

**Universidad Andina Simón Bolívar**

**Sede Ecuador**

**Área de Derecho**

Maestría en Planificación Tributaria y Fiscalidad Internacional

**La planificación tributaria como instrumento idóneo para maximizar  
los beneficios económicos**

**Caso sociedades del subsector exportador de chocolate en el Ecuador**

María Belén Bosque Cumbal

Tutor: Romeo Fernando Carpio Rivera

Quito, 2019





### **Cláusula de cesión de derecho de publicación de tesis/monografía**

Yo, María Belén Bosque Cumbal, autora de la tesis intitulada “La planificación tributaria como un instrumento idóneo para maximizar los beneficios económicos: caso sociedades del subsector exportador de chocolate en el Ecuador”, mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Planificación Tributaria y Fiscalidad Internacional en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

02 de agosto de 2019

Firma: \_\_\_\_\_



## Resumen

El presente trabajo tiene como objetivo analizar la planificación tributaria como instrumento idóneo para maximizar los beneficios económicos en el caso de las sociedades pertenecientes al subsector exportador de chocolate del Ecuador, para lo cual se desarrollaron tres capítulos que permitirán finalmente obtener las conclusiones y recomendaciones respecto al tema de estudio.

En el primer capítulo se analiza el marco normativo y teórico de la planificación tributaria, para el efecto se revisa la definición, elementos, objetivos, finalidad, principios y etapas de la planificación tributaria, de acuerdo al estudio y opinión de varios autores. Con esta información se establece la importancia de la planificación tributaria y la diferencia que esta tiene de la evasión, elusión tributaria y de la planificación fiscal agresiva, analizando el concepto de cada uno de estos términos; así como las acciones implementadas a nivel internacional y en el Ecuador para combatir la misma.

Adicionalmente, en el primer capítulo se estudia el subsector exportador de chocolate identificando sus generalidades, características, el proceso de fabricación y comercialización de los chocolates, las oportunidades y limitaciones, los datos estadísticos enfocados para la identificación de los potenciales incentivos y beneficios tributarios aplicables, así como los deberes y obligaciones tributarias a las que se encuentra sujeto el subsector.

En el segundo capítulo se revisa la definición de los conceptos de incentivos y beneficios tributarios, y su clasificación, según el enfoque de varios autores, para luego del análisis de la normativa tributaria vigente realizar el levantamiento de la matriz de incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector. Este estudio permite establecer los principales incentivos y beneficios tributarios al subsector exportador de chocolate los cuales son analizados individualmente, identificando su base legal, las condiciones previstas en la normativa para que los contribuyentes puedan acogerse a los mismos, su aplicación en el subsector y un caso práctico para ejemplificar el cálculo del costo-beneficio de su implementación.

En el tercer capítulo se aplica de forma práctica las etapas de la planificación tributaria para el caso de una empresa del subsector exportador de chocolate que tiene por objeto optimizar el pago de sus impuestos para el ejercicio fiscal 2019, esta información permite recabar finalmente en el cuarto capítulo las conclusiones y recomendaciones que resultan del desarrollo del presente trabajo.



Dedico el presente trabajo a mis padres, hermanos, sobrinas y a mi esposo, quien estuvo a mi lado apoyándome con todo su amor y paciencia en la culminación de este trabajo y finalmente lo logramos.



## **Agradecimientos**

A mi esposo por todo su apoyo incondicional y su motivación inagotable, gracias por estar conmigo siempre.

A mi mamá por toda su dedicación y sacrificio, por ayudarme a llegar a donde ahora estoy.

A mi papá por su ejemplo de esfuerzo y trabajo duro, por hacer todo para que sus hijos alcancen sus sueños.

A mis hermanos por siempre creer en mí y hacerme sentir que no existen límites para alcanzar lo que cada uno se propone.

A mi tutor por su guía en la culminación del presente trabajo, mil gracias por su valiosa ayuda.

A mis amigos y todos quienes estuvieron alentándome siempre y me empujaron a alcanzar esta meta en mi vida profesional.



## Tabla de contenidos

Capítulo uno .....	21
Marco normativo- teórico.....	21
1.1 Planificación tributaria .....	21
1.2 Subsector exportador de chocolate.....	33
Capítulo dos.....	63
Incentivos y beneficios tributarios aplicables a las sociedades del subsector exportador de chocolate.....	63
2.1 Definición de incentivos y beneficios tributarios.....	63
2.2 Clasificación de los incentivos tributarios .....	63
2.3 Matriz de incentivos y beneficios tributarios .....	66
2.4 Incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate 68	68
2.5 Principales incentivos y beneficios tributarios aplicables a las sociedades del subsector exportador de chocolate.....	79
Capítulo tres.....	103
Planificación tributaria aplicada a una empresa del subsector exportador de chocolate .....	103
3.1 Recopilación de antecedentes básicos.....	103
3.2 Ordenamiento y clasificación de datos .....	107
3.3 Análisis de los datos.....	109
3.4 Diseño de los posibles planes.....	127
3.5 Evaluación de las posibilidades de planeación .....	128
3.6 Comparación de los planes.....	130
3.7 Estimación de las probabilidades de éxito de los planes.....	131
3.8 Elección del mejor plan.....	138
3.9 Comprobación del plan seleccionado .....	142
3.10 Proposición del mejor plan.....	142
3.11 Supervisión y actualización del plan de negocio .....	142
Conclusiones y recomendaciones.....	143
Conclusiones.....	143
Recomendaciones .....	147
Bibliografía.....	149

Anexos.....	155
Anexo 1 Empresas del subsector exportador de chocolate .....	155
Anexo 2 Información financiera de empresas del subsector exportador de chocolate.	156
Anexo 3 Datos de la situación económica del subsector exportador de chocolate .....	158
Anexo 4 Composición de los gastos del subsector exportador de chocolate .....	160
Anexo 5 Partidas de la conciliación tributaria del subsector exportador de chocolate	162
Anexo 6 Matriz de incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate .....	164
Anexo 7 Base legal de los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate.....	169
Anexo 8 Condiciones para la aplicación de los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate .....	186

## Índice de ilustraciones

Gráfico 1 .....	22
Gráfico 2 .....	22
Gráfico 3 .....	24
Gráfico 4 .....	25
Gráfico 5 .....	33
Gráfico 6 .....	34
Gráfico 7 .....	37
Gráfico 8 .....	41
Gráfico 9 .....	42
Gráfico 10 .....	46
Gráfico 11 .....	46
Gráfico 12 .....	50
Gráfico 13 .....	50
Gráfico 14 .....	51
Gráfico 15 .....	52
Gráfico 16 .....	54
Gráfico 17 .....	55
Gráfico 18 .....	55
Gráfico 19 .....	67
Gráfico 20 .....	68
Gráfico 21 .....	80
Gráfico 22 .....	82
Gráfico 23 .....	87
Gráfico 24 .....	90
Gráfico 25 .....	97
Gráfico 26 .....	99
Tabla 1 .....	34
Tabla 2 .....	37
Tabla 3 .....	47
Tabla 4 .....	48

Tabla 5 .....	51
Tabla 6 .....	53
Tabla 7 .....	53
Tabla 8 .....	56
Tabla 9 .....	58
Tabla 10 .....	60
Tabla 11 .....	69
Tabla 12 .....	74
Tabla 13 .....	76
Tabla 14 .....	78
Tabla 15 .....	78
Tabla 16 .....	79
Tabla 17 .....	83
Tabla 18 .....	84
Tabla 19 .....	86
Tabla 20 .....	89
Tabla 21 .....	91
Tabla 22 .....	93
Tabla 23 .....	95
Tabla 24 .....	96
Tabla 25 .....	98
Tabla 26 .....	100
Tabla 27 .....	102
Tabla 28 .....	104
Tabla 29 .....	106
Tabla 30 .....	107
Tabla 31 .....	107
Tabla 32 .....	109
Tabla 33 .....	110
Tabla 34 .....	111
Tabla 35 .....	112
Tabla 36 .....	113
Tabla 37 .....	114
Tabla 38 .....	115

Tabla 39 .....	115
Tabla 40 .....	117
Tabla 41 .....	117
Tabla 42 .....	118
Tabla 43 .....	119
Tabla 44 .....	120
Tabla 45 .....	121
Tabla 46 .....	122
Tabla 47 .....	123
Tabla 48 .....	124
Tabla 49 .....	125
Tabla 50 .....	126
Tabla 51 .....	127
Tabla 52 .....	129
Tabla 53 .....	132
Tabla 54 .....	133
Tabla 55 .....	134
Tabla 56 .....	135
Tabla 57 .....	136
Tabla 58 .....	138
Tabla 59 .....	139
Tabla 60 .....	139
Tabla 61 .....	140
Tabla 62 .....	141



## Abreviaturas

AFIP	Administración Federal de Ingresos Públicos de Argentina
AGROCALIDAD	Agencia Ecuatoriana de Aseguramiento de la Calidad del Agro
ANECACAO	Asociación Nacional de Exportadores de Cacao en el Ecuador
ARCSA	Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria
BCE	Banco Central del Ecuador
BEPS	Erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (por sus siglas en inglés)
CAN	Comunidad Andina
CEF	Centro de Estudios Fiscales
CEPAL	Comisión Económica para América Latina y el Caribe
CFN	Corporación Financiera Nacional
CIU	Clasificación Industrial Internacional Uniforme
CONADIS	Consejo Nacional para la Igualdad de Discapacidades
COPCI	Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones
DAE	Declaración Aduanera de Exportación
FEDEXPOR	Federación Ecuatoriana de Exportadores
ISD	Impuesto a la salida de divisas
LRTI	Ley de Régimen Tributario Interno
MIPYMES	Micro, pequeñas y medianas empresas
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
PRO ECUADOR	Instituto de Promoción de Exportaciones e Inversiones
SENAE	Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador
SENPLADES	Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo
SRI	Servicio de Rentas Internas



## Introducción

Los exportadores cumplen un rol importante en la economía del Ecuador ya que generan ingresos de divisas para el país. Esto ha motivado al gobierno a establecer incentivos y beneficios tributarios que favorezcan su competitividad a nivel internacional.

Ecuador es reconocido como uno de los mejores productores de cacao del mundo. En el 2017 se exportaron 300.000 toneladas métricas, un 21,50% más que el 2016; no obstante, la exportación del chocolate ecuatoriano es mínima, debido a que representa apenas el 1% del total de las exportaciones de cacao y sus derivados, aun cuando su calidad es reconocida en el exterior.

Si bien las exportaciones de chocolate tienen potencial en el mercado internacional, muy pocas marcas han llegado a posicionarse y tener reconocimiento. Uno de los principales factores que disminuyen su competitividad en el exterior son los precios a los que se oferta el producto, los mismos que se incrementan por los costos de importación de materias primas, los aranceles fijados para su ingreso en los mercados, así como la apreciación del dólar, por lo es importante la aplicación de herramientas que coadyuven a maximizar sus beneficios económicos.

La planificación tributaria se encamina al aprovechamiento legal y estratégico de los incentivos y beneficios tributarios con el fin de maximizar la rentabilidad de los negocios mediante la reducción de la carga fiscal, por lo que constituye una herramienta financiera adecuada para contribuir al crecimiento de los negocios.

Mediante el presente tema se plantea el estudio de la definición, elementos, metodología, ventajas de la planificación tributaria, así como un entendimiento del subsector exportador de chocolate en el Ecuador a fin identificar los incentivos y beneficios tributarios aplicables a dicho subsector.

El motivo por el que se enfoca el presente tema de tesis en los exportadores de chocolate se debe a que constituye un subsector que tiene oportunidades de crecimiento a nivel internacional; no obstante, su competitividad se ve afectada por factores económicos externos. En este sentido, se pretende demostrar que la planificación tributaria puede constituirse en un instrumento idóneo para maximizar los beneficios económicos para este subsector mediante la optimización en el pago de los impuestos.



## Capítulo uno

### Marco normativo- teórico

#### 1.1 Planificación tributaria

##### 1.1.1 Definición de planificación tributaria

Se analizarán las definiciones de varios autores para identificar los elementos comunes y establecer una definición propia de planificación tributaria.

Según el catedrático Guillermo Lalanne, la planificación tributaria o economía de opción es un término utilizado por primera vez en 1952 por Larraz para diferenciarla del fraude de ley en materia tributaria y para destacar las particularidades de esta en relación con otros conceptos cuya finalidad era la misma, el ahorro de impuestos con la diferencia de la licitud de su aplicación.<sup>1</sup>

El autor Samuel Vergara señala que la planificación tributaria comprende un proceso constituido por actuaciones lícitas del contribuyente, sistémico y metódico, en virtud del cual se elige racionalmente la opción legal tributaria que genere el mayor ahorro impositivo o la mayor rentabilidad financiero fiscal.<sup>2</sup>

Carlos Rivas considera que la planificación fiscal consiste en tratar de optimizar la carga tributaria, a lo largo del ciclo de vida de la persona física o jurídica, utilizando las deducciones y los beneficios fiscales que las normas tributarias incorporan, con o sin ayuda de asesores fiscales especializados.<sup>3</sup>

De las definiciones citadas se identifica que los autores coinciden en que la planificación tributaria es lícita y permite disminuir el pago de los impuestos. Por lo expuesto, se puede definir a la planificación como un proceso sistémico y metódico constituido por actuaciones lícitas del contribuyente que permite la maximización de los beneficios económicos mediante la optimización de la carga impositiva, resultado de la opción de aplicar de forma legal los beneficios e incentivos tributarios establecidos en la normativa tributaria.

---

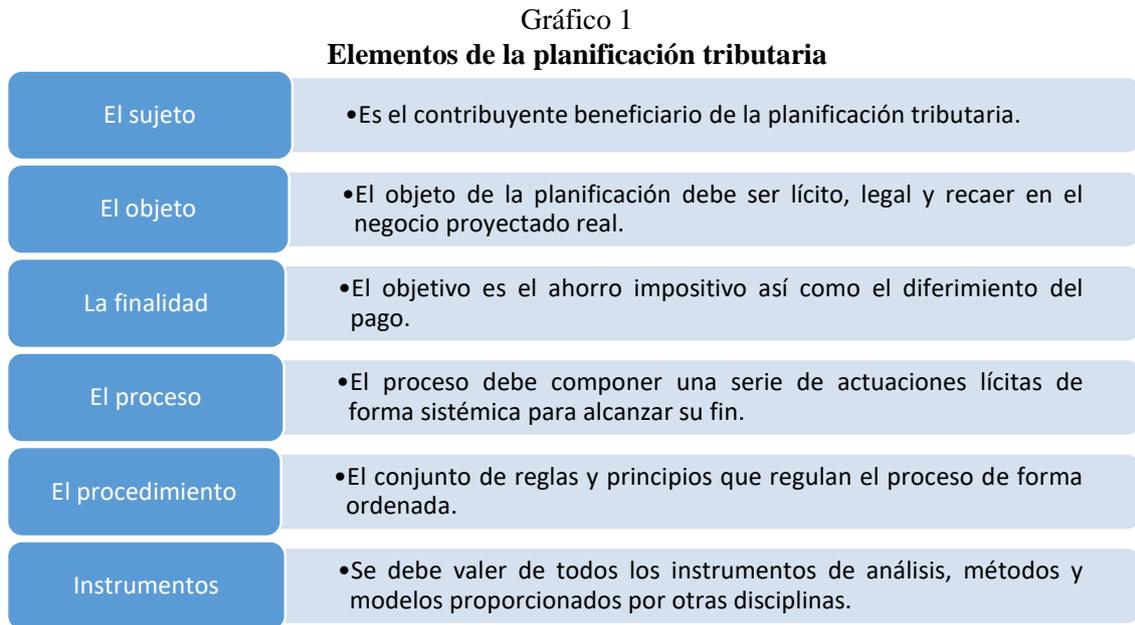
<sup>1</sup> Guillermo Lalanne, “Economía de Opción y Fraude de Ley en el Derecho Tributario”, *Instituto Peruano de Derecho Tributario*, junio 2005, 109-10, [http://www.ipdt.org/editor/docs/03\\_Rev44\\_GAL.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/03_Rev44_GAL.pdf).

<sup>2</sup> Samuel Vergara Hernández, “Elementos Jurídicos para la planificación tributaria”, *Facultad de Economía y Negocios Universidad de Chile*, accedido 8 de agosto de 2018, 2 [http://www.cetuchile.cl/images/docs/planificacion\\_tributaria.pdf](http://www.cetuchile.cl/images/docs/planificacion_tributaria.pdf).

<sup>3</sup> Carlos Contreras Gómez, *Planificación fiscal, principios, metodología y aplicaciones*, (Madrid: Editorial Universitaria Ramón Areces, 2016), 25.

### 1.1.2 Elementos de la planificación tributaria

Según los autores Rivas Coronado y Vergara Hernández los elementos fundamentales de la planificación tributaria son:



Fuente: Planificación Tributaria, Conceptos, Teoría y Factores a Considerar, pág. 14  
Elaborado por: Belén Bosque

### 1.1.3 Objetivos y finalidad de la planificación tributaria

Para Mirta García, el objetivo de la planificación tributaria consiste en la elección de la mejor de las alternativas posibles a efectos de reducir la carga tributaria al mínimo legal. Además, distingue sus objetivos dependiendo de quien la aplica<sup>4</sup>, esto se resume en el siguiente gráfico:



Fuente: Planificación Fiscal, págs. 4 y 5  
Elaborado por: Belén Bosque

<sup>4</sup> Mirta García, "Planificación Fiscal", *Instituto de Estudios Tributarios, Aduaneros y de los Recursos de Seguridad Social*, febrero 2011, 3  
<http://www.afip.gob.ar/educaciontributaria/BibliotecaDigital/documentos/ST15.pdf>.

Para efectos del presente trabajo de investigación se analizará la planificación tributaria desde la perspectiva de aplicación por parte del contribuyente.

Para el catedrático Alfonso García-Moncó, los objetivos de la planificación tributaria son tres, los cuales se resume a continuación:

1. Apoyar a la estrategia empresarial: Debe analizar el marco jurídico tributario con el fin de que permita una acertada toma de decisiones en la actividad empresarial.
2. Reducir los costes financieros de la operación: Reducir al máximo los costes de cualquier operación empresarial debe ser uno de los objetivos a alcanzar por la planificación tributaria, esto incluye el aprovechamiento del tratamiento fiscal para los costes de financiamiento.
3. Maximizar los beneficios fiscales dentro de la legalidad: Buscar economías de opción reconocidas por la legislación tributaria, es una forma legal y legítima de aprovechar sus beneficios fiscales.<sup>5</sup>

Es decir, el principal objetivo que persigue la planificación tributaria consiste en la optimización de la carga fiscal, mediante un menor pago de impuestos o su diferimiento, permitiendo de esta forma la maximización de los beneficios económicos para los contribuyentes que podría traducirse en una ventaja competitiva si los recursos ahorrados se destinan a mejorar la productividad del negocio.

La planificación tributaria es una de las opciones que tienen los contribuyentes para la maximización de sus utilidades; por lo tanto, esta no puede constituirse en el objetivo principal de un negocio. La continuidad de un negocio en el mercado debería basarse en su actividad económica principal como la calidad de sus productos, sus estrategias comerciales y no únicamente en el pago mínimo de impuestos, tal como lo menciona Antonio Faúndez:

La realización de un negocio legítimo no puede tener como causa pagar un menor impuesto, lo que va en contra de los fines que busca la legislación tributaria. Esto no contradice la posibilidad que la ley otorga a los contribuyentes para optar por una tributación determinada, es decir, la opción para tributar en renta presunta o renta efectiva no está vinculada con hacer un buen negocio legítimo, sino con el principio de capacidad contributiva de los contribuyentes.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Alfonso García-Moncó Martínez, “Planificación Fiscal Internacional posible vs. Indebida, problemas actuales”, *Centro de Estudios Fiscales*, 03 de mayo de 2015, 11-2, <https://core.ac.uk/download/pdf/84748219.pdf>.

<sup>6</sup> Antonio Faúndez Ugalde, “Reorganización empresarial y planificación tributaria”, *Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile*, accedido 8 de agosto de 2018, 183, <https://revistas.uchile.cl/index.php/RET/article/download/40723/42283/>.

