.00%	162,659.98	4.01%
Valor no deducible honorarios y otros pagos a no residentes por servicios ocasionales	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%	2,354.00	0.06%
Valor no deducible jubilación patronal	27,118.47	1.47%	34,209.79	0.09%	34,204.39	2.02%	29,714.03	0.73%
Valor no deducible desahucio	8,875.76	0.48%	8,442.66	0.02%	10,470.63	0.62%	7,777.88	0.19%
Valor no deducible otros gastos beneficios trabajadores	8,698.54	0.47%	13,191.07	0.04%	8,214.20	0.49%	17,905.42	0.44%
Valor no deducible depreciación acelerada activos fijos	61,463.02	3.34%	16,437.13	0.04%	45,653.22	2.70%	31,057.97	0.77%
Valor no deducible depreciación no acelerada activos fijos	20,511.21	1.11%	222,831.68	0.59%	14,886.47	0.88%	18,028.01	0.44%
Valor no deducible gasto depreciaciones del costo histórico de propiedades de inversión	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%
Valor no deducible gasto depreciaciones del ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones activos fijos	249,560.43	13.55%	183,078.81	0.49%	42,927.26	2.54%	52,984.18	1.31%
Valor no deducible gasto depreciaciones del ajuste acumulado por reexpresiones o revaluaciones propiedades de inversión	15,762.00	0.86%	14,667.00	0.04%	15,762.00	0.93%	15,762.00	0.39%

Valor no deducible gasto depreciaciones de activos biológicos	9,836.84	0.53%	79,850.73	0.21%	4,484.00	0.27%	2,800.00	0.07%
Valor no deducible gastos por amortizaciones del costo histórico de activos intangibles	-	0.00%	-	0.00%	161.57	0.01%	-	0.00%
Valor no deducible gastos por amortizaciones otras amortizaciones	-	0.00%	1,470,510.29	3.91%	-	0.00%	-	0.00%
Valor no deducible provisiones para créditos incobrables	44,677.29	2.43%	195,504.31	0.52%	63,096.70	3.73%	47,229.56	1.16%
Valor no deducible provisiones de inventarios	267,322.13	14.52%	365,561.99	0.97%	-	0.00%	348,954.50	8.60%
Valor no deducible por pérdida neta deterioro en el valor de activos biológicos	210,245.27	11.42%	71,709.43	0.19%	-	0.00%	-	0.00%
Valor no deducible por pérdida neta deterioro en el valor de propiedad, planta y equipo	-	0.00%	9,095.36	0.02%	5,113.00	0.30%	35,700.33	0.88%
Valor no deducible por pérdida neta deterioro en el valor de inversión no corriente	22,521.79	1.22%	-	0.00%	294.11	0.02%	60,443.28	1.49%
Valor no deducible por pérdida neta deterioro en el valor de otras	0.31	0.00%	1,200.00	0.00%	-	0.00%	17,588.60	0.43%
Valor no deducible gastos de provisiones por garantías	-	0.00%	-	0.00%	20,000.00	1.18%	-	0.00%
Valor no deducible gastos de provisiones otros	25,000.00	1.36%	25,250.00	0.07%	19,294.54	1.14%	25,000.00	0.62%
Valor no deducible pérdida en venta de activos relacionadas	4,105.62	0.22%	6,940.91	0.02%	869,772.70	51.48%	7,357.84	0.18%
Valor no deducible pérdida en venta de activos no relacionadas	210,106.40	11.41%	6,467.47	0.02%	-	0.00%	40,570.24	1.00%
Valor no deducible otros gastos promoción y publicidad	2,858.97	0.16%	85,687.48	0.23%	2,751.62	0.16%	878.38	0.02%
Valor no deducible otros gastos transporte	2,386.72	0.13%	134,197.63	0.36%	773.01	0.05%	8,993.11	0.22%
Valor no deducible otros gastos consumo de combustibles y lubricantes	2,779.70	0.15%	341,182.98	0.91%	941.93	0.06%	5,067.24	0.12%
Valor no deducible otros gastos- gastos de viaje	7,332.52	0.40%	14,181.10	0.04%	2,888.80	0.17%	3,963.58	0.10%
Valor no deducible otros gastos -gastos de gestión	9,070.57	0.49%	8,162.74	0.02%	6,019.56	0.36%	22,760.30	0.56%
Valor no deducible otros gastos arrendamientos operativos	9,014.53	0.49%	30,035.63	0.08%	9,518.88	0.56%	1,284.23	0.03%
Valor no deducible otros gastos suministros, herramientas, materiales y repuestos	4,433.90	0.24%	242,694.69	0.64%	8,346.48	0.49%	7,543.24	0.19%