### 1.1.4 Principios de la planificación tributaria

En el siguiente gráfico se resume los principios de la planificación tributaria, de acuerdo al criterio de Rivas Coronado y Vergara Hernández:

Gráfico 3  
Principios de la planificación tributaria



Fuente: Planificación Tributaria, Conceptos, Teoría y Factores a Considerar, pág. 14  
Elaborado por: Belén Bosque

Para los autores Domínguez Barrero y López Laborda los principios de la planificación tributaria comprenden:

- El tipo impositivo: para la planificación tributaria es importante establecer el tipo de impuesto que se desea optimizar, si este es proporcional o progresivo.
- La calificación de las operaciones: la calificación que reciba la operación realizada por el contribuyente determinará el impuesto que haya de satisfacer.
- Los incentivos: Se debe considerar los incentivos establecidos por el legislador en el sistema fiscal.
- El tiempo: Pagar más tarde equivale a pagar menos por lo que el tiempo es un factor a considerar.<sup>7</sup>

<sup>7</sup> Félix Domínguez Barrero y Julio López Laborda, “Principios de Planificación Fiscal”, *Departamento de Economía Pública Universidad de Zaragoza*, accedido 8 de agosto de 2018, 3, [http://www.unizar.es/econ\\_aplicada/fiscalidad/Trabajos/PapelesDeEconomia.pdf](http://www.unizar.es/econ_aplicada/fiscalidad/Trabajos/PapelesDeEconomia.pdf).

### 1.1.5 Etapas de la planificación tributaria

La planificación tributaria es un proceso sistémico y metódico que debe regirse por un orden para alcanzar los mejores resultados. Para los autores Rivas Coronado y Vergara Hernández las etapas de la planificación tributaria son:



Fuente: Planificación Tributaria, Conceptos, Teoría y Factores a Considerar, pág. 20.  
Elaborado por: Belén Bosque

### 1.1.6 Importancia de la planificación tributaria

Como lo menciona Karl Case, de manera general el objetivo primordial de todas las empresas es obtener las máximas utilidades y para alcanzar dicho objetivo es necesario la toma de varias decisiones.<sup>8</sup> Precisamente, la planificación tributaria constituye una de las herramientas de apoyo en la toma de decisiones.

En la actualidad, la globalización económica ha facilitado el acceso de los productos a nivel internacional, incrementando la competitividad en el mercado. Para las compañías es de vital importancia la optimización de sus recursos para mantenerse en el mercado, cumplir con las expectativas de los clientes y obtener una rentabilidad que justifique la existencia y continuidad del negocio.

Debido a la trascendencia del sector exportador en la economía de un país, los gobiernos han impulsado su desarrollo. Tal es el caso del Estado ecuatoriano, que ha planteado como uno de los objetivos de política fiscal, la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y

<sup>8</sup> Karl E. Case y Ray C. Fair, *Principios de microeconomía*, Traducido por Ángel González, (México: Prentice Hall Hispanoamérica, 1995), 171.

servicios, socialmente y ambientalmente aceptables.<sup>9</sup> En este sentido, la planificación tributaria permite aprovechar los incentivos y beneficios establecidos por el gobierno con el fin de impulsar a ciertos sectores estratégicos de la economía.

Siendo el pago de los tributos una de las erogaciones que disminuyen las utilidades de los negocios se hace necesaria la utilización de herramientas que permitan optimizar de forma lícita la carga fiscal, la planificación tributaria ha cobrado relevancia en la toma de decisiones de los negocios. Para ejemplificar lo mencionado, se puede considerar el caso de dos empresas que obtienen la misma utilidad antes de impuestos. Si una de esas empresas sabe aplicar los beneficios tributarios puede tener un menor coste fiscal y destinar ese ahorro a la reinversión en maquinaria o insumos. Esto le permitiría ayudar a mejorar su competitividad y traducirse en mayores beneficios económicos.

Théodulo Báez reconoce la importancia de la planificación tributaria y señala que la doctrina coincide en que la planificación tributaria es una herramienta necesaria que todo contribuyente debe incorporar y emplear sea cual fuere el giro de su negocio; además, menciona que permite a las empresas prever situaciones propias de su giro con el objetivo de disminuir, postergar o evitar una futura carga tributaria, mediante un sinnúmero de estrategias, con pleno apego a la ley, esto es, sin simulación, sin fraude de ley y sin abuso del derecho.<sup>10</sup>

Apegándose a los criterios citados, José M. Domínguez considera que a través de la planificación fiscal se pretende la incorporación sistemática de la perspectiva fiscal en el proceso de toma de decisiones financieras, a fin de sustentar la elección entre productos financieros alternativos. Asimismo, la planificación fiscal va orientada a buscar aquellas estrategias más convenientes, dentro del estricto respeto de la legislación vigente, con el objeto de minimizar la carga tributaria o de maximizar la rentabilidad financiero-fiscal.<sup>11</sup>

Para los autores Ugalde y García es tal la importancia de la planificación tributaria que incidiría en la decisión inclusive de renunciar a un negocio.<sup>12</sup> De los criterios citados se observa que todos los autores coinciden en la importancia que tiene la planificación

---

<sup>9</sup> Ecuador, *Constitución de la República del Ecuador*, Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008, art. 285.

<sup>10</sup> Théodulo Báez Arguello, "Planificación tributaria, herramienta fundamental en todo negocio", *El nuevo diario*, 9 de marzo de 2016, párr. 3, <https://www.elnuevodiario.com.ni/economia/403263-planificacion-tributaria-herramienta-fundamental-t/>.

<sup>11</sup> José M. Domínguez Martínez, "Educación financiera y planificación fiscal: un enfoque metodológico introductorio", *Documentos de Trabajo Universidad de Alcalá*, febrero 2018, 14 [https://ebuah.uah.es/dspace/bitstream/handle/10017/32563/educacion\\_dominguez\\_IAESDT\\_2018\\_N02.pdf?sequence=1](https://ebuah.uah.es/dspace/bitstream/handle/10017/32563/educacion_dominguez_IAESDT_2018_N02.pdf?sequence=1).

<sup>12</sup> Ugalde Prieto, *Elusión, planificación y evasión tributaria* (Santiago de Chile: 2ª. Edic, Editorial LexisNexis, 2007), 53.

tributaria en la toma de decisiones de los negocios para la maximización de los beneficios económicos; no obstante, se debe considerar que no solo los incentivos tributarios motivan a un negocio; los empresarios requieren de las mejores condiciones de inversión del capital, lo cual está ligado no sólo a aspectos económicos sino también políticos, sociales y jurídicos que en muchas ocasiones influyen más que la parte tributaria.<sup>13</sup>

### **1.1.7 La evasión y la elusión fiscal**

La planificación tributaria, la elusión tributaria, así como la evasión fiscal tienen el mismo objetivo, que consiste en la reducción de la carga fiscal. Sin embargo, estos términos tienen diferencias que se identificarán mediante el análisis de sus definiciones de acuerdo a la opinión de varios autores.

Según José Yáñez, la evasión tributaria es una actividad ilegal, por medio de la cual los contribuyentes reducen el monto del impuesto que, al proceder de forma correcta, les habría correspondido pagar. La magnitud del monto de impuesto evadido puede ser total o parcial.<sup>14</sup>

Continuando con el análisis, para Mirta García la elusión fiscal consiste en figurar una apariencia de legalidad aprovechando ciertos resquicios o vacíos legales que no fueron contemplados por la legislación no precisamente con el ánimo de proporcionar algún incentivo tributario, siendo esta es una de las diferencias con la planificación tributaria, donde el contribuyente aprovecha los beneficios tributarios establecidos por voluntad expresa del legislador y que se revelan objetivamente en el texto de la ley.<sup>15</sup>

Por lo mencionado, la diferencia que existe entre los términos de evasión y elusión fiscal es que la primera tiene por objeto evitar el pago del impuesto inobservando la normativa legal, mientras que la elusión fiscal pretende impedir que se produzca el hecho generador del impuesto utilizando estrategias que se producen por ciertos vacíos en la normativa legal.

Para Rubén Asorey, la planificación tributaria se trata de la facultad de elegir las formas fiscales más beneficiosas para la persona dentro de un abanico de posibilidades que le permiten obtener similares objetivos a los que se busca.<sup>16</sup>

---

<sup>13</sup> Juan Jiménez y Andrea Posestá, “Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina”, CEPAL, (Santiago de Chile:2009), 13, <http://www.flacsoandes.edu.ec/agora/inversion-incentivos-fiscales-y-gastos-tributarios-en-america-latina>.

<sup>14</sup> José Yáñez Henríquez, *Evasión Tributaria: Atentado a la Equidad*, (Chile: Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile, 2018), 173.

<sup>15</sup> García, “Planificación Fiscal”, 8.

<sup>16</sup> Rubén O. Asorey, *Estudios de derecho tributario constitucional e internacional*, (Buenos Aires: Edit. Abaco de Rodolfo Depalma, 2005), 73.

En este sentido, se concluye que la planificación tributaria es legal y legítima pues consiste en la aplicación correcta de los incentivos y beneficios establecidos por el legislador. Al aplicar beneficios tributarios legítimos, la planificación tributaria no requiere del invento de estrategias o situaciones carentes de sustancia económica, únicamente para disminuir el pago de impuestos, a diferencia de lo que se pretende con la evasión y elusión fiscal.

### **1.1.8 Diferencia con la planificación fiscal agresiva**

La planificación tributaria consiste en la aplicación de la normativa tributaria mientras que la planificación fiscal agresiva utiliza estrategias para disminuir la base imponible incluso mediante transacciones artificiales que no guardan sustancia económica con el negocio.

Con el fin de evitar este tipo de estrategias artificiales, en el Ecuador existe jurisprudencia vinculante en la que se ratifica que para el régimen tributario guarda igual importancia la formalidad de los actos como la sustancia material de estos. Es así, que el 1 de diciembre de 2016, la Corte Nacional de Justicia en Resolución del Pleno 16-07 estableció lo siguiente:

Para que un gasto sea considerado como deducible a efecto del cálculo del Impuesto a la Renta, se debe tener en cuenta que, además del cumplimiento de los requisitos formales, debe tener una secuencialidad formal-material, demostrándose sustentadamente a través de la emisión de comprobantes de venta, retención y complementarios, forma de pago, acreditación en cuenta a favor del beneficiario y la verificación de la fuente de la obligación que demuestre que efectivamente se haya realizado la transferencia del bien o que se haya prestado el servicio.<sup>17</sup>

Según el criterio de la abogada María Estrada, la planificación tributaria dependiendo de las causas y los mecanismos que se utilicen puede derivarse en planificación fiscal agresiva o en estructuras lícitas propias de una economía opción. Esto ha generado que la planificación fiscal sea estigmatizada, comparándola inclusive con la evasión fiscal.<sup>18</sup>

Como se citó anteriormente esta falta de distinción ha generado cierta polémica en torno a la planificación tributaria. Según el Instituto de la Administración Federal de Ingresos Públicos de Argentina (AFIP), a efectos de distinguir en un caso concreto si lo realizado por el contribuyente es un ahorro tributario lícito o ilícito, la doctrina y la

---

<sup>17</sup> Ecuador Corte Nacional de Justicia, “Precedente jurisprudencial obligatorio No. 07-2016”, Registro Oficial 894, Suplemento, 1 de diciembre de 2016, art. 3.

<sup>18</sup> María Félix Estrada Alonzo, “¿Planificación Fiscal Agresiva O De Economía De Opción?: Estudio Del Caso De Hong Kong Nicaragua Canal Development Group.”, mayo 2016, 4, <https://www.justiciafiscal.org/wp-content/uploads/2016/09/457-1823-1-PB.pdf>.

jurisprudencia nacional y extranjera han delineado diversos criterios a efectos de guiar dicha determinación, para ello se basa en lo dispuesto en el fallo “Gregory vs. Helvering” de la Corte de Estados Unidos a través del cual se sentaron dos principios esenciales del régimen tributario:

- “Test de la finalidad comercial”: Es lo que distingue el ahorro tributario lícito del ilícito, por ello toda operación que persiga una finalidad comercial sería considerada lícita aun cuando implique una disminución de la carga impositiva. Siguiendo ese criterio aun cuando se utilice un medio lícito, como es la constitución de una sociedad, si el contribuyente no puede demostrar la existencia de un fin comercial y si el único propósito fue lograr una disminución de impuestos, esa transacción debe ser considerada ilícita
- Principio de la “sustancia sobre la forma: según este criterio es lícito el ahorro tributario realizado a través de formas jurídicas que reflejen la realidad económica de la operación y sería ilícito el ahorro obtenido a través de formas jurídicas que no coincidan con la sustancia económica de la operación. Según este principio, si bien los contribuyentes pueden elegir entre diversas formas jurídicas, el Fisco puede prescindir de dicha elección, cuando la forma jurídica no refleje la sustancia económica subyacente.<sup>19</sup>

La planificación tributaria no quebranta lo establecido en la normativa tributaria vigente, razón por la que es admitida socialmente. Además, es una herramienta legal que utiliza los incentivos tributarios que se generan por las situaciones económicas propias del negocio sin necesidad de crear artificios únicamente para obtener un beneficio fiscal.

Algo a denotar es que no necesariamente se puede relacionar el menor pago de impuestos con actos de evasión o elusión fiscal, sino que puede ser el resultado de una adecuada planificación fiscal lo cual es lícito.

Otra de las diferencias consiste en que la planificación tributaria adecuada no representa un riesgo de sanciones o multas por parte de la Administración. Contrario a lo mencionado, la planificación fiscal agresiva podría incurrir en un riesgo para quien pretenda evitar el pago debido de los impuestos. En el caso de Ecuador estas estrategias podrían configurarse en delitos tributarios, los mismos que conforme lo establece el artículo 298 del Código Orgánico Integral Penal se sujetan a las sanciones definidas en este artículo, e inclusive pueden repercutir en la pena privativa de libertad de cinco a siete años.<sup>20</sup>

---

<sup>19</sup> García, “Planificación Fiscal”, 8.

<sup>20</sup> Ecuador, *Código Orgánico Integral Penal*, Registro Oficial 180, Suplemento, 10 de febrero de 2014, art. 298.

### **1.1.9 Acciones implementadas para combatir la planificación tributaria agresiva**

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) estimó en el 2014 que anualmente hay una pérdida de entre el 4% y el 10% de la recaudación mundial por impuestos a la renta empresarial, es decir, entre US \$ 100 mil y 240 mil millones cada año. Siendo los países en desarrollo los que más financian su presupuesto público con impuestos directos, se estima que el impacto en estos es aún mayor al promedio.<sup>21</sup>

Dados los efectos nocivos en la erosión ilegal en la base imponible y por ende en la recaudación tributaria, la planificación fiscal agresiva se encuentra en la mira de las administraciones tributarias, así como de los organismos internacionales. Ante tal preocupación, los mismos han diseñado mecanismos que permitan reducir el impacto de dichos efectos.

El 6 de diciembre de 2012 la Comisión Europea señaló que la planificación fiscal ha sido considerada como una práctica legítima, en tanto que son las estrategias de elusión fiscal las que se pretende combatir y reconoce la limitación que tiene cada Estado para identificar los vacíos legales y establecer normas que los combatan, es así que estableció la siguiente norma general antifraude:

Es preciso ignorar todo mecanismo artificial o serie de mecanismos artificiales introducidos con el objetivo fundamental de evadir impuestos y que conducen a una ventaja impositiva. Las autoridades nacionales deben tratar estos mecanismos a efectos fiscales en referencia a su realidad económica.<sup>22</sup>

Esta norma general antifraude es comparable a lo dispuesto en el artículo 17 de Código Tributario del Ecuador, el cual señala en su segundo inciso, que para calificar los hechos económicos prevalece la realidad económica sobre la forma jurídica.

Los países miembros de la OCDE y del G20 iniciaron a partir del 2013 el Proyecto sobre BEPS, que comprende una serie de acciones de lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios económicos. La acción 12 del proyecto BEPS permite a los países que no cuentan con normas de declaración obligatoria diseñar un

---

<sup>21</sup> OCDE, “Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 - 2015 Final Report”, *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*, 5 de octubre de 2015, 101, <http://www.oecd.org/ctp/measuring-and-monitoring-beps-action-11-2015-final-report-9789264241343-en.htm>.

<sup>22</sup> Comisión Europea, “Recomendación de la Comisión de 6 de diciembre de 2012 sobre la planificación fiscal agresiva”, 12 de diciembre de 2012, <http://www.boe.es/doue/2012/338/L00041-00043.pdf>.

sistema que permita *obtener anticipadamente información sobre estructuras de planificación fiscal potencialmente agresivas* o abusivas, así como sus usuarios.<sup>23</sup>

El Ecuador no está ajeno al perjuicio de la evasión fiscal, por lo que ha sido necesaria la implementación de medidas que mitiguen sus efectos. Esto se evidencia en la incorporación de la política 4.4 que consta en el Plan Nacional de Desarrollo 2017-2021 que consiste en incrementar la recaudación, fortalecer la eficiencia y profundizar la progresividad del sistema tributario, la lucha contra la evasión y elusión fiscal, con énfasis en la reducción del contrabando y la defraudación aduanera.<sup>24</sup>

En abril de 2016, el Consorcio Internacional de Periodistas de Investigación, reveló una base de datos con información de más de 200 mil empresas offshore a nivel mundial, creadas por la firma Mossack Fonseca, entre las cuales constaron 3.923 contribuyentes del Ecuador.<sup>25</sup> Con estos antecedentes, en mayo de 2016, se incorporó en el artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, una norma direccionada a combatir la planificación fiscal agresiva. Esta señala que se asegura la reserva de la información de las declaraciones e informaciones proporcionadas por los contribuyentes; no obstante, la información que contribuya a identificar las prácticas de planificación fiscal agresiva no estará sujeta a dicha reserva, así como los asesores, promotores, diseñadores y consultores de estas prácticas.<sup>26</sup>

En virtud de lo expuesto, el Servicio de Rentas Internas publicó en su página web institucional el listado de empresas fantasmas, la cuantificación de la subcapitalización como estrategia de evasión fiscal, los pagos simulados al exterior y el resumen de las prácticas de planificación fiscal agresiva con mayor afectación al fisco. Según la información publicada, el perjuicio estimado al Estado ecuatoriano, derivado de estas estrategias evasivas, asciende a US \$ 1.589 millones.

---

<sup>23</sup> OCDE, “Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, Informes Finales 2015”, *Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos*, octubre de 2015, 41, <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>.

<sup>24</sup> Ecuador Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, “Plan Nacional de Desarrollo 2017-2021”, *Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo*, accedido 8 de agosto de 2018, 73-4, [http://www.planificacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2017/10/PNBV-26-OCT-FINAL\\_OK\\_compressed1.pdf](http://www.planificacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2017/10/PNBV-26-OCT-FINAL_OK_compressed1.pdf).

<sup>25</sup> Ecuador, *Ley Orgánica para la Aplicación de la Consulta Popular efectuada el 19 de febrero de febrero 2017*, Registro Oficial Suplemento 75, 8 de septiembre del 2017, pág. 1.

<sup>26</sup> Ecuador, *Ley de Régimen Tributario Interno*, Registro Oficial 463, Suplemento, 17 de noviembre del 2004, art. 101.

### 1.1.10 La planificación tributaria como un derecho de los contribuyentes

Una vez que se analizó la diferencia que existe entre la evasión y elusión fiscal; y la legitimidad de la aplicación de la planificación tributaria, se analizará si la planificación tributaria constituye un derecho de los contribuyentes.

La autora Paula Bermúdez, señala que el derecho a la planificación fiscal en conexidad con el derecho a la libertad de empresa y a la defensa del contribuyente es lícito siempre que se realice con los fines propios de fomentar el crecimiento de la compañía para hacerla competitiva en el mercado y no con una intención de elusión o evasión fiscal acudiendo a maniobras artificiosas y abusivas; sino respetando las leyes impositivas y los tributos que la compañía deba pagar en cada país de operación.<sup>27</sup>

Según el criterio de César García el derecho a la planeación fiscal consiste en la facultad que tiene una compañía de verificar el costo de las cargas impositivas dentro de su modelo de negocio, con el fin de consolidar una estructura administrativa, operativa y organizacional competitiva, sin vulnerar normas, ni utilizar estrategias artificiosas para evitar tributos.<sup>28</sup>

Los negocios tienen la opción de aplicar los beneficios e incentivos establecidos en la norma tributaria establecidos precisamente por el Estado. Para el catedrático Lalanne, la planificación tributaria o economía de opción constituye un derecho de los contribuyentes pues nadie está obligado a pagar más impuestos del que la ley establezca y, por ende, no puede merecer reproche jurídico alguno al aplicar los beneficios tributarios a su favor, el autor hace referencia al fallo de la Corte Suprema de Justicia de Perú del 29 de septiembre de 2004.<sup>29</sup>

Se concluye que la aplicación de la planificación tributaria en el Ecuador es legítima y su aplicación es opcional para el contribuyente, siendo su decisión utilizar o no los beneficios o incentivos establecidos por ley. Tal es así que, son las grandes empresas las que principalmente se benefician de su aplicación, conforme consta en el Manual del Gasto Tributario 2012 emitido por el Centro de Estudios Fiscales (CEF), el 90% del total del beneficio del impuesto a la renta para sociedades le fue asignado al 10%

---

<sup>27</sup> Paula Bermúdez Leguizamón, “El derecho a la planificación fiscal y la defensa de los contribuyentes”, accedido 8 de agosto de 2018, 12, <https://repository.ucatolica.edu.co/bitstream/10983/15808/1/>.