Valor no deducible otros gastos pérdida en la enajenación de derechos representativos de capital	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%	62,277.91	1.53%
Valor no deducible otros gastos mantenimiento y reparaciones	5,908.47	0.32%	70,598.38	0.19%	28,638.28	1.69%	62,984.27	1.55%
Valor no deducible otros gastos mermas	-	0.00%	-	0.00%	328.00	0.02%	-	0.00%
Valor no deducible valor no deducible otros gastos seguros y reaseguros (primas y cesiones)	3,486.42	0.19%	140,397.51	0.37%	7,108.70	0.42%	8,407.67	0.21%
Valor no deducible otros gastos -gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas	23,867.00	1.30%	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%
Valor no deducible otros gastos impuestos, contribuciones y otros	6,790.63	0.37%	11,432.87	0.03%	9,301.49	0.55%	23,131.07	0.57%
Valor no deducible otros gastos comisiones y similares (diferentes de las comisiones por operaciones financieras) Relacionadas Local	4,461.41	0.24%	-	0.00%	-	0.00%	3,365.38	0.08%
Valor no deducible otros gastos comisiones y similares (diferentes de las comisiones por operaciones financieras) Relacionadas Del exterior	-	0.00%	785,313.00	2.09%	-	0.00%	-	0.00%
Valor no deducible otros gastos comisiones y similares (diferentes de las comisiones por operaciones financieras) NO Relacionadas Local	6,453.95	0.35%	12,863.88	0.03%	67.84	0.00%	3,259.43	0.08%
Valor no deducible otros gastos comisiones y similares (diferentes de las comisiones por operaciones financieras) NO Relacionadas Del exterior	120,791.00	6.56%	578,906.97	1.54%	1,927.69	0.11%	-	0.00%
Valor no deducible otros gastos operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares Relacionadas Local	10,894.44	0.59%	41,586.43	0.11%	25,276.94	1.50%	23,237.46	0.57%
Valor no deducible otros gastos operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares Relacionadas Del exterior	178,336.42	9.69%	416,531.33	1.11%	236,727.10	14.01%	263,272.30	6.49%

Valor no deducible otros gastos operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares NO Relacionadas Local	8,546.17	0.46%	5,070.74	0.01%	1,178.95	0.07%	22,321.88	0.55%
Valor no deducible otros gastos operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares NO Relacionadas Del exterior	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%
Valor no deducible otros gastos instalación, organización y similares	-	0.00%	1,977.00	0.01%	-	0.00%	9,575.03	0.24%
Valor no deducible otros gastos iva que se carga al costo o gasto	9,490.92	0.52%	62,499.29	0.17%	4,934.87	0.29%	10,113.20	0.25%
Valor no deducible otros gastos servicios públicos	1,547.57	0.08%	137,744.31	0.37%	1,994.32	0.12%	2,428.36	0.06%
Valor no deducible otros gastos pérdidas por siniestros	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%
Valor no deducible otros gastos otros	26,000.61	1.41%	76,742.77	0.20%	33,536.70	1.98%	36,997.18	0.91%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros arrendamiento mercantil relacionadas local	9.00	0.00%	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%
gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros costos de transacción relacionadas local	22.65	0.00%	0.44	0.00%	2.46	0.00%	195.00	0.00%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros costos de transacción no relacionadas local	509.17	0.03%	2,863.54	0.01%	4,163.75	0.25%	904.61	0.02%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros costos de transacción no relacionadas del exterior	750.00	0.04%	16,867.91	0.04%	-	0.00%	-	0.00%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros intereses con instituciones financieras relacionadas local	-	0.00%	2.32	0.00%	-	0.00%	143.10	0.00%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros intereses con instituciones financieras no relacionadas local	3,890.99	0.21%	3,623.36	0.01%	13,586.72	0.80%	14,018.13	0.35%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros intereses con instituciones financieras no relacionadas del exterior	88,799.49	4.82%	845,083.10	2.25%	-	0.00%	295.65	0.01%

Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros intereses pagados a terceros relacionadas local	-	0.00%	47,592.60	0.13%	5,052.51	0.30%	1,537.33	0.04%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros intereses pagados a terceros relacionadas del exterior	-	0.00%	195,975.60	0.52%	-	0.00%	-	0.00%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros intereses pagados a terceros no relacionadas local	3,424.65	0.19%	5,963.46	0.02%	4,705.07	0.28%	1,824.47	0.04%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros intereses pagados a terceros no relacionadas del exterior	9,868.71	0.54%	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros reversiones del descuento de provisiones que fueron reconocidas a su valor presente	-	0.00%	-	0.00%	150.19	0.01%	-	0.00%
Gastos financieros y otros no operacionales gastos financieros otros	1,701.19	0.09%	70,687.28	0.19%	660.90	0.04%	1,193.21	0.03%
Gastos financieros y otros no operacionales pérdidas por medición de inversiones en asociadas y negocios conjuntos al método de la participación (valor patrimonial proporcional)	25,399.25	1.38%	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%
Gastos financieros y otros no operacionales otros	6,270.42	0.34%	32,729.92	0.09%	6,710.07	0.40%	25,287.71	0.62%
Pérdidas netas procedentes de actividades discontinuadas	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%	-	0.00%
Total	1,841,114.71	100.00%	37,635,786.70	100.00%	1,689,685.44	100.00%	4,059,337.85	100.00%