<sup>28</sup> César García Novoa, *El derecho tributario actual. Innovaciones y desafíos*, (Bogotá D.C: Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2015) 176.

<sup>29</sup> Lalanne, “Economía de Opción”, 109.

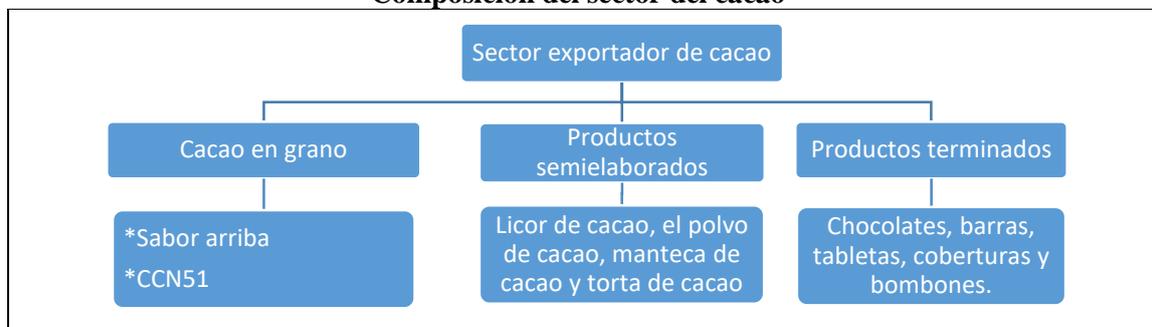
de las sociedades, las cuales generaron los mayores ingresos para ese ejercicio fiscal; este beneficio sumó US \$ 1,773.7 millones.<sup>30</sup>

## 1.2 Subsector exportador de chocolate

### 1.2.1 Generalidades del sector exportador de cacao y sus derivados en el Ecuador

El sector exportador de cacao del Ecuador se encuentra compuesto por el cacao en grano, los productos semielaborados y los productos terminados, dentro de los cuales se incluye el chocolate. La mayor concentración de exportaciones del sector comprende las de grano de cacao, el cual para el 2015 representó el 87% del total exportado, mientras que los productos semielaborados de cacao el 12% y los productos terminados tuvieron una mínima participación del 1% del total.<sup>31</sup>

Gráfico 5  
Composición del sector del cacao



Fuente: ANECACAO

Elaborado por: Belén Bosque

Se define como exportación definitiva al régimen aduanero que permite la salida definitiva de mercancías en libre circulación, fuera del territorio aduanero ecuatoriano o a una Zona Especial de Desarrollo Económico, con sujeción a las disposiciones establecidas en la normativa legal vigente.<sup>32</sup>

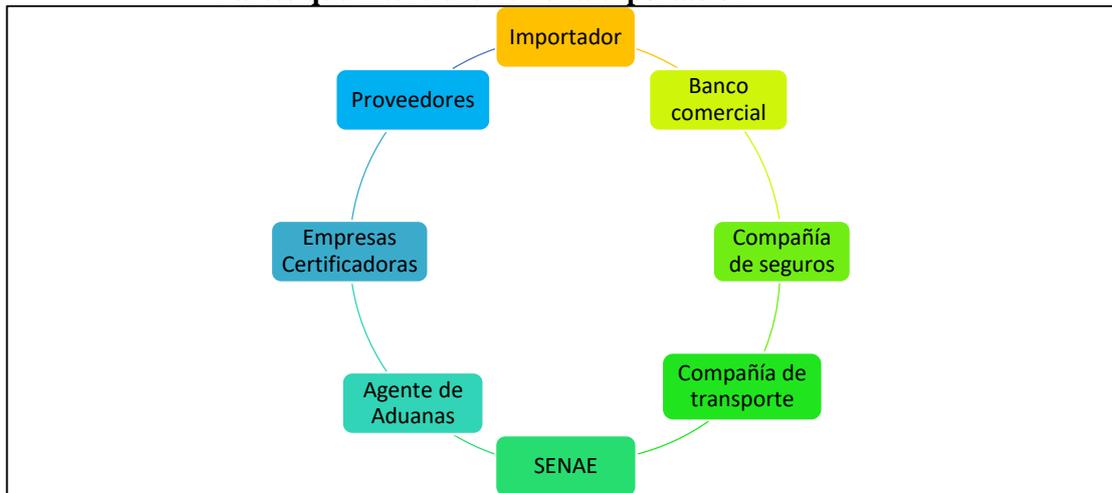
En el siguiente gráfico se detalla las partes que intervienen en una exportación:

<sup>30</sup> CEF, “Manual del gasto tributario 2012”, *Centro de Estudios Fiscales del SRI*, accedido 8 de agosto de 2018, 22, [https://cef.sri.gob.ec/pluginfile.php/16951/mod\\_page/content/37/manual\\_gasto\\_tributario\\_2012.pdf](https://cef.sri.gob.ec/pluginfile.php/16951/mod_page/content/37/manual_gasto_tributario_2012.pdf)

<sup>31</sup> ANECACAO, “Estadísticas de Exportación”, *Asociación Nacional de Exportadores de Cacao en el Ecuador*, accedido 20 de agosto de 2018, párr. 2, <http://www.anecacao.com/index.php/es/estadisticas/estadisticas-actuales.html>.

<sup>32</sup> Ecuador, *Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*, Registro Oficial 452, Suplemento, 19 de mayo de 2011, art. 158.

Gráfico 6  
Partes que intervienen en una exportación



**Fuente:** Guía del Exportador, PRO ECUADOR.

**Elaborado por:** Belén Bosque

El Comité de Comercio Exterior mediante resolución establece la nomenclatura de designación y codificación de las mercancías del Ecuador. La partida arancelaria 18 corresponde al sector exportador de cacao y sus preparaciones. De dicha partida se derivan las subpartidas de las mercancías, entre estas la 1806 comprende la exportación del chocolate. Con el fin de identificar la composición de la partida arancelaria 18 se realiza la siguiente tabla resumen:

Tabla 1  
**Partida arancelaria del cacao y sus preparaciones por código y descripción**

Código	Designación de la mercancía
18.01	Cacao en grano, entero o partido, crudo o tostado.
1802.00.00.00	Cáscara, películas y demás residuos de cacao.
18.03	Pasta de cacao, incluso desgrasada.
18.04	Manteca, grasa y aceite de cacao.
1805.00.00.00	Cacao en polvo sin adición de azúcar ni otro edulcorante
18.06	Chocolate y demás preparaciones alimenticias que contengan cacao.

Fuente: Resolución COMEX No. 020.2017, pág. 64

Elaborado por: Belén Bosque

Para el estudio del sector exportador de cacao del Ecuador se consideraron los análisis sectoriales realizados por el Instituto de Promoción de exportaciones e importaciones PRO ECUADOR, la Asociación Nacional de Exportadores de Cacao en el Ecuador, la Corporación Financiera Nacional, La Vicepresidencia del Ecuador y otros organismos de control.

Con el fin de obtener un entendimiento general del sector que abarca al subsector exportador de chocolate, se analizará de forma general los subsectores que comprenden al sector exportador del cacao y sus derivados.

### **Subsector exportador de cacao en grano**

El cacao en grano es la principal materia prima para la producción de chocolate. En Ecuador, gracias a las condiciones agro-climáticas y la riqueza en recursos biológicos, se cultivan algunos tipos de cacao que sirven como materia prima para la elaboración de cualquier tipo de chocolate, ubicando al país en el cuarto lugar de los productores a nivel mundial.<sup>33</sup>

La provincia que produce la mayor cantidad de cacao en el Ecuador es Guayas, durante el 2016 tuvo una producción total de 49 mil toneladas representando el 28% del total nacional, seguido por Los Ríos con el 23% y en tercer lugar Manabí con el 13%. Es decir, estas 3 provincias generaron el 63% del total de la producción nacional.<sup>34</sup>

En las regiones productoras de cacao se hacen dos cosechas al año pues las mazorcas maduran cada 4-6 meses. Los dos tipos de variables de cacao que se cultivan en el país son el sabor arriba y CCN-51.

El cacao sabor arriba, conocido como fino y de aroma o como nacional es el producto tradicional y emblemático del Ecuador, por la calidad de sus granos y la finura de su aroma, su sabor ha sido reconocido durante siglos en el mercado internacional; constituyéndose en la variedad más buscada por los fabricantes de chocolate. Ecuador es el principal productor de esta variedad, con el 70% de la producción global de este producto, que se exporta a mercados como E.E.U.U., Brasil, Corea del Sur, Holanda, Malasia, México, Alemania, entre otros.<sup>35</sup>

El CCN51, es una variedad que se caracteriza por su capacidad productiva, es conocido como un clon del cacao ordinario y común, su color característico es el amarillo. De la superficie sembrada aproximadamente el 20% corresponde a la producción de la variedad CCN-51 y la diferencia a la producción del cacao sabor arriba. En un inicio fue

---

<sup>33</sup> CFN, “Ficha sectorial: Cacao y chocolate”, *Ecuador Corporación Financiera Nacional*, febrero 2018, 5, <https://www.cfn.fin.ec/wp-content/uploads/2018/04/Ficha-Sectorial-Cacao.pdf>.

<sup>34</sup> PRO ECUADOR, Perfil sectorial de cacao y elaborados 2017, *Instituto de Promoción de exportaciones e importaciones PRO ECUADOR*, accedido 20 de agosto de 2018, 12-3, <https://www.proecuador.gob.ec/cacao-y-elaborados/>.

<sup>35</sup> El Comercio, “Chocolateros ecuatorianos crean asociación para fortalecer sus exportaciones”, *Diario El Comercio*, accedido 21 de agosto de 2018, párr.5, <https://www.elcomercio.com/actualidad/negocios/chocolateros-ecuatorianos-crean-asociacion-fortalecer.html>.

rechazado por su acidez; sin embargo, esta variedad se está propagando aceleradamente pues es altamente productiva, lo que atrae a los productores.<sup>36</sup>

Todas las personas naturales o jurídicas deben registrar sus cultivos de cacao en la Agencia Ecuatoriana de Aseguramiento de la Calidad del Agro (AGROCALIDAD). Este organismo elabora toda la normativa legal para el registro y certificación de viveros y productores de material vegetal de cacao nacional fino de aroma sabor “arriba”, y otras variedades.<sup>37</sup>

### **Subsector exportador de semielaborados de cacao**

Continuando con la composición del sector exportador de cacao, los semielaborados de cacao corresponden a aquellos productos en etapa de industrialización en la que se separa la parte líquida de la sólida. Los principales semielaborados corresponden al licor de cacao, el polvo de cacao, manteca de cacao y torta de cacao.<sup>38</sup>

### **Subsector exportador de productos terminados**

Los productos terminados corresponden a los chocolates cuyas presentaciones pueden ser en barras, tabletas, coberturas o bombones, los cuales, de acuerdo a las cifras del BCE, para el 2017 alcanzaron 1.727 toneladas exportadas.<sup>39</sup>

En la siguiente sección se analiza a mayor detalle las características del subsector exportador de chocolate.

## **1.2.2 Características del subsector exportador de chocolate en el Ecuador**

El chocolate es el producto que resulta del proceso de industrialización o elaboración artesanal que tiene por materia principal el cacao. Su presentación puede ser en barras, tabletas, bombones, coberturas, blanco, en polvo, relleno, y un sin fin de manufacturas más, obtenidos a partir de las mezclas con otros productos o frutos secos.

La actividad económica de la producción de chocolate de acuerdo a la Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU) versión 4.0, se encuentra contenida en el grupo C107312, que corresponde a la elaboración de chocolate y productos de chocolate.

---

<sup>36</sup> Secretaría Técnica del Comité Interinstitucional para el Cambio de la Matriz Productiva-Vicepresidencia del Ecuador, “Resumen del Diagnóstico de la Cadena Productiva del Cacao en el Ecuador”, julio 2015, 2, <https://www.vicepresidencia.gob.ec/wp-content/uploads/2015/07/Resumen-Cadena-de-Cacao-rev.pdf>.

<sup>37</sup> PRO ECUADOR, “Perfil sectorial de cacao”, 12-3.

<sup>38</sup> ANECACAO, “Estadísticas de Exportación”, párr. 2.

<sup>39</sup> *Ibíd.*, párr. 3.

Tabla 2  
**CIU 4.0 de la actividad de elaboración de chocolate**

CODIGO	DESCRIPCIÓN	NIVEL
C	Industrias manufactureras.	1
C10	Elaboración de productos alimenticios.	2
C107	Elaboración de otros productos alimenticios.	3
C1073	Elaboración de cacao, chocolate y productos de confitería.	4
C1073.12	Elaboración de chocolate y productos de chocolate.	5
C1073.12.01	Elaboración de chocolate.	6
C1073.12.02	Elaboración de productos de chocolate.	6

Fuente: CIUU 4 SRI

Elaboración: Belén Bosque

Las principales variedades de chocolate que se producen en el Ecuador son:

Gráfico 7



Fuente: Corporación Financiera Nacional (CFN)

Elaborado por: Belén Bosque

Los organismos que regulan o promueven la producción y/o exportación de los productos de este sector son: el Ministerio del Exterior, Ministerio de Industria y Productividad (MIPRO), Ministerio de Agricultura y Ganadería, Servicio Nacional de Aduana del Ecuador, Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria (ARCSA), Agencia Ecuatoriana de Aseguramiento de la Calidad del Agro (AGROCALIDAD) y el Instituto de Promoción de Exportaciones e Importaciones PRO ECUADOR.

Además, existen dos asociaciones privadas que impulsan junto con las instituciones del Estado, la exportación del cacao y sus derivados, estas son: la Asociación

Nacional de Exportadores de Cacao en el Ecuador y la Asociación de Productores de Cacao Fino y de Aroma.

Una de las asociaciones que representan a este subsector es la Asociación de Chocolateros del Ecuador, conformada por un grupo de pequeñas y medianas empresas ecuatorianas exportadoras de chocolate con el objetivo de reforzar su presencia en los mercados internacionales, donde las marcas del país han ganado presencia y prestigio en los últimos años.<sup>40</sup>

Los establecimientos destinados a la elaboración de chocolate y productos de confitería deben obtener el permiso de funcionamiento por parte de la Agencia Nacional de Regulación, Control y Vigilancia Sanitaria (ARCSA), para ello deben cumplir con ciertos requisitos que incluyen el certificado de buenas prácticas de manufactura actualizado, título del técnico responsable del establecimiento, categorización del MIPRO, entre otros.<sup>41</sup>

### **1.2.3 Proceso de fabricación y comercialización del chocolate**

Se analizará el proceso de fabricación del chocolate desde la obtención de su materia prima principal, el cacao, hasta la producción del chocolate. Para el presente estudio se consideró como referencia la información publicada en el portal web de Nestlé España, el mismo que es aplicable en el Ecuador:

1. *Cultivo y cosecha*: El agricultor recoge las mazorcas del árbol de cacao seccionándolas por el tallo cuidadosamente, una vez que llega el momento óptimo de maduración.
2. *Desgrane*: Las mazorcas se desgranán, partiéndolas por la mitad con ayuda del machete para extraer la pulpa y las habas de cacao.
3. *Fermentación*: La pulpa y habas de cacao pasan un proceso de fermentación. Este proceso tradicionalmente se realiza entre hojas de banano, las cuales aportan las bacterias necesarias para su fermentación; mientras que los procesos industrializados se realizan en cajones grandes donde se controla la temperatura. El objetivo de este proceso consiste en evitar que el haba germine, eliminar la pulpa viscosa e iniciar el desarrollo del aroma. Este proceso dura entre 4 y 7 días.<sup>42</sup>

---

<sup>40</sup> El Comercio, “Chocolateros ecuatorianos crean asociación”, párr. 1.

<sup>41</sup> PRO ECUADOR, “Perfil sectorial de cacao”, 12.

<sup>42</sup> Club del chocolate, “El haba mágica”, accedido el 25 de agosto de 2018, párr. 4, <https://www.clubdelchocolate.com/122-el-haba-magica.html>.

4. *Secado*: Las habas de cacao se exponen al sol sobre una superficie limpia y dura para su secado. De esta forma se disminuye la humedad y se conservan sus cualidades.<sup>43</sup>
5. *Ensacado y transporte*: Las habas de cacao, ya fermentadas, secas y enfriadas son almacenadas en sacos para ser transportadas a las fábricas de chocolate. Para ello se eliminan previamente los objetos como piedras, habas de cacao pegadas, ramas, etc.
6. *Trituración*: Una vez que llega a la fábrica las habas de cacao pasan por un proceso de limpieza para luego ser trituradas, partiéndose en trocitos más pequeños. Las habas de cacao son de un tamaño similar a una almendra y también tienen una ligera cáscara. Por ello, una vez trituradas se separa la cáscara de haba de cacao a través de unos aspiradores, gracias a que pesa menos. El haba ya limpia y triturada, llamada “grué” pasará a ser tostada en el proceso de torrefacción.
7. *Torrefacción*: Es la torrefacción un delicado proceso que impacta el color, el aroma y el sabor del producto final, pues es en este proceso donde el haba de cacao desarrolla más de 400 aromas. Las habas de cacao se tostan a una temperatura que oscila entre 120 y 150 grados centígrados durante un tiempo variable que puede llegar a 25 minutos. La temperatura y el tiempo de tostado son las variables claves a controlar para obtener un sabor y otro de chocolate. Conseguir el punto exacto de torrefacción es clave para obtener después un mejor chocolate.
8. *Molienda*: Una vez tostadas las habas son molidas de nuevo. En el molido las habas alcanzan mayor temperatura; debido al alto contenido en materia grasa (manteca) de las habas, después del molido se convierte en una masa líquida llamada pasta o licor de cacao que irá directamente al mezclado.
9. *Tratamiento de la leche*: La leche fresca se mezcla con azúcar y se concentra antes de mezclarla con la pasta de cacao para luego darle a los productos un toque caramelizado. Existen fábricas chocolateras que utilizan leche recogida directamente de los ganaderos y otras emplean leche en polvo comprada a terceros.

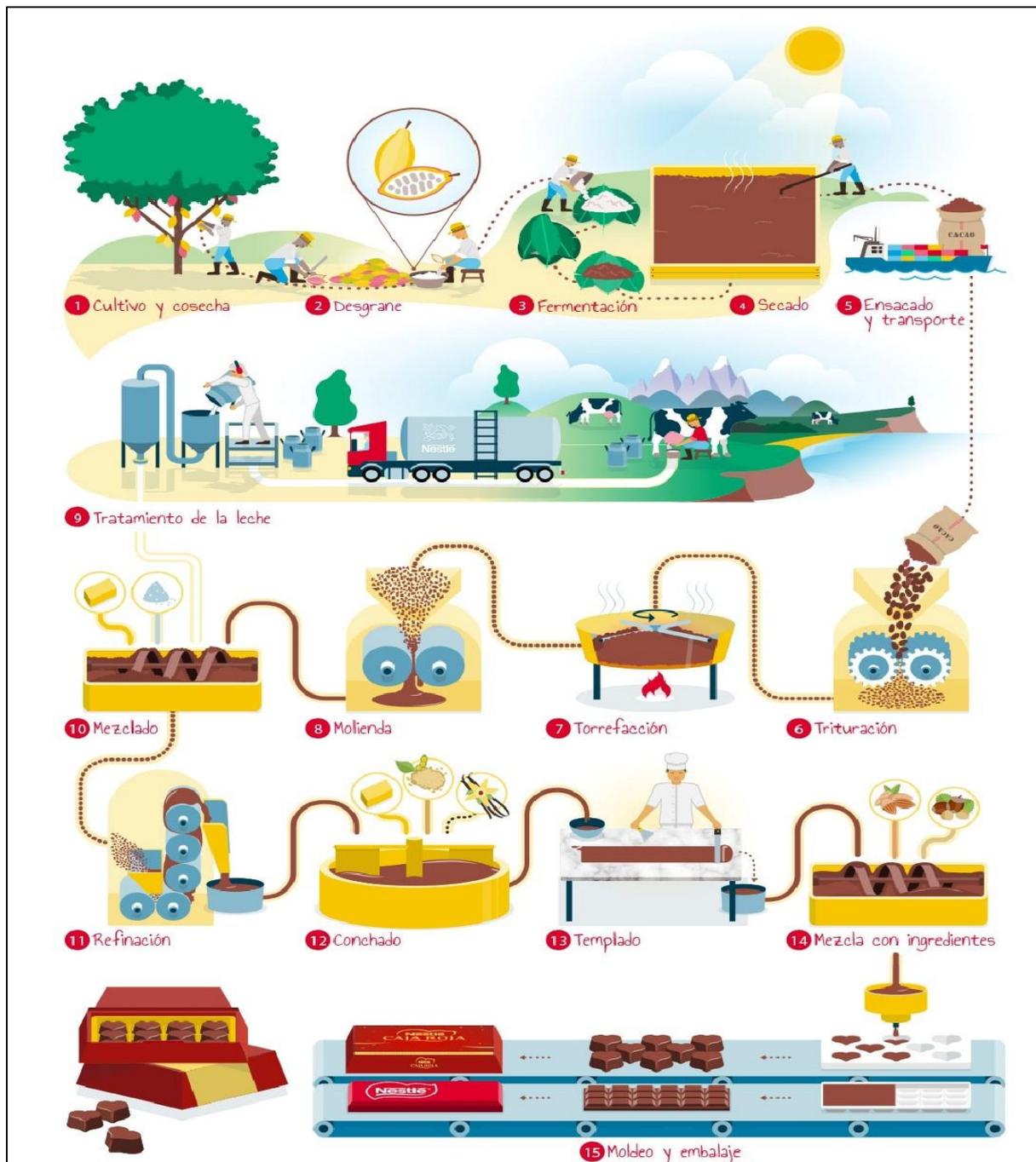
---

<sup>43</sup> *Ibíd.*, párr.6.

10. *Mezclado*: Dependiendo del tipo de chocolate a fabricar, se vierten en una mezcladora los diferentes ingredientes, por ejemplo, se realizan las siguientes mezclas:
- Chocolate negro: pasta de cacao, manteca de cacao, azúcar.
  - Chocolate con leche: pasta de cacao, manteca de cacao, azúcar y leche.
  - Chocolate blanco: manteca de cacao, azúcar y leche.
11. *Refinación*: Como resultado de la mezcla de ingredientes se obtiene una textura granulosa que luego pasa por unas máquinas con rodillos. Conforme avanza la mezcla se va disminuyendo el tamaño de las partículas hasta obtener un polvo fino. Este proceso es esencial pues confiere al chocolate gran parte de su finura y calidad.
12. *Conchado*: Para que la mezcla alcance toda su finura y untuosidad y, acabe de desarrollar todos los aromas, el cacao se somete al proceso de conchado, proceso en que la mezcla será amasada durante horas o incluso durante días. En este proceso la mezcla perderá parte de los aromas amargos y ácidos y desarrollará todos los aromas más preciados en el chocolate. Durante el conchado se añade manteca de cacao y lecitina con el fin de incrementar la fluidez de la mezcla. También se incorpora aroma natural de vainilla que permitirá darle el gusto definitivo deseado. Es el conchado, junto con la torrefacción, uno de los procesos clave en la elaboración de chocolate.
13. *Templado*: El templado o atemperado es el proceso de enfriamiento controlado del chocolate para permitir una perfecta cristalización de la manteca de cacao. Es otro proceso esencial para que el chocolate tenga el aspecto (brillante) y textura (fina, fundente) adecuados.
14. *Mezcla con ingredientes*: Dependiendo del tipo de chocolate a fabricar, en este proceso se incorporan otros ingredientes como: avellanas, almendras, galleta, etc.
15. *Moldeo y embalaje*: En esta fase final se da al chocolate la forma deseada vertiéndolo en moldes, ya sea como tabletas, bombones, chocolatinas, etc. Para luego pasar por un túnel de enfriado y finalmente ser envasados y

distribuidos, siempre a una temperatura controlada (entre 15 y 17 grados) para garantizar que lleguen al cliente en perfecto estado.<sup>44</sup>

Gráfico 8  
Proceso de fabricación del chocolate



Fuente: Página web de Nestlé España  
Elaborado por: Nestlé España

<sup>44</sup> Nestlé, “Fabricación de chocolate”, *Nestlé España*, accedido 25 de agosto de 2018, <https://www.chocolatesnestle.es/fabricacion-curiosidades/fabricacion-chocolate>.

### Componentes del costo de producción

Dentro del proceso productivo se identifica que los principales componentes del costo para la producción del chocolate son los siguientes:

Gráfico 9  
Componentes del costo de producción del chocolate

Materia prima	Mano de obra	Costos indirectos de fabricación
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Granos de cacao</li> <li>• Azúcar refinada</li> <li>• Productos lácteos</li> <li>• Glucosa</li> <li>• Lecitina</li> <li>• Aditivos</li> <li>• Empaques</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Sueldos y remuneraciones para los empleados que participan en la producción del chocolate, operarios, maquinistas, y ayudantes.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Depreciación de la maquinaria utilizada para el proceso productivo del chocolate</li> <li>• Sueldos y remuneraciones de la mano indirecta que incurre en el proceso productivo.</li> <li>• Servicios públicos básicos</li> <li>• Fletes</li> <li>• Materiales indirectos</li> </ul>

Fuente: Investigación propia  
Elaborado por: Belén Bosque

### Proceso comercial

Una vez que los productos se encuentran listos, estos se transportan desde las fábricas, para luego ser exportados al país de destino. Las empresas generalmente contratan los servicios de un agente de aduanas que se encarga de asesorarlas en la apertura y cierre de la exportación.

Previo a la exportación, las empresas negocian los términos de las transacciones en las que se establecen los derechos y obligaciones del importador y el exportador, entre ellas se especifica: las características del producto, peso, calidad, entre otros; la forma de pago, para ello se debe considerar por ejemplo la presunción del hecho generador del ISD cuando las divisas por exportaciones no retornan al país en 6 meses; otro de los aspectos que se negocian son la fecha de entrega y los términos INCOTERM que se utilizarán, resultado de esta negociación se genera una cotización de exportación.

De acuerdo a la Guía del Exportador de PROECUADOR, para proceder con la exportación, las empresas deben cumplir ciertos requisitos como el registro en el RUC, registro de exportador en el ECUAPASS y el trámite de declaración juramentada de origen. Las etapas de la exportación se dividen en pre-embarque, embarque y post-embarque, en cada una de ellas se debe cumplir con las formalidades aduaneras establecidas en la normativa tributaria.

La etapa del pre embarque se inicia con la transmisión electrónica de la Declaración Aduanera de Exportación (DAE) en el sistema ECUAPASS, a la que se

acompañara la factura, lista de empaque, certificado de origen y documentación adicional previo el embarque.

El transporte se realiza principalmente en barcos, mediante el uso de contenedores que cumplen con ciertas condiciones de temperatura y humedad, con el fin que conservar la calidad de los productos.

En la etapa del post embarque se regularizan las DAE ante el Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE), mediante un registro electrónico que permite finalizar el proceso de exportación para consumo (régimen 40).

Una vez realizado el registro, la DAE obtiene la marca de ‘Regularizada’. El plazo máximo para realizar este proceso es 30 días luego del embarque, para esto se requiere de los siguientes documentos: copia de la factura, lista de empaque, certificado de origen, copias no negociables de documento de transporte. Cabe mencionar que la devolución del IVA a exportadores de bienes, corresponde a las exportaciones para consumo que se encuentran en estado regularizada, por lo cual es importante cumplir con todas las formalidades a fin de obtener este beneficio tributario.

Los principales clientes de las exportaciones de chocolate se encuentran en los siguientes países: Colombia, Brasil, Argentina, Estados Unidos y México.

El Ecuador tiene algunos convenios internacionales en temas comerciales que le permiten tener preferencias arancelarias y, por ende, facilitan el comercio exterior. Entre los principales, se pueden mencionar los siguientes: Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI); Comunidad Andina (CAN); Adhesión del Ecuador al Acuerdo Comercial entre la Unión Europea y sus Estados Miembros y Colombia y Perú; Acuerdo de Complementación Económica Argentina, Brasil, Colombia, Ecuador, Paraguay, Uruguay Venezuela; Acuerdo de Complementación Económica Ecuador-Chile; Sistema Generalizado de Preferencias – Estados Unidos; Sistema Generalizado de Preferencias - Federación de Rusia; entre otros.<sup>45</sup>

#### **1.2.4 Oportunidades del subsector exportador de chocolate**

Según ANECACAO, la industria chocolatera capta buenas señales del mercado que representan oportunidades para este subsector. Entre estas se pueden mencionar las siguientes:

---

<sup>45</sup> PRO ECUADOR, “Perfil sectorial de cacao”, 20.

- **Materia prima garantizada:** Ecuador es uno de los principales productores y exportadores de cacao fino de aroma del mundo, por lo que la materia prima está al alcance de los productores.
- **Precios altos:** Se estima que, en 20 años, el chocolate será un producto de lujo. Su consumo aumentará más rápido que la producción.
- **Preferencias de mercado:** El mundo demanda cada vez más productos naturales y beneficiosos para la salud. En Ecuador existen algunas empresas que se dedican a la producción de cacao orgánico con un sinnúmero de beneficios para la salud.
- **Incremento del consumo:** Anualmente, el consumo de chocolate incrementa un 3 %, sobre todo en los países europeos. El consumo de chocolate a nivel mundial alcanzó los US \$ 102 mil millones en el 2017 y las proyecciones de Euromonitor son que la demanda crezca en 8% en el 2022.<sup>46</sup>
- **Demandas de otros sectores:** Se abren otros nichos para hacer negocios pues existe la demanda del producto en el sector gastronómico y de la cosmetología.<sup>47</sup>

### **1.2.5 Limitaciones del subsector exportador de chocolate**

El Ecuador es reconocido como uno de los mejores productores de cacao del mundo. En el 2017 se exportaron 300.000 toneladas métricas correspondientes al sector exportador de cacao y sus derivados, un 21,50% más que el 2016; no obstante, la exportación del chocolate ecuatoriano representa apenas el 1% del total de dichas exportaciones aun cuando la calidad de su materia prima es reconocida en diversos mercados.

El 80% del consumo del mundo se concentra en los chocolates con leche. De acuerdo al criterio de expertos del subsector, el Ecuador tiene dificultades para ingresar a este sector, pues la tonelada de leche en polvo cuesta más del doble que en Europa, algo similar ocurre con el azúcar. El costo de instalar una planta completa para elaborar chocolates costaría al menos US \$ 1 millón. Si a esto se suman las limitaciones

---

<sup>46</sup> PRO ECUADOR, “El consumo de chocolate crece a nivel mundial”, *Instituto de Promoción de exportaciones e importaciones PRO ECUADOR*, 4 de abril de 2018, párr.1, <https://www.proecuador.gob.ec/el-consumo-de-chocolate-crece-a-nivel-mundial/>.

<sup>47</sup> ANECACAO, “Noticias de la industria chocolatera”, *Asociación Nacional de Exportadores de Cacao en el Ecuador*, accedido 22 de agosto de 2018, párr. 13, <http://www.anecacao.com/es/noticias/la-industria-chocolatera-ecuatoriana.html>.

comerciales, como arancelarias del 10% al 30% en algunos mercados, el precio de los productos se encarece, disminuyendo su competitividad en el mercado.<sup>48</sup>

Otro de los obstáculos que enfrenta este subsector es su promoción en el mercado internacional siendo un proceso difícil y costoso. Según Santiago Peralta, presidente de Pacari, la marca ha estado presente en más de 100 ferias mundiales desde su creación en el 2002. Cada una puede representar para el productor un desembolso de al menos US \$ 10 mil.<sup>49</sup>

Conocer las limitaciones de este subsector permitirá en los siguientes capítulos identificar los incentivos y beneficios tributarios más apropiados para su aplicación.

### **1.2.6 Datos estadísticos del subsector exportador de chocolate en el Ecuador**

Se analizarán los principales datos estadísticos del subsector exportador de chocolate, que servirán como insumo para la identificación de los principales incentivos y beneficios tributarios que se desarrollarán en el siguiente capítulo.

Según el director de la Federación Ecuatoriana de Exportadores (FEDEXPOR), en Ecuador cerca de 25 empresas exportan chocolate como producto terminado, pero solo ocho concentran cerca del 90% de los envíos.<sup>50</sup>

Para el presente estudio, se obtuvo un listado de las sociedades exportadoras de chocolate, para lo cual, se consultó en el portal web del Banco Central del Ecuador el detalle de exportadores de la partida arancelaria 1806 -chocolate y demás preparaciones alimenticias que contengan cacao- en el año 2017. De este detalle, se extrajeron las sociedades en estado activo, cuya actividad económica principal es la producción y/o comercialización de chocolate y que se encuentran sujetas al control de la Superintendencia de Compañías. Luego se verificaron los datos publicados en la lista de exportadores registrados en la página web de PRO ECUADOR. Finalmente, se obtuvo un listado conformado por 25 sociedades, el mismo que se detalla en el *Anexo 1 Empresas del subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

---

<sup>48</sup> Redacción Economía, “El chocolate representa el 1% de las exportaciones de cacao y derivados”, *El Telégrafo*, 7 de septiembre de 2015, párr. 5, <https://www.eltelegrafo.com.ec/noticias/economia/4/el-chocolate-representa-el-1-de-las-exportaciones-de-cacao-y-derivados>.

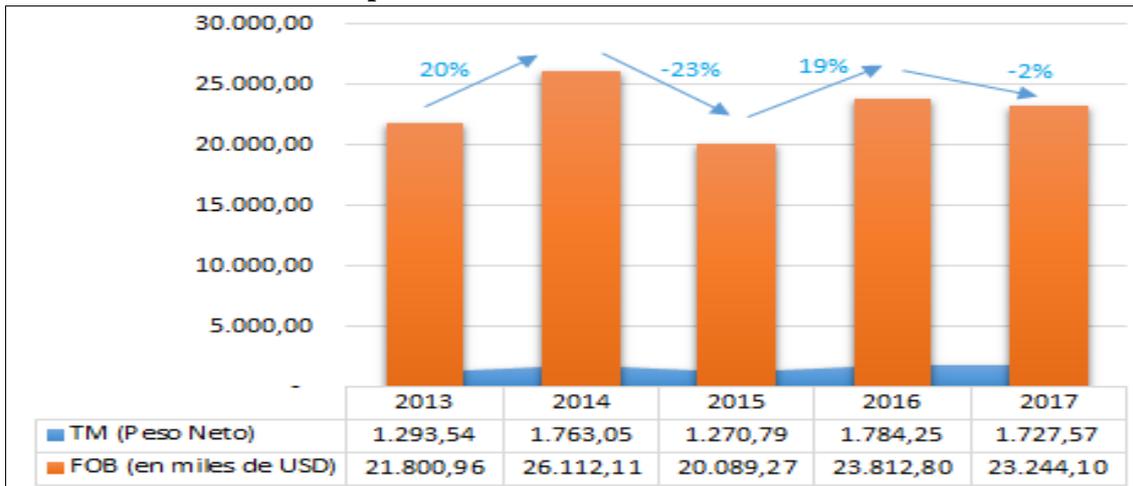
<sup>49</sup> *Ibíd.*, 14.

<sup>50</sup> Líderes, “25 empresas colocan la oferta del Ecuador en el extranjero”, *Revista Líderes*, accedido 15 de agosto de 2018, párr.1, <https://www.revistalideres.ec/lideres/25-empresas-colocan-oferta-ecuador.html>.

## Exportaciones

En el 2017, Ecuador exportó 1.727 toneladas métricas de productos de chocolate, esto en términos FOB representó US \$ 232 millones, un 2% menos que el año anterior. Entre el 2013 y el 2017 el mayor valor FOB de exportaciones fue en el 2014, año en el que alcanzó US \$ 261 millones. En el siguiente gráfico se detalla el comportamiento de las exportaciones de chocolate:

Gráfico 10  
Exportaciones de chocolate 2013-2017



Fuente: Banco Central del Ecuador (BCE)

Elaborado por: Belén Bosque

Los principales consumidores por tonelada métrica son: Colombia, Brasil, Argentina, Estados Unidos y México. Como se aprecia en el siguiente gráfico, si se analiza las cifras por valor FOB, el orden cambia ubicando en primer lugar a Brasil casi por el doble del valor FOB que Colombia, seguido de Argentina y Colombia.

Gráfico 11  
Exportaciones de chocolate por país del 2017  
(Toneladas métricas)



Fuente: Banco Central del Ecuador (BCE)

Elaborado por: Belén Bosque

### Exportadores habituales

Según la Ley de Régimen Tributario Interno, la definición de exportador habitual para efectos tributarios, deberá considerar criterios de número de exportaciones en los respectivos ejercicios fiscales, así como del porcentaje del total de ventas, de conformidad con las condiciones, límites, requisitos y criterios adicionales que se determinen en el respectivo reglamento.<sup>51</sup>

En dicho Reglamento, se establecen las condiciones que un contribuyente debe cumplir para ser considerado como exportador habitual, estas son:

- a) El monto de sus exportaciones netas anuales sean iguales o superiores al 25% del total del monto de sus ventas netas anuales; y,
- b) Haya realizado por lo menos seis (6) exportaciones y en seis (6) diferentes periodos mensuales. En el caso de exportaciones de producción cíclica, se considerará por lo menos tres (3) exportaciones, en tres (3) diferentes periodos mensuales. (...)

El ente rector de la industria y productividad, en coordinación con el Servicio de Rentas Internas, podrá establecer otras condiciones, límites, requisitos y criterios, diferentes a los establecidos en el presente artículo, para que un contribuyente pueda ser considerado como exportador habitual.

De acuerdo al catastro de exportadores habituales publicado en la página web del SRI, del listado de las 25 empresas que exportan chocolate, 8 cumplen con las condiciones para ser consideradas como exportadores habituales, esto significa que el 30% del subsector es exportador habitual. Esta consideración es importante pues a partir del 2018 este tipo de contribuyentes gozan de nuevos beneficios tributarios para el impuesto a la renta y el impuesto a la salida de divisas.<sup>52</sup>

Tabla 3  
**Exportadores habituales del subsector productor de chocolate**

RUC	Razón social	Provincia
0990559880001	INMOBILIARIA GUANGALA S.A.	Guayas
0992630248001	CACAOS FINOS ECUATORIANOS S.A. CAFIESA	Guayas
0992811447001	ARRIBA CHOCOLATE COMPANY S.A. CHOCOMPANY	Guayas
1790188973001	FERRERO DEL ECUADOR S.A.	Pichincha
1792363373001	REPUBLICA DEL CACAO CACAOREPUBLIC CIA. LTDA.	Pichincha
1391715234001	ECUATORIANA DE CHOCOLATES ECUACHOCOLATES S.A.	Pichincha
0992242523001	TULICORP S.A.	Guayas
1791995112001	PRODUCTOS SKSFARMS CIA. LTDA.	Pichincha

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado por: Belén Bosque

<sup>51</sup> “Ley de Régimen Tributario Interno”, primer art. no numerado luego del artículo 98.

<sup>52</sup> Ecuador, *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*, Registro Oficial 209, Suplemento, 8 de junio de 2010, art. 148.