Respecto a los valores no deducibles por gastos, en el año 2018 los componentes más representativos son valor no deducible provisiones de inventarios (14,52%), seguido del valor no deducible gasto depreciaciones del ajuste acumulado por re expresiones o revaluaciones activos fijos (13,55) seguido de valor no deducible por pérdida neta deterioro en el valor de activos biológicos (11,42%) y valor no deducible pérdida en venta de activos no relacionadas (11,41%), siendo los componentes más representativos.

En tanto que, en el año 2019, el 55,98% del grupo analizado lo concentra el componente valor no deducible importaciones de materia prima, alcanzando en promedio un valor de \$ 21,066,667.00, a continuación, se ubica el rubro valor no deducible compras netas locales de materia prima, pues representa el 25,78%. Mientras que en el periodo 2020 el componente más representativo es el valor no deducible pérdida en venta de activos relacionadas (51,48%), seguido de valor no deducible otros gastos operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares relacionadas del exterior (14,01%).

En el año 2021, el componente más representativo es el valor no deducible compras netas locales de bienes no producidos por el sujeto pasivo (60,07%), seguido del valor no deducible provisiones de inventarios (8,60%) y valor no deducible otros gastos operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares relacionadas del exterior (6,49%).

Los resultados muestran que las partidas más representativas de los gastos no deducibles son provisiones de inventarios, gastos operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares relacionadas del exterior, importaciones de materia prima y gastos operaciones de regalías, servicios técnicos, administrativos, de consultoría y similares relacionadas del exterior; en este contexto, Cárdenas et al. (2020) aseguran que los gastos no deducibles, se consideran innecesarios para obtener, mantener o mejorar los ingresos de la empresa; por su parte, Martínez et al. (2017) atañe que, si los gastos no deducibles impactan a gran escala, es por lo errores de personas y/o empresarios por cargar todo a los gastos, ya pueden deducir de la declaración posterior, cuando el Reglamento de

aplicación para LRTI (2018), en el artículo 28 indican los requisitos para ser gastos deducibles y en el art. 35 cuando pasa a ser gasto no deducible.

3.1.4. Impacto de las partidas de la conciliación tributaria en el impuesto a la renta

A continuación, se presenta información que permitió determinar el impacto de las partidas de la conciliación tributaria en el impuesto a la renta de las empresas del sector 1 del cantón Guayaquil, provincia del Guayas:

Tabla 8*Impacto de las partidas de la conciliación tributaria en el impuesto a la renta (expresado en dólares)*

Partidas	AÑO 2018		AÑO 2019		AÑO 2020		AÑO 2021	
	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%
(-) Participación a trabajadores	31.601,01	0,15%	35.070,03	0,10%	27.796,31	0,08%	41.716,85	0,11%
(-) Dividendos exentos y efectos por método de participación	155.133,37	0,73%	337.712,76	0,96%	303.904,49	0,87%	435.210,71	1,17%
(-) Otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (no relacionadas a actividades con Impuesto a la Renta Único)	349.971,28	1,64%	5.591.015,17	15,82%	3.620.238,54	10,40%	3.986.350,43	10,71%
(+) Gastos no deducibles locales	63.580,03	0,30%	440.143,03	1,25%	57.663,68	0,17%	65.466,80	0,18%
(+) Gastos no deducibles del exterior	81.175,35	0,38%	7.662.655,30	21,68%	58.518,79	0,17%	66.622,50	0,18%
(+) Gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta	38.667,51	0,18%	33.503,39	0,09%	11.960.349,70	34,36%	13.670.143,64	36,74%
(+) Participación trabajadores atribuible a ingresos exentos y no objeto de impuesto a la renta	29.992,08	0,14%	7.680,20	0,02%	15.051,77	0,04%	9.461,20	0,03%
(-) Deducciones adicionales	47.253,41	0,22%	36.848,72	0,10%	320.754,09	0,92%	47.815,57	0,13%
(+) Ajuste por precios de transferencia	429,67	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
(-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	9.824.648,89	46,03%	9.999.260,83	28,28%	8.778.050,25	25,22%	8.766.816,17	23,56%
(+) Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único	9.662.197,03	45,26%	9.788.197,97	27,69%	8.536.017,41	24,52%	8.815.310,29	23,69%
(+) Generación de venta realizable de inventarios	137.807,50	0,65%	57.032,02	0,16%	105.997,10	0,30%	299.655,10	0,81%
(-) Reversión de venta realizable de inventarios	-	0,00%	137.807,50	0,39%	50.566,81	0,15%	103.435,00	0,28%

Partidas	AÑO 2018		AÑO 2019		AÑO 2020		AÑO 2021	
	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%
(+) Generación por pérdidas esperadas en contratos de construcción	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	13.224,30	0,04%
(-) Reversión por pérdidas esperadas en contratos de construcción	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	13.496,51	0,04%
(+) Generación por costos estimados de desmantelamiento	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
(-) Reversión por costos estimados de desmantelamiento	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
(+) Generación por deterioro del valor de propiedad, planta y equipo	-	0,00%	24.500,08	0,07%	11.517,86	0,03%	-	0,00%
(-) Reversión por deterioro del valor de propiedad, planta y equipo	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
(+) Generación por provisiones	4.546,34	0,02%	18.974,54	0,05%	25.395,02	0,07%	49.097,42	0,13%
(-) Reversión por provisiones	6.303,66	0,03%	-	0,00%	38.392,14	0,11%	52.481,00	0,14%
(+) Generación por contratos de construcción	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
(-) Reversión por contratos de construcción	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
(+) Generación por mediciones de activos no corrientes mantenidos para la venta	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
(-) Reversión por mediciones de activos no corrientes mantenidos para la venta	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%
(+) Generación por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-ingresos	179.771,73	0,84%	305.706,10	0,86%	169.539,52	0,49%	209.987,70	0,56%
(-) Reversión por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-ingresos	198.758,41	0,93%	284.362,04	0,80%	234.140,51	0,67%	168.974,73	0,45%

Partidas	AÑO 2018		AÑO 2019		AÑO 2020		AÑO 2021	
	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%	Valor\$	%
(+) Generación por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-pérdida, costos y gastos	291.782,53	1,37%	241.131,45	0,68%	181.933,91	0,52%	172.847,83	0,46%
(-) Reversión por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-pérdida, costos y gastos	159.394,59	0,75%	248.737,71	0,70%	253.056,83	0,73%	174.974,00	0,47%
(-) Amortización pérdidas tributarias de años anteriores	84.685,74	0,40%	16.587,01	0,05%	60.873,71	0,17%	64.146,51	0,17%
(+/-) Generación por otras diferencias temporarias	4.436,85	0,02%	-31.402,24	-0,09%	-236,08	0,00%	13.095,42	0,04%
(+/-) Reversión por otras diferencias temporarias	-6.064,07	-0,03%	116.433,00	0,33%	-1.673,23	0,00%	-28.301,02	-0,08%
Total	21.346.072,94	100,00%	35.351.956,63	100,00%	34.807.849,14	100,00%	37.212.028,62	100,00%

Conforme los resultados obtenidos, la partida que tiene mayor impacto en la conciliación tributaria de las empresas del sector 1 del cantón Guayaquil en el periodo 2018 son los (-) ingresos sujetos a IRU y (+) los costos y gastos incurridos para generarlos, pues el valor es de \$ 9,824,648.89; además, estas partidas involucran las actividades del sector bananero (LRTI, 2018, Art. 27) y las actividades agropecuarias (RLRTI, 2010, Art. 13.2).

A continuación, se encuentran (-) otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (no relacionadas a actividades con IRU) por \$ 349,971.28; las cuales, como norma general, se deben registrar en la contabilidad de la empresa y mantener todos los documentos que respalden estos movimientos (RLRTI, 2018, Art. 14). Otra partida con un alto impacto es (+) generación por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-pérdida, costos y gastos y (-) reversión por mediciones de activos biológicos al valor razonable menos costos de venta-ingresos.

En el periodo 2019, las partidas con mayor impacto en la conciliación tributaria los (-) ingresos sujetos a IRU y (-) costos y gastos incurridos para generarlos; mientras que, se visualiza un incremento sustancial en varios rubros, siendo los más significativos los (+) gastos no deducibles del exterior y (-) otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (no relacionadas a actividades con IRU).

En el año 2020, los componentes que tienen un alto impacto en el impuesto a la renta son los (+) gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta, los (-) ingresos sujetos a IRU y (+) costos y gastos incurridos para generarlos; en este periodo también, las (-) deducciones adicionales y los (-) dividendos exentos y efectos por método de participación tienen un alto impacto.

En el año 2021, el componente con mayor impacto fueron los (+) gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta, los (+) costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a IRU y los (-) ingresos sujetos a IRU; seguido de (-) otras rentas exentas e ingresos no objeto de Impuesto a la Renta (no relacionadas a actividades con IRU).