### Importaciones

En el 2017 las sociedades del subsector exportador de chocolate reportaron en sus estados financieros un total de US \$ 122,72 millones por concepto de importaciones de bienes. De acuerdo a la información obtenida en la página web del Banco Central del Ecuador las subpartidas que fueron importadas por las empresas del subsector corresponden principalmente a materia prima, maquinaria y equipos. Al comparar con el listado de materias primas, bienes e insumos emitido por el Comité de Política Tributaria, cuyas importaciones generan impuesto a la salida de divisas que puede ser utilizado como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta, se identificaron 15 subpartidas que generan el beneficio, las mismas que se detallan a continuación:

Tabla 4

#### Listado de importaciones cuyo pago de ISD representa derecho a crédito tributario en el pago del impuesto a la renta

Concepto	Partida	Código Subpartida	Subpartida
Materia prima	Preparaciones alimenticias no expresadas ni comprendidas en otra parte.	2106903000	Hidrolizados de proteínas
	Carbonatos; peroxocarbonatos (percarbonatos); carbonato de amonio comercial que contenga carbamato de amonio.	2836300000	Hidrogenocarbonato (bicarbonato) de sodio
	Carbonatos; peroxocarbonatos (percarbonatos); carbonato de amonio comercial que contenga carbamato de amonio.	2836992000	Carbonatos de amonio
	Aldehídos, incluso con otras funciones oxigenadas; polímeros cíclicos de los aldehídos; paraformaldehído.	2912420000	Etilvainillina (aldehído etilprotocatéquico)
	Azúcares químicamente puros, excepto la sacarosa, lactosa, maltosa, glucosa y fructosa (levulosa); éteres, acetales y ésteres de azúcares y sus sales, excepto los productos de las partidas 29.37, 29.38 ó 29.39.	2940000000	Azúcares químicamente puros, excepto la sacarosa, lactosa, maltosa, glucosa y fructosa (levulosa); éteres, acetales y ésteres de azúcares y sus sales, excepto los productos de las partidas 29.37, 29.38 ó 29.39.
	Enzimas; preparaciones enzimáticas no expresadas ni comprendidas en otra parte.	3507909000	Las demás
Equipos y maquinaria	Cuchillas y hojas cortantes, para máquinas o aparatos mecánicos.	8208900000	Las demás
	Hornos industriales o de laboratorio, incluidos los incineradores, que no sean eléctricos.	8417900090	Los demás
	[...] las demás máquinas y aparatos para empacar o envolver mercancías (incluidas las de envolver con película	8422900000	Partes

Concepto	Partida	Código Subpartida	Subpartida
	termorretráctil); máquinas y aparatos para gasear bebidas.		
	Máquinas y aparatos, no expresados ni comprendidos en otra parte de este Capítulo, para la preparación o fabricación industrial de alimentos o bebidas, excepto las máquinas y aparatos para extracción o preparación de aceites o grasas (...)	8438202000	Para la elaboración del cacao o fabricación de chocolate
	Máquinas y aparatos, no expresados ni comprendidos en otra parte de este Capítulo, para la preparación o fabricación industrial de alimentos o bebidas, excepto las máquinas y aparatos para extracción o preparación de aceites o grasas (...)	8438900000	Partes
	Partes y accesorios identificables como destinados, exclusiva o principalmente, a las máquinas de las partidas 84.56 a 84.65, incluidos los portapiezas y porta útiles, dispositivos de roscar de apertura automática, divisores y demás dispositivos especiales para montar en estas máquinas (...)	8466930000	Para máquinas de las partidas 84.56 a 84.61
	Resistencias eléctricas, excepto las de calentamiento (incluidos reóstatos y potenciómetros).	8533319000	Los demás
	Máquinas y aparatos eléctricos con función propia, no expresados ni comprendidos en otra parte de este Capítulo.	8543703000	Mando a distancia (control remoto)
	Densímetros, areómetros, pesalíquidos e instrumentos flotantes similares, termómetros, pirómetros, barómetros, higrómetros y sicrómetros, aunque sean registradores, incluso combinados entre sí.	9025804900	Los demás

Fuente: Banco Central del Ecuador

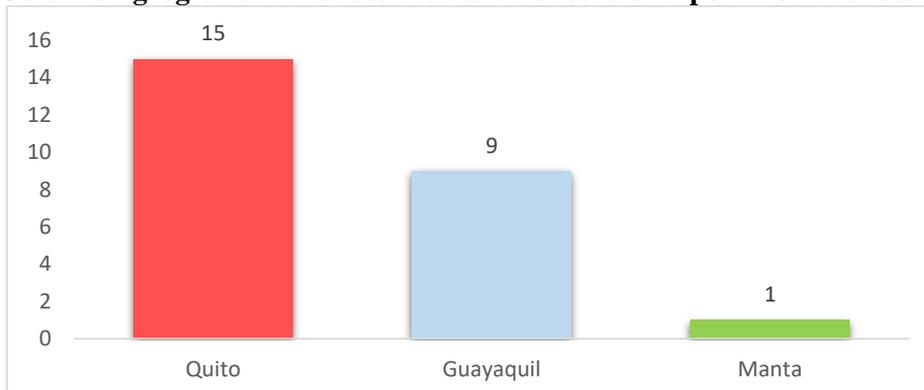
Elaborado por: Belén Bosque

### Ubicación geográfica de las inversiones del subsector exportador de chocolate

Del listado de empresas del subsector exportador de chocolates en el 2017, 15 se encuentran domiciliadas en Pichincha, 9 en Guayas y 1 en Manabí.

De esta lista solo una empresa se encuentra fuera de los cantones de Quito y Guayaquil.

Gráfico 12

**Ubicación geográfica de las sociedades del subsector exportador de chocolate**

Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores  
Elaborado por: Belén Bosque

**Composición de las inversiones de las sociedades del subsector exportador de chocolate**

De acuerdo a la información publicada en la página web de la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores, de las sociedades en estado activo que componen el subsector exportador chocolate, 13 tienen inversión 100% nacional, 6 corresponden a inversión 100% extranjera mientras que 6 tienen inversión extranjera y nacional.

Gráfico 13

**Composición de las inversiones del subsector exportador de chocolate**

Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores  
Elaborado por: Belén Bosque

Las inversiones del exterior provienen principalmente de los siguientes países: Suiza, España, Colombia, Perú, México, Costa Rica, Estados Unidos de América, Austria, Luxemburgo y Bahamas.

### Micro, pequeñas y medianas empresas

De acuerdo a la LRTI, para efectos tributarios, la clasificación de las micro, pequeñas y medianas empresas, deberá considerar al menos, el criterio de ventas o ingresos brutos anuales, sin perjuicio de las demás condiciones, límites, requisitos y criterios adicionales que se determinen en el respectivo reglamento.

El Reglamento a la Estructura e Institucionalidad de Desarrollo Productivo, de la Inversión y de los Mecanismos e Instrumentos de Fomento Productivo, establecidos en el COPCI, señala las condiciones que deben cumplir las empresas para ser consideradas en la clasificación de las MIPYMES, para efectos de los programas de fomento y desarrollo empresarial a favor de este tipo de empresas, las mismas que deben cumplirse simultáneamente, estas son:<sup>53</sup>

Tabla 5  
**Clasificación de las MIPYME según el Reglamento del COPCI**

Tamaño	Trabajadores	Monto de ventas o ingresos brutos anuales en dólares americanos USD
Micro	1 a 9	Igual o menor a US \$ 100.000
Pequeña	10 a 49	Entre US \$ 100.001 a US \$ 1.000.000
Mediana	50 a 199	Entre US \$ 1.000.001 a US \$ 5.000.000

Fuente: Reglamento COPCI, art. 106

Elaborado por: Belén Bosque

Según la información publicada en la página web del SRI, en el 2017 de las empresas exportadoras de chocolate, dieciséis sociedades son clasificadas como MIPYME, de las cuales cinco son micro empresas.

Gráfico 14  
**Clasificación MIPYME del subsector exportador de chocolate**



Fuente: SRI

Elaborado por: Belén Bosque

<sup>53</sup> Ecuador, *Reglamento a la Estructura e Institucionalidad de Desarrollo Productivo, de la Inversión y de los Mecanismos e Instrumentos de Fomento Productivo, establecidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*, Registro Oficial 450, Suplemento, 17 de mayo de 2011, art. 106.

### Antigüedad de las sociedades del subsector exportador de chocolate

Las 5 empresas con mayor participación de exportaciones tienen más de 20 años desde su fecha de constitución, esto representa el 56% del total de las sociedades que se dedican a la exportación de chocolates; la diferencia tiene menos de 20 años en el mercado, de las cuales 5 sociedades son nuevas pues tienen menos de 5 años. En el siguiente gráfico se detalla el número de sociedades y el número de años que tienen desde su constitución:

Gráfico 15  
Antigüedad de las sociedades del subsector exportador de chocolate  
(En años)



Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores  
Elaborado por: Belén Bosque

### Empleados

Según la información que consta en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, para el 2017 el subsector productor de chocolate generó 4.042 plazas de trabajo. El 93% del total de empleo es generado por las grandes empresas del subsector, las cuales en promedio tienen 538 empleados. Mientras que el promedio de empleados de las medianas empresas es de 35, este tipo de empresas generan el 6% de empleos del subsector. Se observa que de manera general en el 2017 existió un incremento de 204 empleados en relación al año anterior, por lo que este subsector podría aprovechar el beneficio tributario de la deducción adicional del 100% de los sueldos y beneficios sociales por la contratación de nuevos empleados.<sup>54</sup>

<sup>54</sup> Superintendencia de Compañías, "Ranking Empresarial 2017", *Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores*, accedido 18 de agosto de 2018, <https://appscvs.supercias.gob.ec/rankingCias/>.

Tabla 6  
**Número de empleados del subsector productor de chocolate**

Tamaño de la compañía	Número de empleados 2016 (A)	Número de empleados 2017 (B)	Variación empleados (C)=(B)-(A)	Participación de empleo al 2017	Promedio de empleados 2017
Grande	3.593	3.769	176	93,25%	538
Mediana	217	244	27	6,04%	35
Pequeña	17	11	-6	0,27%	6
Micro	11	18	7	0,45%	5
Total general	3.838	4.042	204	100,00%	

Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores- Ranking de Compañías 2016-2017  
 Elaborado por: Belén Bosque

Conforme lo dispuesto por la Ley Orgánica de Discapacidades el empleador público o privado que cuente con un número mínimo de veinticinco (25) trabajadores está obligado a contratar, un mínimo de cuatro por ciento (4%) de personas con discapacidad, en labores permanentes que se consideren apropiadas en relación con sus conocimientos, condiciones físicas y aptitudes individuales, procurando los principios de equidad de género y diversidad de discapacidades.<sup>55</sup> Analizando la información de la tabla anterior, las empresas medianas y grandes tendrían la obligación de contratar personas con discapacidad.

Según la información publicada en la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores, el gasto de sueldos, beneficios sociales y aportes al IESS de los empleados del subsector exportador de chocolate suma US \$ 62 millones, esto representa el 9,12% del total de los costos y gastos del subsector.

Tabla 7  
**Composición de los gastos de nómina del subsector productor de chocolate**

Descripción	Valor USD	Porcentaje
Costo sueldos salarios y demás remuneraciones que constituyen materia gravada del IESS	15.215.523,96	2,22%
Gasto sueldos salarios y demás remuneraciones que constituyen materia gravada del IESS	29.722.229,11	4,34%
Costo beneficios sociales indemnizaciones y otras remuneraciones que no constituyen materia gravada del IESS	2.430.534,23	0,36%
Gasto beneficios sociales indemnizaciones y otras remuneraciones que no constituyen materia gravada del IESS	5.798.689,59	0,85%
Costo aporte a la seguridad social	3.139.524,38	0,46%
Gasto aporte a la seguridad social	6.143.527,11	0,90%
Total costo y gasto empleados	62.450.028,38	9,12%
<b>Total costos y gastos</b>	<b>684.515.072,95</b>	<b>100,00%</b>

Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores  
 Elaborado por: Belén Bosque

<sup>55</sup> Ecuador, *Ley Orgánica de Discapacidades*, Registro Oficial 796, Suplemento, 25 de septiembre de 2012, art. 47.

### **Empresas del subsector que participan en el mercado de valores**

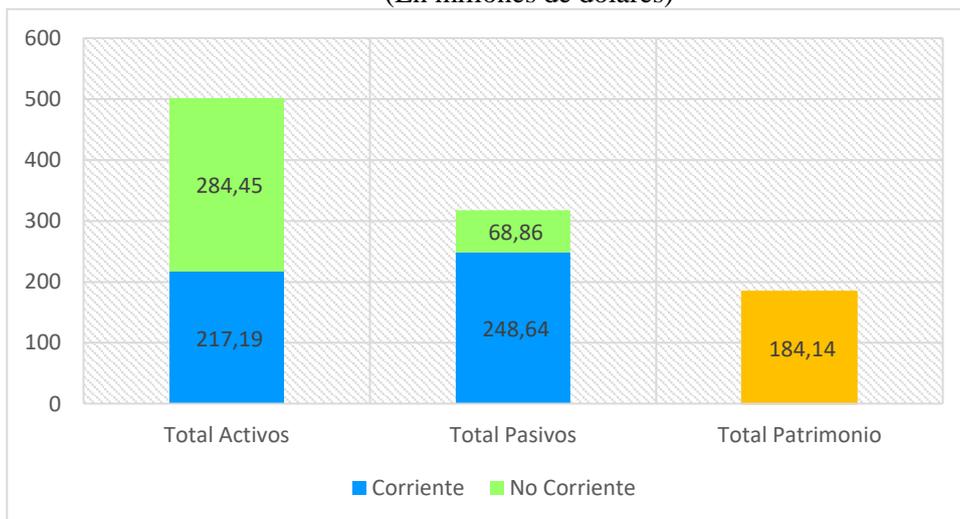
De acuerdo a la información publicada en la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores, del listado de 25 empresas que componen el subsector exportador de chocolate, apenas 2 empresas cotizan sus acciones en el mercado de valores, estas son: Nestlé Ecuador S.A. y Universal Sweet Industries S.A.

### **Situación financiera y económica del subsector exportador de chocolate**

Conforme consta en el *Anexo 2 Información financiera del subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo, en el año 2017 de las 25 empresas que forman parte del listado de exportadores productos de chocolate, 6 no reportaron la información de sus estados financieros para dicho período fiscal a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros.

Los activos de las compañías del subsector suman USD 501,64 millones, de estos el 57% corresponde al activo no corriente y la diferencia al activo corriente, esto es US \$217,19. Los pasivos ascienden a US \$ 317,50 millones, en relación a los activos estos representan el 63%, el pasivo corriente suma US \$ 248, 64 millones. El patrimonio suma US \$ 184,14. Al analizar la relación del activo corriente y el pasivo corriente se identifica una diferencia de –US \$ 31,44, es decir que los activos corrientes no cubren las obligaciones al corto plazo por lo que podrían existir problemas de liquidez y cumplimiento de sus obligaciones.

Gráfico 16  
**Situación financiera del subsector exportador de chocolate**  
(En millones de dólares)

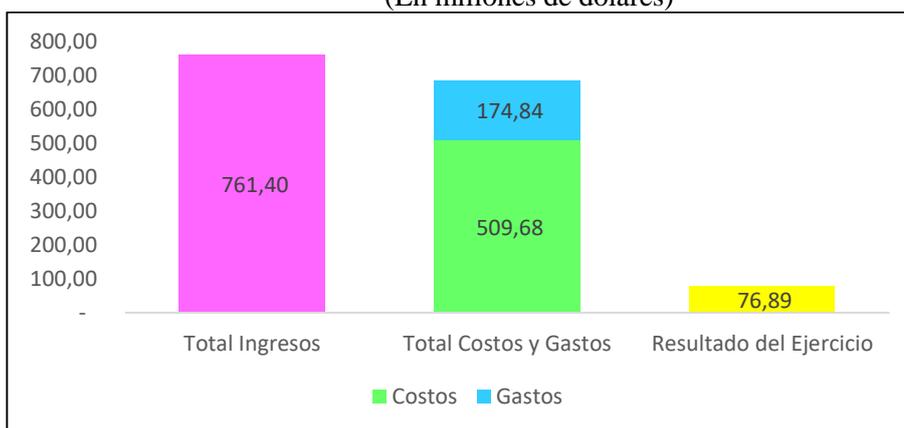


Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores  
Elaborado por: Belén Bosque

Al analizar los resultados económicos del subsector se identificó que 13 sociedades obtuvieron utilidades mientras que 6 generaron pérdidas. Conforme se observa en el siguiente gráfico los costos representan el 67% de los ingresos, los gastos el 23% y el margen de utilidad del subsector es del 10%.

Gráfico 17

**Situación económica del subsector exportador de chocolate**  
(En millones de dólares)



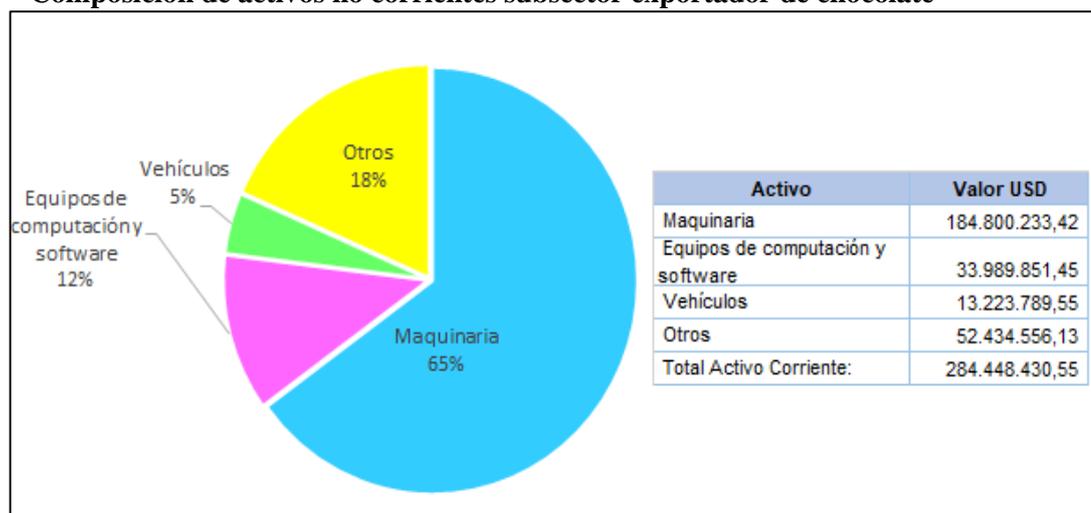
Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores  
Elaborado por: Belén Bosque

**Composición de los activos no corrientes**

Los activos no corrientes de las sociedades del subsector exportador de chocolate se componen principalmente por maquinarias, equipos de computación y software, así como vehículos. Debido a que la actividad económica de las empresas del subsector es la producción, las maquinarias representan el 65% del total de sus activos no corrientes.

Gráfico 18

**Composición de activos no corrientes subsector exportador de chocolate**



Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores  
Elaborado por: Belén Bosque

### **Gasto publicidad**

Uno de los gastos que este subsector requiere conforme se indicó anteriormente comprende la promoción y publicidad para dar a conocer sus productos en los mercados externos. De acuerdo a la información de la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores el gasto de publicidad para el 2017 asciende a US \$ 35 millones.

La publicidad representa el 4,63% de los ingresos, considerando que se está calculando con el total de ingresos y no con los ingresos gravados la relación podría ser mayor. De acuerdo al límite establecido en la normativa tributaria el exceso de los gastos en relación a los ingresos que superen el 4% genera que estos gastos sean considerados como no deducibles a efectos de la determinación de la base imponible del impuesto a la renta.

Tabla 8

#### **Número de empleados del subsector productor de chocolate**

<b>Descripción</b>	<b>Valor en US \$</b>
Gasto promoción y publicidad	35.242.769,79
Total ingresos	761.404.444,69
Relación:	4,63%

Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores

Elaborado por: Belén Bosque

### **Datos de las principales empresas del sector**

De forma breve se detallan los datos más relevantes de las compañías que tienen mayor concentración de exportaciones y reconocimiento a nivel internacional:

Nestlé Ecuador, pertenece a la multinacional Nestlé que se dedica a la comercialización de alimentos y bebidas. Siendo una de las empresas más grandes del mundo, cuenta con más de 2,000 marcas y tiene presencia en 191 países en todo el mundo.<sup>56</sup>

La empresa Ferrero del Ecuador pertenece al Grupo Ferrero cuya facturación a nivel mundial al 2015 alcanzó los 9.500 millones de euros, dentro de sus principales marcas están Nutella, Ferrero Rocher y Kinder Bueno.<sup>57</sup> Entre el 2016 y 2017 incrementó el número de empleados en el Ecuador de 474 a 482.<sup>58</sup>

<sup>56</sup> Nestlé Ecuador, "Marcas chocolates", *Nestlé Ecuador*, accedido 18 de agosto de 2018, <https://ww1.nestle.com.ec/marcas/chocolates>.

<sup>57</sup> Ferrero, "El grupo", Ferrero LADM, accedido 18 de agosto de 2018, <https://www.ferreroadm.com/el-grupo/ferrero-en-numeros/fc-3762>.

<sup>58</sup> Superintendencia de Compañías, "Ranking Empresarial 2017".

Guangala, es una compañía con más de 30 años en el mercado, fundada con bases alemanas y desarrollo ecuatoriano. Comercializan tres tipos de chocolate: chocolate negro 65%, chocolate con leche y chocolate blanco. En el 2017 el número de empleados asciende a 115.

Chocolates Noboa S.A., elabora chocolates a partir del cacao sabor arriba, entre sus marcas están: Bonita, Mr. Choc, Chocomanía y Viccio. La marca Bonita es de producción orgánica.

La empresa Productos Sksfarms Cía. Ltda., produce y comercializa la marca Pacari cuyos productos se exportan a más de 42 países en el mundo. Esta marca es una de las más reconocidas a nivel internacional, obteniendo varios premios entre los cuales destacan sus 28 premios en el certamen International Chocolate Awards.<sup>59</sup>

Tulicorp es una de las empresas guayaquileñas pioneras en enviar a EE.UU. las primeras barras de chocolate que combinan productos naturales como banano, quinua, granilla y aceites.<sup>60</sup>

La empresa TOAK Ecuador Cía. Ltda., produce la barra de chocolate más cara del mundo cuya marca es To'ak. El alto precio del producto se debe a que existe una selección manual y cuidadosa de las semillas de cacao. La fermentación se realiza en cajas fabricadas con madera de olmo español; además los productos son sembrados de manera orgánica.<sup>61</sup>

### **1.2.7 Deberes formales y obligaciones tributarias aplicables al subsector exportador de chocolate**

Los deberes formales a los se sujetan la generalidad de los sujetos pasivos y que consecuentemente deben cumplir las sociedades que forman parte del subsector exportador de chocolate constan en el artículo 96 del Código Tributario.

De estos deberes formales se deriva la obligación de presentar las declaraciones, anexos e informes para cumplir con el pago de los tributos administrados por las administraciones tributarias y organismos de control competentes.

El Código Tributario define a la obligación tributaria como el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los

---

<sup>59</sup> El Telégrafo, “Pacari con nuevos premios y mercado”, *El Telégrafo*, 24 de julio de 2017, párr.2, <https://www.eluniverso.com/noticias/2017/07/24/nota/6296170/pacari-nuevos-premios-mercados>.

<sup>60</sup> ANECACAO, “La industria chocolatera ecuatoriana”, párr.6.

<sup>61</sup> El Comercio, “La barra de chocolate más cara del mundo se produce en Ecuador”, *El Comercio*, 14 de febrero de 2017, <https://www.elcomercio.com/tendencias/chocolate-cacao-produccion-ecuador-manabi.html>.

contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.<sup>62</sup>

En las siguientes tablas se resume los principales deberes formales por organismo de control, a los que estarían sujetos las sociedades del subsector exportador de chocolate. Existen ciertas obligaciones que no constan, ya que depende de cada caso particular si se produce o no el hecho generador, por ejemplo, el impuesto a los vehículos motorizados que deberá pagarse cuando existan vehículos a nombre de la sociedad, caso contrario no.

Tabla 9  
**Principales deberes formales del subsector exportador de chocolate ante el SRI**

Deberes formales	Descripción	Fecha máxima de cumplimiento
1) Inscripción y actualización en el RUC	Inscribirse en el RUC proporcionando los datos necesarios relativos a su actividad; y, comunicar oportunamente los cambios.	La inscripción se debe realizar 30 días después de la constitución de la sociedad. La actualización se debe realizar 30 días después de ocurridos los cambios.
2) Solicitar los permisos previos que fueren del caso.	Cuando así lo requiera la Administración Tributaria, por ejemplo la autorización para la contabilidad diferenciada.	Según lo establezca la Administración Tributaria.
3) Llevar contabilidad	Llevar los libros y registros contables relacionados con la correspondiente actividad económica, en idioma castellano; anotar, en moneda de curso legal, sus operaciones o transacciones y conservar tales libros y registros, mientras la obligación tributaria no esté prescrita.	No aplica.
4) Declarar los impuestos	Presentar las declaraciones que correspondan.	Según lo establezca la Administración Tributaria.
4.1) Impuesto la renta	Se debe declarar la determinación del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en el formulario 101.	El plazo se inicia el 1 de febrero del año siguiente al que corresponda la declaración anual y vence en abril, según el noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC) de la sociedad.
4.2) Retención en la fuente de impuesto la renta	Se debe declarar el valor de las retenciones efectuadas en calidad de agente de retención del impuesto a la renta en el formulario 103.	Mes siguiente al de la retención del impuesto a la renta, según el noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC) de la sociedad.
4.3) Impuesto al valor agregado	Se debe declarar el impuesto al valor agregado en calidad de agente de percepción y retención en el formulario 104.	Mes siguiente al de la declaración según el noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC) de la sociedad.

<sup>62</sup> Ecuador, *Codificación del Código Tributario*, Registro Oficial 38, Suplemento, 14 de junio de 2005, art. 15.

Deberes formales	Descripción	Fecha máxima de cumplimiento
4.4) Anticipo del impuesto a la renta	Se debe declarar la cuota del anticipo calculada en la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal correspondiente en el formulario 115.	Primera cuota en julio según el noveno dígito del RUC de la sociedad. Segunda cuota en septiembre según el noveno dígito del RUC de la sociedad.
5) Cumplir con los deberes específicos que la ley establezca	Estos deberes incluye la presentación de anexos e informes establecidos por la Administración Tributaria.	Según lo establezca la Administración Tributaria.
5.1) Anexo transaccional simplificado (ATS)	En este anexo el sujeto pasivo detalla sus ventas por cliente, así como las exportaciones y compras por comprobante de venta.	Se presenta de forma mensual en el mes subsiguiente al que corresponde la información, considerando el plazo para el noveno dígito del RUC.
5.2) Anexo de retenciones en la fuente bajo relación de dependencia (REDEP)	Los empleadores deben presentar la información relativa a las retenciones en la fuente del impuesto a la renta de sus empleados del período fiscal comprendido entre el 1 de enero al 31 de diciembre.	Se presenta anualmente durante el mes de enero del ejercicio fiscal siguiente al período sobre el cual se presenta la información, considerando el plazo para el noveno dígito del RUC.
5.3) Anexo de accionistas, partícipes, socios, miembros de directorio y administradores (APS)	Todas las sociedades deben informar la composición societaria de la compañía así como los miembros de directorio y sus administradores con corte al 31 de diciembre del respectivo período fiscal a informar.	Se debe presentar en febrero del ejercicio fiscal siguiente al período sobre el cual se informa, considerando el plazo para el noveno dígito del RUC.
5.4) Anexo de dividendos (ADI)	Las sociedades deberán informar la utilidad generada durante el ejercicio fiscal reportado, las utilidades generadas en períodos anteriores que al 1 de enero del período reportado se encuentren pendientes de distribución. Los dividendos distribuidos durante el período informado.	Se presenta anualmente durante el mes de mayo del ejercicio fiscal siguiente al período sobre el cual se presenta la información, considerando el plazo para el noveno dígito del RUC.
5.5) Anexo de incentivos y beneficios tributarios (COPCI)	Se reporta cuando se hubieren aplicado en el ejercicio fiscal al que se reporta, los incentivos y beneficios tributarios establecidos en el COPCI.	Se presenta anualmente durante el mes de mayo del ejercicio fiscal siguiente al período sobre el cual se presenta la información, considerando el plazo para el noveno dígito del RUC.
5.6) Anexo de operaciones con partes relacionadas (OPR)	Se reporta cuando dentro de un mismo período fiscal se hayan efectuado operaciones con partes relacionadas en un monto acumulado superior a US \$ 3 millones.	Se presenta anualmente durante el mes de junio del ejercicio fiscal siguiente al período sobre el cual se presenta la información, considerando el plazo para el noveno dígito del RUC.
5.7) Informe integral de precios de transferencia	Se reporta cuando dentro de un mismo período fiscal se hayan efectuado operaciones con partes relacionadas en un monto acumulado superior a US \$ 15 millones.	Se presenta anualmente durante el mes de junio del ejercicio fiscal siguiente al período sobre el cual se presenta la información, considerando el plazo para el noveno dígito del RUC.

Deberes formales	Descripción	Fecha máxima de cumplimiento
5.8) Informe de cumplimiento tributario	Las empresas que están obligadas a realizar auditoría externa (aquellas con activos mayores a US \$ 500 mil) deben entregar este informe. Este documento que muestra la opinión del auditor respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias que mantiene el contribuyente sobre un período fiscal específico. Para el efecto, se debe elaborar un conjunto de anexos establecidos por el SRI.	Se presenta anualmente durante el mes de julio del ejercicio fiscal siguiente al período sobre el cual se presenta la información, considerando el plazo para el noveno dígito del RUC.
6) Facilitar la ejecución de las inspecciones contables	Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.	Cuando la Administración Tributaria lo requiera.
7) Exhibiciones documentales	Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.	Cuando la Administración Tributaria lo requiera.
8) Comparecer ante la administración tributaria	Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente.	Cuando la Administración Tributaria lo requiera.

Fuente: Código Tributario del Ecuador art. 96, portal web del SRI.

Elaborado por: Belén Bosque

Tabla 10

**Principales obligaciones de las sociedades del subsector exportador de chocolate ante otros organismos de control**

Organismo de control	Obligación Tributaria	Descripción	Fecha máxima de presentación
Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador	Obtener el Registro de Exportador en el portal de ECUAPASS	Luego de obtener el RUC se deberá registrar en el sistema del ECUAPASS.	Previo a exportar la mercancía.
Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador	Declaración aduanera de exportación	Se presentará de manera electrónica acorde a los formatos y el procedimiento que para el efecto establezca la Dirección General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.	Antes del embarque de la mercancía de exportación.
Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador	Declaración aduanera de importación	Se presentará de manera electrónica acorde a los formatos y el procedimiento que para el efecto establezca la Dirección General del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.	Antes del embarque de la mercancía de importación.
Municipio	Patente	Se debe declarar anualmente en la forma establecida por el Municipio competente.	Se debe presentar en junio del ejercicio fiscal siguiente al período sobre el cual se declara, considerando el plazo para el noveno dígito del RUC.

Organismo de control	Obligación Tributaria	Descripción	Fecha máxima de presentación
Municipio	Impuesto a los activos totales (1.5 por mil sobre los activos totales)	Se debe declarar de forma anual en la forma establecida por el Municipio competente.	Se debe presentar en junio del ejercicio fiscal siguiente al período sobre el cual se declara, considerando el plazo para el noveno dígito del RUC.
Superintendencia de compañías	Contribución 1/ mil activos reales	Una vez que el contribuyente reporta la información de sus estados financieros en la página web de la Superintendencia de compañías, este organismo notifica el valor a pagar por correo electrónico registrado.	El 50% de la contribución hasta el 30 de septiembre del siguiente período fiscal al que corresponde y la diferencia hasta el 31 de diciembre del siguiente período fiscal.

Fuente: Portal web de la Superintendencia de Compañías y Municipio de Quito

Elaborado por: Belén Bosque



## **Capítulo dos**

### **Incentivos y beneficios tributarios aplicables a las sociedades del subsector exportador de chocolate**

#### **2.1 Definición de incentivos y beneficios tributarios**

Cecilia Bustamante, señala que el elemento característico del incentivo tributario es la intensión por parte del legislador de impulsar o fomentar una actividad para lograr el desarrollo de la misma. Las medidas empleadas por el legislador para tal fin son tratamientos preferentes reflejados en las figuras tributarias de: exenciones, beneficios, deducciones y desgravaciones aplicables a todo tipo de tributo.<sup>63</sup>

Para Jiménez y Podestá, los incentivos tributarios constituyen instrumentos por medio de los cuales se busca afectar el comportamiento de los actores económicos a un costo fiscal limitado. Entre los objetivos habituales que suelen perseguirse se encuentran, además del aumento de la inversión, el desarrollo de regiones atrasadas, la promoción de exportaciones, la industrialización, la generación de empleo, el cuidado del medio ambiente, la transferencia de tecnología, la diversificación de la estructura económica y la formación de capital humano.<sup>64</sup>

De acuerdo a la definición del CEF, los beneficios tributarios son medidas legales que suponen la exoneración o una disminución del impuesto a pagar y cuya finalidad es dispensar un trato más favorable a determinados contribuyentes (causas subjetivas) o consumos (causas objetivas). Esta discriminación positiva se fundamenta en razones de interés público, equidad y justicia social.<sup>65</sup>

En este sentido, los incentivos y beneficios tributarios son establecidos por el legislador con el fin de fomentar una actividad, económica, social o medioambiental o dispensar un trato más favorable a ciertos contribuyentes, por tal razón su aprovechamiento, mediante la planificación tributaria es totalmente legítimo.

#### **2.2 Clasificación de los incentivos tributarios**

Según Vicente Díaz, se reconocen las siguientes formas de incentivos fiscales:

---

<sup>63</sup> Luis Toscano Soria, ed., *Nuevos estudios sobre derecho tributario*, (Quito: Corporación Editora Nacional, 2006), 52.

<sup>64</sup> Jiménez, “Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios”, 15-6.

<sup>65</sup> CEF, “Manual del gasto tributario 2017”, *Centro de Estudios Fiscales del SRI*, accedido 8 de agosto de 2018, 34, [https://cef.sri.gob.ec/pluginfile.php/16951/mod\\_page/content/40/Manual%20de%20Gasto%20Tributario%202017.pdf](https://cef.sri.gob.ec/pluginfile.php/16951/mod_page/content/40/Manual%20de%20Gasto%20Tributario%202017.pdf).

- a) Incentivos generales: Los incentivos generales a la inversión pueden tomar la forma de deducciones en la base imponible del impuesto sobre la renta de los montos invertidos o de una parte de ellos.
- b) Incentivos a la exportación: Constituyen una forma tradicional de impulsar la presencia del país en los mercados externos.
- c) Desarrollo industrial: Los incentivos generales pueden mejorarse mediante la asignación de ese beneficio a determinados sectores o industrias.
- d) Incentivos regionales: Para incentivar la inversión en zonas menos desarrolladas económicamente.
- e) Incentivos al aumento de empleo o mano de obra: Resultado de la utilización intensiva de capital y el correlativo ahorro de la mano de obra, se ha visto afectado el bienestar de ciertos sectores, por lo que estos incentivos tratan de impulsar el empleo.<sup>66</sup>

Otra de las clasificaciones que pone en consideración el autor Diego Almeida, respecto a los incentivos fiscales son:

- a) Incentivos que actúan reduciendo el costo inicial de la inversión.
- b) Incentivos que actúan reduciendo los costos de producción.
- c) Incentivos que actúan incrementando la tasa de retorno de las inversiones.<sup>67</sup>

A esta clasificación, Cecilia Bustamante agrega dos tipos:

- d) Incentivos discrecionales e incentivos automáticos: Los incentivos discrecionales están sujetos a la aprobación de la Administración Tributaria y los incentivos automáticos están disponibles para que sean utilizados por los contribuyentes.
- e) Incentivos temporales e incentivos permanentes: Está dado por el período de tiempo que el legislador concede dichos incentivos.<sup>68</sup>

A fin de entender las formas de incentivos y beneficios tributarios se analizará los conceptos de las formas en las que se pueden generar cada uno de ellos.

*Exención o Exoneración:* Es la exclusión o la dispensa legal de la obligación tributaria, establecida por razones de orden público, económico o social, estas se podrán

---

<sup>66</sup> Vicente O. Díaz, *Política y economía tributaria*, (Buenos Aires: Editorial Astrea, 2004), 284-8.

<sup>67</sup> Diego Almeida, *Curso de legislación tributaria corporativa*, (Quito: Editorial Ecuador F.B.T, 2001), 49-56.

<sup>68</sup> Toscano, "Nuevos estudios sobre derecho tributario", 49-56.

establecer solo disposición expresa de ley.<sup>69</sup> Las exenciones han sido clasificadas tradicionalmente como subjetivas y objetivas. Son subjetivas aquellas que se conceden a determinados sujetos pasivos y las objetivas son las que están relacionadas directamente con los bienes económicos.<sup>70</sup>

*Deducciones:* Es la rebaja a la que, por disposición de ley, tiene derecho el contribuyente al establecerse la base liquidable del tributo.<sup>71</sup>

Para efectos de la determinación del impuesto a la renta se define a las deducciones como los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos, las deducciones generales se detallan en el artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario.

*Desgravación:* Se produce cuando la persona o hechos no aparecen contemplados en el presupuesto establecido por la ley como hecho generador. Lo que queda fuera del hecho generador es el ámbito de lo desgravado o no sujeto.<sup>72</sup>

En el Código Orgánico de La Producción, Comercio e Inversiones, que tiene por objetivo promover la transformación de la matriz productiva, se establecieron cuatro clases de incentivos: los generales, los sectoriales y para el desarrollo regional equitativo, para zonas deprimidas, y para proyectos públicos ejecutados en asociación público-privada.

1. Generales: De aplicación para las inversiones que se ejecuten en cualquier parte del territorio nacional [...]
2. Sectoriales y para el desarrollo regional equitativo: Para los sectores que contribuyan al cambio a la matriz energética, a la sustitución estratégica de importaciones, al fomento de las exportaciones, así como para el desarrollo rural de todo el país, y las zonas urbanas [...], de conformidad con la ley.
3. Para zonas deprimidas: Además de que estas inversiones podrán beneficiarse de los incentivos generales y sectoriales antes descritos, en estas zonas se priorizará la nueva inversión otorgándole un beneficio fiscal mediante la deducción adicional del 100% del costo de contratación de nuevos trabajadores, por cinco años.
4. Para proyectos públicos ejecutados en asociación público-privada: Las inversiones que se realicen en el contexto de la ejecución de proyectos públicos en la modalidad de asociación público-privada podrán obtener las exenciones al impuesto a la renta, al impuesto a la salida de divisas, a los tributos al comercio exterior y más beneficios previstos en la Ley de Régimen Tributario Interno para este tipo de proyectos públicos [...]<sup>73</sup>

<sup>69</sup> “Codificación del Código Tributario”, art. 31 y 32.

<sup>70</sup> Toscano, “Nuevos estudios sobre derecho tributario”, 66-7.

<sup>71</sup> *Ibíd.*

<sup>72</sup> *Ibíd.*, 68

<sup>73</sup> Ecuador, *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*, Registro Oficial 351, Suplemento, 29 de diciembre de 2010, art. 25.

De acuerdo al estudio realizado por la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL) la mayor parte de los beneficios que otorgan los países en desarrollo se refieren a exenciones de impuestos, de derechos de importación, permisos para invertir utilidades y alícuotas diferenciadas de impuestos. Por ejemplo, el 55% de este tipo de países cuentan con exenciones tributarias mientras que, en los países de la OCDE, el porcentaje de países que utilizan estos beneficios sólo llega al 20%.<sup>74</sup>

En el “Plan Nacional de Desarrollo 2017-2021” se fijó el objetivo de alcanzar una balanza de pagos superavitaria que permita un incremento neto de divisas en la economía, a través de la promoción e incremento de las exportaciones. Para ello se propuso trabajar en la creación de un adecuado tejido empresarial; una reducción de la tramitología y costos administrativos y una mejora regulatoria para promover la inversión privada nacional y extranjera.<sup>75</sup>

En tal sentido, con el fin de atraer las inversiones y la producción de ciertos sectores, entre estos al sector exportador, se establecieron beneficios e incentivos tributarios en la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera, publicada el 29 de diciembre de 2017 y la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, Estabilidad y Equilibrio Fiscal, publicada el 21 de agosto de 2018.

### **2.3 Matriz de incentivos y beneficios tributarios**

Según la Constitución de la República del Ecuador, los objetivos de la política fiscal del Ecuador son:

1. El financiamiento de servicios, inversión y bienes públicos.
2. La redistribución del ingreso por medio de transferencias, tributos y subsidios adecuados.
3. La generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente deseables y ambientalmente aceptables.<sup>76</sup>

El Servicio de Rentas Internas ha diseñado una matriz de incentivos y beneficios tributarios por impuesto, la cual se encuentra publicada en su página web y en el manual del gasto tributario que publica anualmente con la finalidad de contribuir a transparentar

---

<sup>74</sup> Jiménez, “Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios”, 15-6.

<sup>75</sup> SENPLADES, “Plan Nacional de Desarrollo 2017-2021”, 73-4.

<sup>76</sup> “Constitución de la República del Ecuador”, art. 285.

las finanzas públicas, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 94 del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, el cual dispone que la administración tributaria nacional estimará y entregará al ente rector de las finanzas públicas, la cuantificación del gasto tributario. De acuerdo a los objetivos de política fiscal, la matriz presenta la siguiente clasificación:

Gráfico 19  
**Incentivos y beneficios tributarios por objetivo**



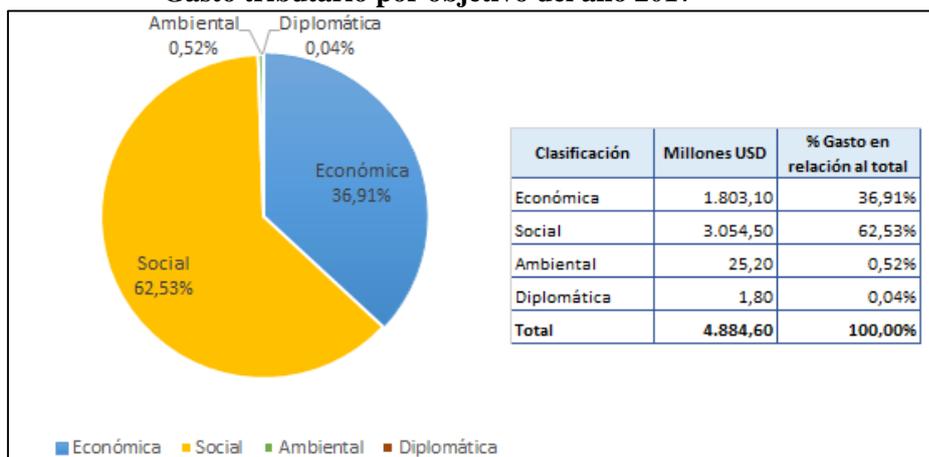
Fuente: Página web del SRI- Matriz de incentivos y beneficios tributarios  
Elaborado por: Belén Bosque

Proporcionar incentivos y beneficios tributarios representa para el Estado un gasto tributario. Se entiende por gasto tributario a los recursos que el Estado, en todos los niveles de gobierno, deja de percibir debido a la deducción, exención, entre otros mecanismos, de tributos directos o indirectos establecidos en la normativa correspondiente.<sup>77</sup> Para el 2017, el gasto tributario sumó US \$ 4.884,6 millones. De este valor, el 64,5% del gasto tributario se concentró en beneficios, mientras que los incentivos representaron el 35,5% de dicho gasto.<sup>78</sup>

<sup>77</sup> Ecuador, *Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas*, Registro Oficial 306, Suplemento, 22 de octubre de 2010, art. 94.