Por otra parte, se observa que las partidas que menos utilizan las empresas del sector 1 (agricultura, ganadería, silvicultura y pesca) son las de ajuste por generación y reversión por costos estimados de desmantelamiento, contratos de construcción, por mediciones de activos no corrientes mantenidos para la venta; de acuerdo a Martínez et al. (2017), esto se debe a las características de las empresas en análisis, pues las partidas utilizadas difieren según Bayas et al. (2017) dependiendo al sector al cual pertenecen las empresas.

3.2. Discusión de resultados

Conforme los resultados obtenidos, las partidas que integran la conciliación tributaria de las empresas del cantón Guayaquil del sector 1 (A), son los ingresos exentos, gastos no deducibles, gastos relacionados a ingresos exentos e deducciones adicionales, cabe mencionar que, según Fuentes y Fajardo (2018) la estructura de las partidas de la conciliación tributaria guardan similitud en los diferentes países, pero su uso varía según el sector al cual pertenezca cada empresa. En el caso de las empresas analizadas, el monto más alto son los ingresos sujetos a IRU y los costos y gastos incurridos para generar los mismos, lo cual es coherente con la actividad económica a la cual pertenecen las empresas analizadas (agricultura ganadería, silvicultura y pesca), pues durante el periodo 2018-2021 el monto promedio supera los dos millones de dólares; a continuación, se encuentran otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR (no relacionadas a actividades con IRU), representando en el 2018 el 181.02% alcanzando un valor de \$ 349.971,28; sin embargo, en el año 2019, 2020 y 2021 este valor fue superior a 3 millones de dólares.

En relación al comportamiento de los gastos no deducibles en la conciliación tributaria, los rubros más representativos durante los periodos en análisis son el valor exento de bienes y el valor exento ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA, lo cual, de acuerdo a Bravo y Hurel (2017) se atribuye a que las empresas en estudio producen y comercializan productos sujetos a IVA 0%. En cuanto a su comportamiento, el primer componente, en promedio presentó en el año 2018 un valor de \$ 7.477.284,50, alcanzando el monto más elevado en el año 2019 (\$ 55.527.984,80), en tanto que, el periodo 2020

disminuye y alcanza un valor promedio de \$ 44.573.205,25; mientras que, el periodo 2021 presenta un leve incremento alcanzando un valor promedio de \$ 45.652.887,00.

En cuanto al segundo componente más representativo, este presenta una tendencia incremental, pues pasa de \$ 2.111.571,39 en el año 2018 a \$ 11.908.283,77 en el 2021; es importante mencionar que, según Bravo y Hurel (2017), existe inconformidad respecto a los gastos no deducibles; dado que consideran que se encuentran generalizados y no contemplan las necesidades por cada sector.

Por otra parte, los componentes de la conciliación tributaria que tuvieron un alto impacto durante el 2018, 2019 y 2020, fueron los (-) ingresos sujetos a IRU y los (+) costos y gastos incurridos para generarlos, esto es lógico, ya que las sociedades analizadas pertenecen al sector 1 (agricultura, ganadería, silvicultura y pesca); además, estas partidas involucran las actividades del sector bananero (LRTI, 2018, Art. 27) y las actividades agropecuarias (RLRTI, 2010, Art. 13.2); en tanto que, en el 2021 el componente con el más alto impacto fueron los (+) gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no objeto de Impuesto a la Renta, los cuales como norma general, se deben registrar en la contabilidad de la empresa y mantener todos los documentos que respalden estos movimientos (RLRTI, 2018, Art. 14).

Por otra parte, las partidas que no son utilizadas por las empresas del cantón Guayaquil son las de ajuste por generación y reversión por costos estimados de desmantelamiento, contratos de construcción, por mediciones de activos no corrientes mantenidos para la venta, pues hay que tomar en cuenta que estas sociedades se dedican a la agricultura, ganadería, silvicultura y pesca; sin embargo, Cedillo et al. (2020) sostienen que muchas empresas no aplican los impuestos diferidos por desconocimiento, convirtiéndose en un problema, ya que, de acuerdo a Cárdenas et al. (2020) los impuestos diferidos no solamente tienen incidencia en la liquidación del impuesto a las ganancias sino también en las cuentas de activo, pasivo, patrimonio, ingresos y gastos.

Conclusiones

Las partidas que integran la conciliación tributaria de las empresas del cantón Guayaquil del sector 1 (A), son los ingresos exentos, gastos no deducibles, gastos relacionados a ingresos exentos e deducciones adicionales. Siendo las que presentan montos más elevados los ingresos sujetos a IRU y los costos y gastos incurridos para generarlos; a continuación, se encuentran otras rentas exentas e ingresos no objeto de IR (no relacionadas a actividades con IRU), siendo estos tres componentes los más representativos de la conciliación tributaria en dicho periodo.