<sup>78</sup> CEF, “Manual del gasto tributario 2017”, 34

Gráfico 20  
Gasto tributario por objetivo del año 2017



Fuente: Manual del Gasto tributario 2017, pág. 35  
Elaborado por: Belén Bosque

En el gráfico anterior se observa que los objetivos de política económica y social representaron el 99% del gasto tributario para el 2017.

En el Anexo 6 que forma parte de este trabajo de investigación consta la matriz de incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate.

## 2.4 Incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate

En la matriz que consta en el Anexo 6 se establecieron los incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate. En esta sección se realizará un breve análisis de los incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector, por cada uno de los impuestos.

### Impuesto a la renta

En el Ecuador se establece el impuesto la renta global que obtengan las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades nacionales y extranjeras conforme las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI). La renta global implica que están gravados los ingresos obtenidos de fuente ecuatoriana y aquellos obtenidos en el exterior por los sujetos pasivos de este impuesto.

Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, deberán pagar el impuesto a la renta en base a los resultados que arroje la misma. El ejercicio impositivo para el cálculo de este impuesto es anual y comprende el lapso que va del 1o. de enero al 31 de diciembre.

Como norma general, la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con impuesto a la renta, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones imputables a dichos ingresos. No son deducibles los gastos y costos directamente relacionados con la generación de ingresos exentos; además se consideran para el cálculo de la base imponible los ajustes que se produzcan por efecto de la aplicación de los principios del sistema de precios de transferencia establecido en la ley, este Reglamento y en las resoluciones que se dicten para el efecto.

La definición de los ingresos de fuente ecuatoriana consta en el artículo 8 de la LRTI, de manera general son aquellos obtenidos por actividades económicas realizadas en el Ecuador, el numeral 10 de este artículo incluye a cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, incluido el incremento patrimonial no justificado.

La tarifa general del impuesto a la renta para sociedades para el ejercicio fiscal 2018 es del 25%, pudiendo incrementarse hasta en tres puntos porcentuales en los casos previstos en el artículo 37 de la LRTI.

Al ser un impuesto directo, que grava a la capacidad económica del contribuyente, los beneficios e incentivos tributarios establecidos para este impuesto repercuten en la rentabilidad de los beneficiarios efectivos del negocio. En el siguiente cuadro se resumen los principales incentivos y beneficios aplicables para el subsector exportador de chocolate, respecto al impuesto a la renta.

Tabla 11  
**Incentivos o beneficios del impuesto a la renta aplicables al subsector exportador de chocolate**

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/beneficio	Comentario
Pago de dividendos y utilidades.	Exoneración	La participación accionaria de las sociedades del subsector está compuesta por accionistas del Ecuador y del exterior. Esta exoneración incentiva a las inversiones provenientes del exterior pues al momento de realizar el pago de dividendos a sus accionistas, estos se encuentran exentos.
Rendimientos por depósitos a plazo fijo pagados a personas naturales y sociedades.	Exoneración	La relación entre el activo corriente en relación al pasivo corriente del subsector es de 0,87 es decir, el activo corriente no cubre las obligaciones a corto plazo. No obstante, dentro del subsector existen sociedades con la suficiente liquidez y que realizan depósitos a plazo fijo por lo que esta

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/ beneficio	Comentario
		exoneración les permite obtener una mayor rentabilidad.
Rendimientos obtenidos por personas naturales o sociedades por las inversiones en títulos valores en renta fija, que se negocien a través de las bolsas de valores del país.	Exoneración	Según la información de los estados financieros y las notas financieras, dos compañías del sector tienen inversiones en títulos valores en renta fija, por lo que esta exoneración les genera una mayor rentabilidad.
Las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en Ecuador y las personas naturales, 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 de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador, realizadas en bolsas de valores ecuatorianas.	Exoneración	Según la información publicada en la Superintendencia de Compañías dos compañías del subsector negocian sus acciones en el mercado bursátil del Ecuador. De enajenarse las acciones por un valor equivalente a una fracción básica gravada con tarifa 0 del IR, dicho valor estará exento, mejorando la rentabilidad en este tipo de transacciones.
Inversiones nuevas y productivas fuera del cantón Quito o Guayaquil. En los sectores: a) Agrícola, producción de alimentos frescos, congelados e industrializados. (...)	Exoneración	Las actividades económicas del subsector exportador de chocolate se encuentran contempladas dentro de los sectores que pueden acogerse a la exoneración 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 para las inversiones nuevas y productivas siempre que se realicen fuera de los cantones de Quito y Guayaquil.
Las nuevas microempresas que inicien su actividad económica a partir de la vigencia de la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera se encuentran exentas del pago del impuesto a la renta.	Exoneración	El 12% de las sociedades del subsector son microempresas, de crearse nuevas microempresas a partir del 2018 podrían beneficiarse de la exoneración del pago del impuesto a la renta por tres años a partir de la generación de ingresos, siempre que generen empleo e incorporen valor agregado nacional en sus procesos productivos
Deducción adicional del 100% de la depreciación y amortización de equipos y tecnologías para una producción más limpia y generación de energía de fuente renovable.	Deducciones para obtener la base imponible	El proceso productivo de fabricación del chocolate tiene impactos en la contaminación del aire, agua y suelo. Existen empresas que han implementado planes de producción más limpia que incluyen técnicas ambientales como el ahorro de materia prima y energía, la reutilización de la cascarilla del cacao como abono orgánico, fuente de pectinas en la industria alimentaria. Las marcas se esfuerzan por crear productos de calidad, con certificaciones orgánicas, de trabajo justo, pues son características muy apreciadas en el mercado

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/ beneficio	Comentario
		internacional, <sup>79</sup> por lo que esta deducción adicional es un incentivo para continuar con estas buenas prácticas.
Compensación de las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes.	Diferimiento del Pago de IR	Conforme consta en el Anexo 5 del presente trabajo, dos de las empresas del subsector utilizaron en el 2017 la amortización de las pérdidas obtenidas en ejercicios anteriores con el fin de disminuir la base imponible, esto suma US \$ 55, 45 mil.
Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos, por el primer ejercicio económico en que se produzcan.	Deducciones para obtener la base imponible	Este tipo de incentivos es aplicable al sector, un mayor análisis se efectuará en la siguiente sección.
Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos. Contratación directa de trabajadores por pagos a discapacitados o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos.	Deducciones para obtener la base imponible	Este tipo de incentivos es aplicable al sector, un mayor análisis se efectuará en la siguiente sección.
Deducción adicional del 150% de las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por pagos a adultos mayores y migrantes retornados mayores de 40 años.	Deducciones para obtener la base imponible	Este tipo de incentivos es aplicable al sector, un mayor análisis se efectuará en la siguiente sección.
La compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores.	Deducciones para obtener la base imponible	En el subsector existen empleados que ganan el sueldo básico (US \$ 375 para el 2017). De acuerdo a la normativa laboral los empleados deben recibir una compensación económica para alcanzar el salario digno que para el 2017 fue de US \$ 442,30. Estos pagos son deducibles para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta.
Deducción adicional del 100% por los gastos de seguros médicos privados y/o medicina prepagada contratados a favor de sus trabajadores	Deducciones para obtener la base imponible	De diez empresas encuestadas del subsector, el 10% tiene como política el pago de seguros médicos para sus trabajadores, por lo que este incentivo les permite una deducción adicional del 100% por los gastos de seguros médicos privados.

<sup>79</sup> Marketing, “Ecuador domina el mundo del chocolate orgánico”, *Insights*, 8 de marzo de 2017, párr.4, <https://insights.la/2017/03/08/ecuador-domina-mundo-del-chocolate-organico/>.

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/ beneficio	Comentario
Deducción adicional del 100% de gastos contraídos por las micro, pequeñas y medianas empresas para: 1) capacitación para la investigación, 2) mejora de la productividad, 3) gastos contraídos en viajes para la promoción comercial y el acceso a mercados internacionales. Para los exportadores habituales y el sector de turismo receptivo, este beneficio será hasta por el 100% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.	Deducciones para obtener la base imponible	El 64% de las sociedades del subsector exportador de chocolate son MIPYMES por lo que pueden acogerse a la deducción adicional establecida para este tipo de empresas. Un mayor análisis se efectuará en la siguiente sección.
Para establecer la base imponible de sociedades consideradas microempresas, se deberá deducir adicionalmente un valor equivalente a una (1) fracción básica gravada con tarifa cero (0) de impuesto a la renta para personas naturales	Deducción	El 12% de las sociedades del subsector son microempresas por lo que pueden acogerse a esta deducción.
Reducción de 10 puntos en la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad para las sociedades exportadoras habituales, así como las que se dediquen a la producción de bienes, incluidas las del sector manufacturero, que posean 50% o más de componente nacional y aquellas sociedades de turismo receptivo.	Reducciones	Ocho de las sociedades del subsector cumplen para el 2018 con las condiciones para considerarse como exportadores habituales por lo que pueden acogerse a este beneficio en el caso de reinvertir sus utilidades en activos productivos.
Rebaja del 3% de la tarifa impositiva para sociedades micro y pequeñas empresas o exportadoras habituales	Reducciones	De las sociedades del subsector nueve son micro y pequeñas empresas mientras que ocho son exportadoras habituales por lo que es aplicable esta reducción en la tarifa del IR.
Las sociedades microempresas calcularán el anticipo igual al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo.	Reducciones	El 12% de las sociedades del subsector son microempresas por lo que pueden calcular el anticipo del impuesto a la renta de una forma más beneficiosa.
Exoneración por 5 años de la obligación de pago del anticipo por inicio de actividad para sociedades recién constituidas	Diferimiento del Pago de IR	Las empresas nuevas del subsector podrían beneficiarse de esta exoneración en el pago del anticipo.
Derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, por el total de lo que sobrepase el impuesto a la renta causado para los casos contemplados en el literal b) del artículo 41	Diferimiento del Pago de IR	En el ejercicio fiscal 2017 tres empresas calcularon un mayor anticipo del impuesto a la renta que su impuesto a la renta causado, con este beneficio podrían recuperar el valor del valor que sobrepase al impuesto causado.

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/ beneficio	Comentario
Se excluirán del cálculo del anticipo, los montos referidos a gastos incrementales por generación de nuevo empleo, así como la adquisición de nuevos activos productivos.	Exoneración	Esta exoneración permitirá disminuir la base para el cálculo del anticipo del impuesto a la renta de las sociedades del subsector, principalmente porque anualmente realizan adquisiciones de maquinarias para sus procesos productivos, para el 2017 las maquinarias representaron el 65% de sus activos no corrientes y 13 empresas incrementaron el número de empleados.
Las sociedades constituidas antes de la vigencia del COPCI que realicen la adquisición de activos fijos nuevos y productivos, tendrán derecho a la deducción del ciento por ciento (100%) adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen dichas inversiones durante cinco (5) años contados desde que se produzca el inicio de su uso productivo. También aplica para las sociedades constituidas a partir del 30 de diciembre de 2010 dentro de las jurisdicciones urbanas de Quito y Guayaquil. El plazo de vigencia de esta Disposición Transitoria será de diez (10) años contados desde el 2015.	Deducción adicional	El subsector exportador de chocolate se encuentra contemplado dentro de los sectores económicos prioritarios del Estado por lo que pueden beneficiarse de la depreciación adicional de activos fijos nuevos y productivos.

Fuente: Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación

Elaborado por: Belén Bosque

### **Impuesto al valor agregado**

Es un impuesto indirecto que grava al valor de la transferencia de dominio o a la importación de bienes muebles de naturaleza corporal, en todas sus etapas de comercialización, así como a los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos; y al valor de los servicios prestados, en la forma y en las condiciones que prevé esta ley. La transferencia de dominio incluye el uso o consumo personal, por parte del sujeto pasivo del impuesto, de los bienes muebles de naturaleza corporal que sean objeto de su producción o venta. La tarifa impositiva a aplicar sobre la base imponible es del 12%.

Las transferencias no sujetas al impuesto se detallan en el artículo 54 de la LRTI, los bienes y servicios gravados con tarifa 0% constan en los artículos 55 y 56 del mismo cuerpo legal.

Las exportaciones de bienes están gravadas con tarifa de IVA 0%, con el fin de beneficiar a este sector, las adquisiciones de bienes y servicios gravadas con tarifa de IVA 12% destinadas a la producción y comercialización de los bienes exportados generan derecho a crédito tributario, el mismo que podrá ser devuelto una vez presentada la

solicitud de devolución del IVA. Este derecho se traslada únicamente a los proveedores directos por los bienes vendidos a los exportadores destinados para la exportación.

En el siguiente cuadro se resume los principales beneficios e incentivos aplicables al subsector exportador de chocolate respecto al IVA.

Tabla 12  
**Incentivos o beneficios del impuesto al valor agregado aplicables al subsector exportador de chocolate**

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/beneficio	Comentario
Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos y forestales. Carnes en estado natural y embutidos. Pesca que se mantengan en estado natural.	Exoneración	Uno de los principales componentes de materia prima lo constituyen los granos de cacao, los mismos que se encuentran gravados con tarifa de IVA 0%.
Productos destinados a la exportación	Exoneración	Esta exoneración les permite a los exportadores ofrecer un precio competitivo en el mercado.
La energía eléctrica.	Exoneración	Este beneficio es aplicable por todas las empresas, independientemente del sector, pues la energía eléctrica forma parte de los servicios públicos necesarios para el proceso de producción de chocolate.
Servicios de transporte: nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga. Internacional de carga y desde y hacia la provincia de Galápagos. Transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos.	Exoneración	Este beneficio es aplicable por todas las empresas, independientemente del sector, debido a que los servicios de transporte de carga forma parte de los servicios necesarios para el proceso de producción de chocolate.
Servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, alcantarillado y los de recolección de basura.	Exoneración	Este beneficio es aplicable por todas las empresas, independientemente del sector.
Servicios administrativos prestados por el Estado y las entidades del sector público por lo que se deba pagar un precio o una tasa.	Exoneración	Este beneficio es aplicable por todas las empresas, independientemente del sector. Debido a que dentro de los procesos de producción y comercialización es necesario el uso de servicios administrativos prestados por instituciones y entidades del sector público
Servicios bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas.	Exoneración	Incentiva la utilización de los servicios bursátiles. Del subsector, dos empresas cotizan en la bolsa de valores.
Servicios de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios del artículo 55.1., y en general de todos los productos perecibles o que se exporten. Servicios de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.	Exoneración	Este beneficio aplica pues dentro del proceso productivo se emplean los servicios de trituración del cacao.
Devolución del IVA a proveedores directos de exportadores de bienes.	Exoneración	Es un beneficio indirecto para los exportadores pues al establecer la devolución del IVA a sus proveedores directos, estos no trasladan los

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/ beneficio	Comentario
		impuestos en el precio de los bienes vendidos a los exportadores gravados con tarifa 0% conforme el artículo 55 de la LRTI.
Devolución del IVA a exportadores de bienes y servicios, incluye exportadores mineros.	Devolución	Este beneficio es aplicable a todos los exportadores de bienes excepto los relacionados con la actividad petrolera. La devolución del IVA le permite al exportador recuperar el IVA que constituye crédito tributario en la adquisición e importación de bienes, así como materias primas, insumos, servicios y activos fijos utilizados en los procesos de producción y comercialización de los bienes a exportar.

Fuente: Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación  
Elaborado por: Belén Bosque

### Impuesto a la salida de divisas

Mediante la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de diciembre de 2007, se creó el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) como un impuesto regulador que grava sobre el valor de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior, con o sin intervención de las instituciones que integran el sistema financiero.

La base imponible de este impuesto es el monto del traslado de divisas, acreditación, depósito, cheque, transferencia, giro y en general de cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones a excepción de la compensación cuando estas operaciones se realicen hacia el exterior.<sup>80</sup> La tarifa aplicable es del 5%.

Una de las presunciones para el pago de este impuesto se produce en el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el Ecuador, efectuadas por personas naturales o sociedades domiciliadas en Ecuador, que realicen actividades económicas de exportación, cuando las divisas correspondientes a los pagos por concepto de dichas exportaciones no ingresen al Ecuador 6 meses después de que las mercancías arriben al puerto de destino, en el caso de exportación de bienes o de haber iniciado la prestación del servicio, en el caso de exportación de servicios.<sup>81</sup>

<sup>80</sup> Mediante el artículo 37 de la Ley de Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal, se excluyó las compensaciones del hecho generador del ISD.

<sup>81</sup> Ecuador, *Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador*, Registro Oficial 242, Suplemento, 29 de diciembre de 2007, art. 156.

De acuerdo a la información de los estados financieros, en el 2017 las sociedades del subsector exportador de chocolate reportaron en sus estados financieros un total de US \$ 122,72 millones por concepto de importaciones de bienes. El subsector exportador de chocolate incurre en el pago del ISD debido a las importaciones de materias primas, insumos y maquinarias utilizadas en su proceso de producción. De acuerdo a la información obtenida en el portal web del Banco Central del Ecuador los exportadores del subsector importaron 38 subpartidas, de las cuales, 15 constan en el listado de materias primas, bienes e insumos emitido por el Comité de Política Tributaria, dichas importaciones generan el beneficio para que impuesto a la salida de divisas pagado pueda ser utilizado como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta. El detalle de las partidas consta en la Tabla 4 del presente trabajo.

Tabla 13

**Incentivos o beneficios del impuesto a la salida de divisas aplicables al subsector exportador de chocolate**

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/ beneficio	Comentario
Las transferencias, envíos o traslados efectuados al exterior, excepto mediante tarjetas de crédito o de débito, se encuentran exentas hasta por un monto equivalente a tres salarios básicos. Los pagos con tarjetas de crédito o de débito por consumos o retiros efectuados desde el exterior, se considerará un monto exento anual equivalente a cinco mil (US \$ 5.000,00)	Exoneración	Este beneficio es aplicable para todos los sectores. La exención para el 2017 en los pagos realizados hasta de US \$ 1.125 (375*3) no generan ISD y en el caso de que se paguen con tarjeta de crédito hasta US \$ 5.000, le permite reducir el pago del ISD por las importaciones de bienes y servicios incurridas por las empresas del subsector exportador de chocolate.
Pagos realizados al exterior, por concepto de la amortización de capital e intereses generados sobre créditos otorgados por instituciones financieras internacionales, o entidades no financieras especializadas calificadas por los entes de control correspondientes en Ecuador, que otorguen financiamiento con un plazo de 360 días calendario.	Exoneración	Este beneficio es aplicable a cualquier sector en cuanto cumpla las condiciones previstas en la normativa vigente. De acuerdo a la información publicada en la Superintendencia de Compañías la única compañía que reporta obligaciones con instituciones financieras no relacionadas del exterior a largo plazo es SKAFARMS por US \$ 660.000 por lo que podría beneficiarse de esta exoneración.
Los pagos de capital o dividendos realizados al exterior, en un monto equivalente al valor del capital ingresado al país por un residente, sea como financiamiento propio sin intereses o como aporte de capital, siempre y cuando se hayan destinado a realizar inversiones productivas.	Exoneración	Debido a que parte de los inversionistas de las empresas del subsector exportador de chocolate son del exterior pueden beneficiarse de esta exoneración al momento de pagar los dividendos en el exterior.
Los pagos realizados por concepto de ISD en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital que sean incorporados en procesos productivos, constituirán crédito tributario del IR.	Crédito Tributario	En el 2017 las sociedades del subsector importaron 15 subpartidas que constan en el listado del Comité de Política de Crédito Tributario que puede acogerse a este beneficio.

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/ beneficio	Comentario
Los pagos por ISD, susceptibles de ser considerados como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, de conformidad con el artículo anterior, que no hayan sido utilizados como tal respecto del ejercicio fiscal en que se generaron o respecto de los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrán ser objeto de devolución por parte del Servicio de Rentas Internas, previa solicitud del sujeto pasivo	Crédito tributario/ Devolución	Este beneficio es aplicable para el subsector en el caso que el ISD no se hubiere utilizado como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta o como gasto deducible; no obstante esta opción no genera liquidez inmediata pues se debe ingresar la solicitud una vez presentada la declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en que se efectuaron dichos pagos de ISD.
Los exportadores habituales así como los exportadores de servicios establecidos por el Comité de Política Tributaria, conforme las condiciones y límites que este establezca, tienen derecho a la devolución de los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, insumos y bienes de capital, con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos de bienes que se exporten o que sean necesarios para la prestación del servicio que se exporte, según corresponda. Aplica también por concepto de comisiones en servicios de turismo receptivo. Esta devolución deberá ser efectuada en un plazo no mayor a noventa (90) días, sin intereses, en la forma, requisitos y procedimientos que el Servicio de Rentas Internas establezca para el efecto mediante Resolución.	Devolución	Para el 2018 existen 8 exportadores habituales de bienes dentro del subsector exportador de chocolates, por lo que este beneficio es aplicable y permite generar una mayor liquidez a diferencia de considerar el impuesto como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta, debido a que la devolución se realizará en un plazo máximo de 90 días.