En el año 2018, el mayor porcentaje de estos gastos se concentró en el valor exento de bienes, seguido de rubros como ventas netas locales gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA, utilidad en venta de propiedades, planta y equipo, y enajenación de derechos representativos de capital. En el año 2019, el valor exento de bienes se convierte en el componente más significativo, seguido de las ventas netas locales, gravadas con tarifa 0% de IVA o exentas de IVA. Este patrón se repite en el año 2020. Esta consistencia a lo largo de los años sugiere la importancia de estos rubros en la estructura de los gastos no deducibles de las empresas en el cantón Guayaquil.

Las partidas de la conciliación tributaria que tuvieron un alto impacto en el impuesto a la renta de las empresas analizadas en el año 2018 fueron los ingresos sujetos a IRU y los costos y gastos incurridos para generar, seguidos de otras rentas exentas e ingresos no sujetos a IR. En el año 2019, existió un significativo incremento en gastos no deducibles del exterior y una disminución en ingresos sujetos a IRU y costos y gastos asociados. En el año 2020, los gastos incurridos para generar ingresos exentos y gastos atribuidos a ingresos no sujetos a IR, junto con los ingresos y costos asociados a IRU, tienen un alto impacto en el IR. Además, las deducciones adicionales y dividendos exentos también influyen en este año. En el año 2021, los gastos asociados a ingresos exentos y no sujetos a IR, junto con los costos y gastos asociados a ingresos sujetos a este impuesto, son los más influyentes.

Recomendaciones

Se recomienda a los directivos de las empresas del cantón Guayaquil del sector 1 (A), promover en sus colaboradores del área financiera la capacitación continua en materia tributaria y contable, con la finalidad que se aborte de forma adecuada la conciliación tributaria.

Los directivos de las empresas del sector 1 (A) del cantón Guayaquil deben implementar estrategias que promuevan una gestión más eficiente de los ingresos y los gastos relacionados con su actividad económica con la finalidad de mejorar su rendimiento periodo a periodo.

En las empresas del sector 1 (A) del cantón Guayaquil se debe realizar una adecuada planificación tributaria que le permita a las mismas optimizar la estructura de sus costos y gastos; así como de sus inversiones, con el propósito de aprovechar los beneficios tributarios que existen para este sector.

Referencias

- Álvarez, S. (2017). *Introducción al impuesto sobre la renta de sociedades*. Editorial Universidad de Oviedo.
- Arias, M. (2018). Los beneficios tributarios generados a través del impuesto a la renta: caso contribuyentes especiales en la ciudad de Ambato. *Revista digital de Medio Ambiente "Ojeando la agenda" I(55)*. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6702121>
- Arrieta, M. (2016). Derechos de emisión y tributos en la unión europea. *Jurídicas CUC*, 12(1), 135-176. doi:<http://dx.doi.org/10.17981/juridcuc.12.1.2016.9>
- Arroba, I. (2019). *Gastos no deducible y su efecto en la base imponible del impuesto a la renta*. Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana. <https://www.eumed.net/rev/oe/2019/07/gastos-nodeducible-impuesto.html>
- Baque, M., Cedeño, B., Chele, J., y Gaona, V. (2020). Fracaso de las pymes: Factores desencadenantes, Ecuador 2020. *FIPCAEC*, 5(25), 3-25. doi:<https://doi.org/10.23857/fipcaec.v5i4.293>
- Bayas, A., Avilés, Yance, C., y Delgado, D. (2017). Agricultura de la provincia del Guayas: un enfoque estratégico al sector productivo del café. *Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana*. <https://acortar.link/l0rsju>
- Bravo, R., y Hurel, G. (2017). La conciliación tributaria y su efecto en el pago de impuesto a la renta: caso empresa SENZER S. A. *Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana*. <https://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ec/2017/empresa-senzer.html>
- Brito, L., y Iglesias, E. (2017). Inversión privada, gasto público y presión tributaria en América Latina. *Estudios de economía*, 44(2). doi:<http://dx.doi.org/10.4067/S0718-52862017000200131>
- Cárdenas, M., Narváez, C., Erazo, J., y Torres, M. (2020). Conciliación de impuestos a las ganancias. Un estudio bajo la normativa fiscal y normativa contable. *Revista Arbitrada*

- Interdisciplinaria Koinonía*, 5(10), 757-773.
<https://www.redalyc.org/journal/5768/576869215027/html/>
- Cárdenas-Pañi, M., Narváez-Zurita, C., Erazo-Álvarez, J., y Torres-Palacios, M. (2020). Conciliación de impuestos a las ganancias. Un estudio bajo la normativa fiscal y normativa contable. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria Koinonía*, 5(10), 757-773.
<https://www.redalyc.org/journal/5768/576869215027/html/>
- Cedillo, M., Narváez, C., Erazo, J., y Torres, M. (2020). Impuesto a las ganancias, conciliación tributaria entre NIIF y la LORTI. *593 Digital Publisher*, 5(4-1).
[doi:doi.org/10.33386/593dp.2020.4-1.302](https://doi.org/10.33386/593dp.2020.4-1.302)
- Centro de Estudios Asia-Pacífico. (2020). *Guayaquil aporta solo el 12,5% de la recaudación por impuesto a la riqueza*. <https://acortar.link/clGAgG>
- CEPAL. (2019). *Los incentivos fiscales a las empresas en América Latina y el Caribe*. Publicación de las Naciones Unidas y de Oxfam.
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/44787/1/S1900605_es.pdf
- Chávez, G., Campuzano, J., y Betancourt, V. (2018). Las micro, pequeñas y medianas empresas. Clasificación para su estudio en la carrera de Ingeniería en Contabilidad y Auditoría de la Universidad Técnica de Machala. *Conrado*, 14(1).
http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1990-86442018000500247
- Chávez, L. (2018). NIIF y tributación: desafíos y tributación para las administraciones tributarias. *Revista de Administración Tributaria CIAT*.
https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_43/espanol/2018_RA_43_chavez.pdf
- Código Orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (COPCI) (2010)*. Registro Oficial Suplemento 351 de 29 de diciembre de 2010, Tercer Suplemento del Registro Oficial 587 de 29 de noviembre de 2021.
- Consejo Provincial del Gobierno Autónomo Descentralizado del Guayas. (2021). *Plan de Desarrollo de Ordenamiento Territorial*. <https://guayas.gob.ec/wp-content/uploads/2021/09/2021-09-13-PDOT-Guayas-v2-2021-Opt.pdf>

- Dirección Nacional Jurídica. (2010). *Reglamento para la aplicación de la LORTI*. Registro Oficial Suplemento 209 de 06 de junio de 2010. Segundo Suplemento Registro Oficial 608 de 30 de diciembre de 2021.
- Dirección Provincial de Planificación Institucional. (2021). *Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial de la Provincia del Guayas 2021-2023*. <https://guayas.gob.ec/wp-content/uploads/2021/08/2021-08-20-PDOT-Guayas.pdf>
- Dorantes, C. (2018). *El Proyecto de Investigación en Psicología: De su Génesis a la Publicación*. Universidad Iberoamericana.
- Encalada, D., Narváez, C., y Erazo, J. (2020). La planificación tributaria, una herramienta útil para la toma de decisiones en las comercializadoras de GLP. *Dominio de las ciencias*, 6(Extra 1).
- Euiz, J., y Garcimartín, C. (2015). Hacia una fiscalidad europea. Tendencias de los impuestos en la Unión Europea. *Ekonomiaz*, 88(2).
- FitzGerald, V. (2012). Mercados globales de capitales, impuestos directos y redistribución de la renta. *Revista de economía crítica*, 55-73. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3926568>
- Fondo Monetario Internacional, FMI. (14 de Diciembre de 2021). *Los impuestos pueden apoyar el crecimiento y reducir la desigualdad en América Latina y el Caribe*. <https://www.imf.org/es/News/Articles/2021/12/10/na121021-Taxes-Support-Growth-Reduce-Inequality-Latin-America-Caribbean>
- Fuentes, D., y Fajardo, J. (2018). Reflexiones sobre las diferencias permanentes que se presentan en las conciliaciones contables y fiscales bajo los nuevos marcos normativos en Colombia. *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario*(38). <https://acortar.link/jAU3e1>
- Galarza, M. (2017). Pago anticipado del impuesto sobre la renta y su incidencia en la sostenibilidad de las pequeñas y medianas empresas. *UNIANDÉS EPISTEME: Revista de Ciencia, Tecnología e Innovación*, 4(2). <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6756365>

- Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal del Cantón Celica. (2015). *Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial 2015-2019*.
<https://multimedia.planificacion.gob.ec/PDOT/descargas.html>
- González, C., Narváez, C., y Erazo, J. (2019). Estrategias para la recaudación del anticipo del impuesto a la renta en el Ecuador. *Visionario Digital*, 3(2.1), 86-113.
doi:<https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.1.547>
- González, N., Guzmán, J., Olgún, A., y Guzmán, J. (2019). *Mercadotecnia Y Competitividad: Resumen De Proyectos De Investigación*. Palibrio.
https://books.google.com.ec/books?id=oF6wDwAAQBAJ&dq=poblaci%C3%B3n+y+muestra&source=gbs_navlinks_s
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (2021). *Directorio de Empresas y Establecimientos 2020*.
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (Octubre de 2021). *Directorio de Empresas y Establecimientos 2020*. <https://acortar.link/2xSdQQ>
- Larrea, S. (2020). Alexa, paga mis impuestos: desafíos tributarios de la revolución digital. *Iris Dictio*(26), 13-19.
- (2018, 21, agosto). *Ley de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial Suplemento 463 de 17-nov.-2004. <https://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/Agosto/Anexos-literal-a2/LEY%20DE%20REGIMEN%20TRIBUTARIO%20INTERNO,%20LRTI.pdf>
- Martínez, D., Yanez, K., y Rugel, C. (2017). Los gastos no deducibles y su efecto en la determinación del impuesto a la renta de la empresa Ruba S.A. *Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana*. <https://www.eumed.net/rev/oel/2019/04/impuesto-renta-rubasa.html>
- Moussali, D. (2022). ¿Son los Estados Unidos un paraíso fiscal? *Anuario mexicano de derecho internacional*(21).
https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1870-46542021000100665

- Neill, D., y Cortez, L. (2018). *Procesos y fundamentos de la Investigación Científica*. Ediciones UTMACH. <http://repositorio.utmachala.edu.ec/bitstream/48000/14232/1/Cap.4-Investigaci%C3%B3n%20cuantitativa%20y%20cualitativa.pdf>
- Niño, J., y Mendoza, M. (2021). *La investigación científica en el contexto académico*. Infinite Study. https://books.google.com.ec/books?id=B7koEAAAQBAJ&dq=iNVESTIGACI%C3%93N+descriptiva&source=gbs_navlinks_s
- Ñaupas, H., Valdivia, M., Palacios, J., y Romero, H. (2019). *Metodología de la Investigación cuantitativa-cualitativa y redacción de la tesis*. Ediciones de la U. https://books.google.com.ec/books?id=KzSjDwAAQBAJ&dq=enfoque+cuantitativo&source=gbs_navlinks_s
- Panchi, M. (2017). Una mirada del proceso de regulación contable internacional en el contexto de globalización. *Revista de investigación SIGMA*, 1(4). doi:doi:<http://dx.doi.org/10.24133/sigma.v4i01.1138>
- Pereyra, L. (2020). *Metodología de la investigación*. Klik. https://books.google.com.ec/books?id=x9s6EAAAQBAJ&dq=iNVESTIGACI%C3%93N+descriptiva&source=gbs_navlinks_s
- Pereyra, L. (2022). *Metodología de la investigación*. Klik. <https://acortar.link/76BLH7>
- Pinza, M., Guambaña, L., y Torres, A. (2020). Aplicación de la NIC 12 impuesto a las ganancias en empresas camaroneras ecuatorianas. *Revista Arbitrada Interdisciplinaria KOINONIA*, V(4). <http://dx.doi.org/10.35381/r.k.v5i4.974>
- Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial cantón Guayaquil. (2019). *Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial (PDOT) cantón Guayaquil*. <https://www.guayaquil.gob.ec/wp-content/uploads/Documentos/PDN/2021-07-27%20Borrador-PDOT-GYE.pdf>
- Ponce, C., Pinargote, A., Chiquito, G., Baque, E., Quiñones, M., Campozano, G., y Salazar, M. (2018). Desconocimiento de obligaciones tributarias y su incidencia en el impuesto a la Renta. *Dominio de las Ciencias*, 4(3), 294-312.

- Ramírez, A., y Ramírez, R. (2018). Auditoría y la recaudación de impuestos, caso de estudio Estación de Servicios Rivera. *Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana*, 1-9. <https://www.eumed.net/rev/oel/2018/03/auditoria-tributaria-impuestos.html>
- (2020, 04, agosto). *Reglamento para aplicación Ley de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial Suplemento 209 de 08-jun.-2010.
- Rodríguez, V. (2017). *El impuesto sobre sociedades (IS) y el impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF) (Empresa y Administración)*. Editex. https://books.google.com.ec/books?id=FO8pDwAAQBAJ&dq=Impuesto+a+la+renta+sociedades&hl=es&source=gbs_navlinks_s
- Ron, R., y Sacoto, V. (2017). Las PYMES ecuatorianas: su impacto en el empleo como contribución del PIB PYMES al PIB total. *Espacio*, 38(53). <https://www.revistaespacios.com/a17v38n53/a17v38n53p15.pdf>
- Santander Trade. (2022). *Estados Unidos: Fiscalidad*. <https://acortar.link/HBnjSr>.
- Servicio de Rentas Internas. (15 de Noviembre de 2022). *Estadísticas Generales de Recaudación SRI*. <https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri#per%C3%ADodos>
- Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. (2022). *Ranking de Compañías*. <https://appscvsconsultas.supercias.gob.ec/rankingCias/rankingCias.zul?id=09&tipo=2>
- Tobar, L., y Solano, S. (2021). El sector empresarial en el Ecuador al 2019. *Notas de Economía*(23).