Fuente: Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador

Elaborado por: Belén Bosque

### **Impuesto anual sobre la propiedad de vehículos motorizados**

El impuesto a los vehículos motorizados fue creado mediante la Ley de Reforma Tributaria publicada en el Registro Oficial Suplemento 325 de 14 de mayo de 2001. Este impuesto grava sobre la propiedad de los vehículos motorizados, destinados al transporte terrestre de personas o carga, tanto de uso particular como de servicio público, siendo los sujetos pasivos los propietarios de dichos vehículos. La base imponible del tributo, será el avalúo de los vehículos que consten en la base de datos elaborada por el Servicio de Rentas Internas.

De acuerdo a la información de los estados financieros del ejercicio fiscal 2017, diez de las sociedades que conforman el subsector exportador de chocolate, reportaron vehículos de su propiedad, utilizados para la parte productiva y comercial. El valor en

libros de los vehículos suma US \$ 13,22 millones. Esto representa el 5% del total de activos no corrientes. En este sentido los impuestos generados por la propiedad de los vehículos no es material para este sector; no obstante, existen beneficios tributarios que pueden aplicarse.

Tabla 14

**Incentivos o beneficios del impuesto a los vehículos motorizados aplicables al subsector exportador de chocolate**

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/beneficio	Comentarios
Los de una tonelada o más, de propiedad de personas naturales o de empresas, que los utilicen exclusivamente en sus actividades productivas o de comercio como es el caso de transporte colectivo de trabajadores, materias primas, productos industrializados, alimentos, combustibles y agua, tendrán una rebaja del ochenta por ciento (80%) del impuesto causado.	Reducciones	Este beneficio es aplicable ya que los vehículos de las sociedades del subsector exportador de chocolate son utilizados en la actividad productiva y de comercialización.

Fuente: Ley de Reforma Tributaria y su reglamento de aplicación

Elaborado por: Belén Bosque

**Impuesto ambiental a la contaminación vehicular**

El impuesto ambiental a la contaminación vehicular fue creado mediante la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, publicada en el Registro Oficial Suplemento 583 de 24 de noviembre del 2011, grava la contaminación del ambiente producida por el uso de vehículos motorizados de transporte terrestre de las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras. El sujeto activo de este impuesto es el SRI.

Como se mencionó en el análisis del impuesto a los vehículos motorizados la partida de vehículos representa el 5% del total de activos no corrientes; no obstante, es necesario identificar los beneficios tributarios aplicables para el subsector exportador de chocolates.

Tabla 15

**Incentivos o beneficios del impuesto a la contaminación vehicular aplicables al subsector exportador de chocolate**

Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/beneficio	Comentario
Vehículos de transporte terrestre vinculados a la actividad económica del contribuyente.	Exoneración	Este beneficio es aplicable ya que los vehículos de las sociedades del subsector exportador de chocolate son utilizados en la actividad productiva y de comercialización.

Fuente: Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento de aplicación

Elaborado por: Belén Bosque

## 2.5 Principales incentivos y beneficios tributarios aplicables a las sociedades del subsector exportador de chocolate

Una vez que se identificaron las características del subsector exportador de chocolate, se analizarán los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables a este subsector, para lo cual se partirá de la revisión de la base legal, las condiciones y requisitos que deben cumplir los contribuyentes para poder acogerse a los mismos, la justificación de su aplicación en el subsector y un caso práctico mediante el cual se calculará el beneficio de su aplicación.

Para la presente investigación se analizó la información del listado de sociedades exportadoras de chocolate que consta en el *Anexo 1 Empresas del subsector exportador de chocolate*, para el efecto se utilizó la información de sus estados financieros y sus notas a los estados financieros, los cuales se encuentran publicados en el portal web de la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores.

Del listado de 25 empresas del subsector exportador de chocolate, 19 reportaron la información de sus estados financieros del ejercicio fiscal 2017. Al analizar los resultados económicos del subsector se identificó que 13 sociedades obtuvieron utilidades, 5 generaron pérdidas y una empresa reportó su información en cero.

El análisis de las partidas de la conciliación tributaria consta en el *Anexo 5 Partidas de la conciliación tributaria de las empresas del subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo. En el siguiente cuadro se resume las características tributarias y la aplicación de los incentivos tributarios para el 2017 de las empresas del subsector.

Tabla 16  
**Características y aplicación de incentivos y beneficios tributarios en el subsector exportador de chocolate para el año 2017**

Sociedades	Número
En estado activo	25
MIPYMES	16
Exportadores habituales	8
Constituidas a partir del COPCI	9
Que realizaron reinversión de utilidades	0
Que amortizaron pérdidas tributarias	2
Que tienen crédito tributario por ISD	7
Que tienen crédito tributario por IVA	14
Que se beneficiaron de las deducciones adicionales	2
Que aplicaron exoneraciones por leyes especiales	10

Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores  
Elaborado por: Belén Bosque

En el *Anexo 6* se detallan los beneficios e incentivos tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate; no obstante, según se observa en la tabla anterior y en el *Anexo 5 Partidas de la conciliación tributaria del subsector exportador de chocolate*, no todas las empresas del subsector se beneficiaron de su aplicación, principalmente las que tienen la categoría de MIPYMES. En este sentido, se evidencia la necesidad de la planificación tributaria para la maximización de utilidades mediante el aprovechamiento de los beneficios e incentivos tributarios que permitan disminuir lícitamente el pago de los impuestos del subsector exportador de chocolates.

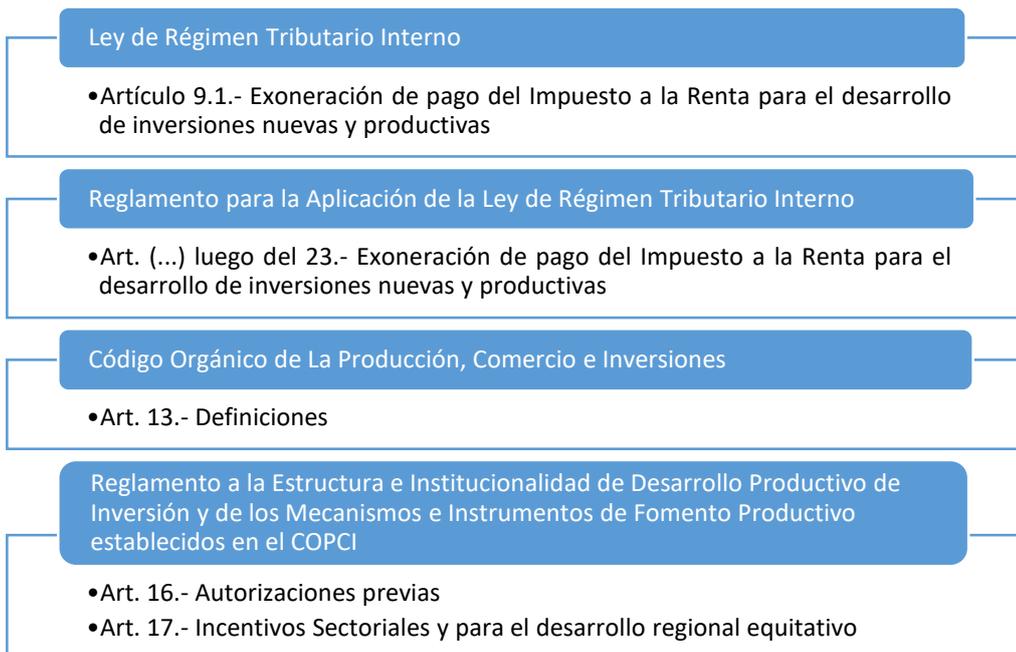
### **2.5.1 Exoneración del impuesto a la renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas**

#### **Base legal:**

La base legal aplicable a este incentivo tributario se detalla a continuación, la información completa de cada artículo consta en el *Anexo 7* del presente trabajo:

Gráfico 21

#### **Base legal exoneración de IR para inversiones nuevas y productivas**



Fuente: Normativa tributaria

Elaborado por: Belén Bosque

#### **Condiciones:**

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este incentivo tributario se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

**Aplicación al subsector exportador de chocolate:**

La actividad de la producción de chocolates se encuentra contemplada dentro de los sectores económicos priorizados por el Estado conforme consta en el literal A) *Alimentos frescos, congelados e industrializados*, del artículo 17 del Reglamento a la Estructura e Institucionalidad de Desarrollo Productivo de Inversión y de los Mecanismos e Instrumentos de Fomento Productivo establecidos en el COPCI, por lo que las inversiones nuevas destinadas a esta actividad productiva y que se encuentren ubicadas fuera de los cantones de Quito y Guayaquil pueden acogerse a este incentivo.

De acuerdo a las estimaciones de Euromonitor, existe un incremento en la demanda de los productos del sector exportador de chocolate, pues su consumo ha crecido un 3%, sobre todo en los países europeos. El consumo del chocolate a nivel mundial alcanzó en el 2017, US \$ 102 mil millones y se proyecta que la demanda crezca un 8% en el 2022.<sup>82</sup> Además, existe demanda del chocolate por parte de otros sectores como el gastronómico y de la cosmetología, generando oportunidades de negocio para los productores de chocolate.

Considerando que la materia principal del chocolate es el cacao sabor arriba, y uno de los productores reconocido mundialmente por su calidad, es el Ecuador, los inversionistas que establezcan sus empresas en este país, tendrían a su disponibilidad las materias primas y gozarían del incentivo tributario de la exoneración del pago del impuesto a la renta por cinco años desde la generación de ingresos atribuibles a dichas inversiones siempre que se localicen fuera de los cantones de Quito y Guayaquil.

De acuerdo a la información de la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores, a partir de la vigencia del COPCI se constituyeron 8 sociedades del subsector exportador de chocolate, de las cuales una se encuentra ubicada fuera de los cantones de Quito y Guayaquil, y podría acogerse a dicho beneficio, sin embargo, no ha aplicado este beneficio pues en el primer año obtuvo pérdidas tributarias las cuales se siguen amortizando en los siguientes años.

**Caso práctico:**

La empresa El Chocolate S.A., se constituyó el 3 de enero de 2018 en el cantón Rumiñahui, con el objeto social de elaborar chocolates y productos de chocolate. Los accionistas de la compañía son el Sr. Juan Andrade residente de Ecuador y el Sr. Pedro Díaz, residente de España. El capital social de la compañía asciende a US 3 millones,

---

<sup>82</sup> PRO ECUADOR, “El consumo de chocolate crece a nivel mundial”, párr. 1.

cada uno de los accionistas aportó con el 50% del capital. De acuerdo a la información de los estados financieros del ejercicio fiscal 2018, la empresa obtuvo una utilidad contable luego de participación de trabajadores de US \$15 mil. En este caso la empresa se encuentra exenta del pago del impuesto a la renta, debido a que se trata de una inversión nueva y la actividad económica se encuentra considerada dentro de los sectores económicos priorizados por el Estado.

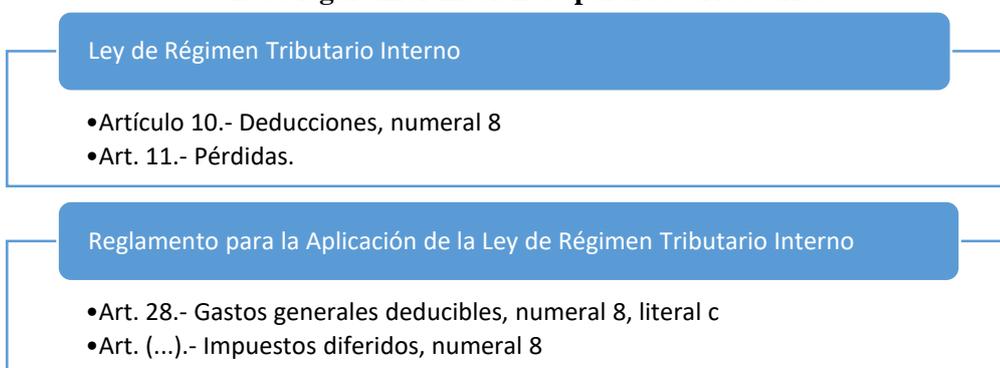
## 2.5.2 Amortización de pérdidas tributarias

### Base legal:

La base legal aplicable a este incentivo tributario se detalla a continuación, la información completa de cada artículo consta en el *Anexo 7* del presente trabajo:

Gráfico 22

### Base legal amortización de pérdidas tributarias



Fuente: Normativa tributaria  
Elaborado por: Belén Bosque

### Condiciones:

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este beneficio se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

### Aplicación al subsector exportador de chocolate:

En la fase pre productiva, algunas de las empresas del subsector exportador de chocolate generan pérdidas tributarias o incluso por factores externos en el mercado, el subsector presenta el riesgo de que sus exportaciones se vean afectadas, lo cual podría incidir en pérdidas para las sociedades. Mediante este beneficio las pérdidas tributarias pueden ser amortizadas dentro de los límites establecidos en la normativa vigente.

De acuerdo a los estados financieros del 2016 publicados en el portal web de la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores, nueve empresas generaron pérdidas tributarias, de estas tres obtuvieron utilidades en el 2017; de las cuales, dos amortizaron

sus pérdidas tributarias con las utilidades generadas en el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta, el total amortizado para el 2017 sumó US \$ 55,45 mil.

### Caso práctico:

La empresa El Chocolate S.A., en el ejercicio fiscal 2016 generó una pérdida tributaria de US \$ 65.430,00. En el ejercicio fiscal 2017 obtuvo los siguientes resultados:

Tabla 17  
Cálculo de la amortización de pérdidas tributarias

Conciliación tributaria			
Descripción	Valor US \$ con aplicación del beneficio	Valor US \$ sin aplicación del beneficio	Referencia
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores	565.420,18	565.420,18	(a)
(-) Participación utilidades a trabajadores	84.813,03	84.813,03	(b)=(a)*15%
(+) Gastos no deducibles	25.489,00	25.489,00	(c)
(-) Rentas exentas	10.000,00	10.000,00	(d)
(+) Gastos atribuibles a rentas exentas	1.000,00	1.000,00	(e)
(+) Participación trabajadores atribuible a rentas exentas	1.350,00	1.350,00	(f)
Utilidad tributaria antes de compensar pérdidas tributarias	498.446,15	498.446,15	(g)=(a)-(b)+(c)-(d)+(e)+(f)
<b>Límite:</b> Utilidad tributaria * 25%	124.611,54	-	(h)=(g)*25%
Amortización de pérdidas tributarias años anteriores	65.430,00	-	(j)
Utilidad gravable	433.016,15	498.446,15	(k)=(h)- (j)
<b>Impuesto a la renta causado</b>	<b>95.263,55</b>	<b>109.658,15</b>	<b>(l)=(k)*22%</b>

Fuente: Investigación propia  
Elaborado por: Belén Bosque

En este caso el límite del 25% de las utilidades tributarias supera al valor de las pérdidas tributarias del 2016, por lo que la totalidad de estas se puede compensar en el ejercicio fiscal 2017. De esta forma se evidencia que el efecto de amortizar las pérdidas tributarias generó un ahorro de US \$ 14.394,60 en el impuesto a la renta causado del 2017.

### 2.5.3 Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos

#### Base legal:

La base legal aplicable a este incentivo tributario consta en el numeral 9 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el numeral 9 del artículo 46 de su

reglamento. La información completa de cada artículo consta en el *Anexo 7* del presente trabajo.

**Condiciones:**

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este incentivo tributario se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

**Aplicación al subsector exportador de chocolate:**

El subsector exportador de chocolate, demanda de la contratación de empleados en varias áreas, por ejemplo, para el manejo de maquinaria, el área comercial y administrativa; además conforme crecen las compañías se hace necesaria la contratación de empleados que permitan incrementar la producción.

Según la información publicada por la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores, para el 2017 el subsector productor de chocolate generó más de 4.000 plazas de trabajo. Al comparar con el 2016, el número de empleados se incrementó en 293, el aumento de empleos se generó en 13 empresas, esto representa el 68% del total de 19 empresas que reportaron sus estados financieros. En la siguiente tabla se presenta el detalle de empresas en las que se incrementó el número de empleados:

Tabla 18  
**Incremento de empleados en el año 2017 en relación al 2016**

RUC	Razón social	Número de empleados 2016	Número de empleados 2017	Variación
1790084604001	CONFITECA C.A.	788	900	112
0990559880001	INMOBILIARIA GUANGALA SA	54	130	76
0992630248001	CACAOS FINOS ECUATORIANOS S.A. CAFIESA	3	55	52
1792363373001	REPUBLICA DEL CACAO CACAOREPUBLIC CIA. LTDA.	8	26	18
1391715234001	ECUATORIANA DE CHOCOLATES ECUACHOCOLATES S.A.	13	23	10
1790188973001	FERRERO DEL ECUADOR S.A.	472	482	10
1792509661001	TOAK ECUADOR CIA. LTDA.	3	7	4
1792080657001	CHOCONO S.A.	45	48	3
0992811447001	ARRIBA CHOCOLATE COMPANY S.A. CHOCOMPANY	25	27	2
1792427517001	HOJA VERDE GOURMET HOVGO S.A.	32	34	2
1391817304001	MONTECRISTICHOCOLATE S.A.	2	4	2
1792536456001	ANDEANFLAVORS C.LTDA.	2	3	1
0992208341001	EROLCORP S.A.	21	22	1

RUC	Razón social	Número de empleados 2016	Número de empleados 2017	Variación
<b>TOTAL:</b>		<b>1.468</b>	<b>1.761</b>	<b>293</b>

Fuente: Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores- Ranking de empresas  
Elaborado por: Belén Bosque

Conforme consta en la tabla anterior existieron 13 empresas que incrementaron el número de empleados; además que las estimaciones del sector prevén un incremento en la demanda de los productos del subsector, esto podría incidir en la necesidad de contratar más empleados, por lo que es importante que las empresas del subsector consideren el incentivo de la deducción adicional por la contratación de nuevos empleados.

Otra de las opciones que el subsector puede considerar con respecto a este beneficio tributario cuando se trate de nuevas inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera, y se contrate a trabajadores residentes en dichas zonas, corresponde a la deducción del 100% por la contratación de estos empleados y por un período de cinco años. Los aspectos específicos para la aplicación de este beneficio tributario constan en el Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.<sup>83</sup>

#### **Caso práctico:**

La empresa El Chocolate S.A. durante el período 2017 contrató a ocho nuevos empleados, para determinar el beneficio por incremento neto de empleo se debe considerar la siguiente información:

1. Se contrataron ocho nuevos empleados en el ejercicio fiscal 2017 los cuales van a desempeñar las mismas funciones, por ende, el sueldo es el mismo para todos.
2. Seis de los ocho nuevos empleados fueron contratados el 01 de mayo del 2017 y dos el 01 de agosto de 2017, el sueldo pactado incluido beneficios de ley es de 1.070,52 para cada empleado.
3. Uno de los nuevos empleados que fueron contratados el 01 de mayo del 2017 es el primo del empleador de la compañía.
4. El gasto por concepto de nómina del ejercicio fiscal 2016 fue de US \$ 280.350,65 y en el 2017 US \$ 336.017,69. Dichos valores fueron aportados al IESS en su totalidad.

<sup>83</sup> “Ley de Régimen Tributario Interno”, artículo 10, numeral 9.

5. Uno de los nuevos empleados que fue contratado el 01 de mayo del 2017, trabajó para la misma empresa en el 2015.
6. A ninguno de los empleados se aplica ajustes salariales.
7. Todos los nuevos empleados al 2018 se encuentran trabajando.
8. En el ejercicio fiscal 2017 se registró un despido.

Tabla 19  
Detalle de contratación de nuevos empleados 2017

Nuevos empleados	Fecha de contratación	Sueldo aportado + beneficios sociales mensual	Meses trabajados al 31-12-2017	El nuevo empleado es Familiar o ex trabajador hasta el 2014	Cumplen las condiciones para incremento neto de empleo	Sueldo + beneficios sociales año 2017 de los trabajadores que aplica el beneficio
		(a)	(b)	(c)	(d)	(e)=(a)*(b)
Juan Almeida	01/06/2017	1.070,52	7	No	Si	7.493,64
Andrés Prieto	01/06/2017	1.070,52	7	No	Si	7.493,64
Carlos Díaz	01/06/2017	1.070,52	7	No	Si	7.493,64
Luis Paz	01/06/2017	1.070,52	7	No	Si	7.493,64
Pedro Páez	01/06/2017	1.070,52	7	Si	No	0.00
Bruno Piedra	01/06/2017	1.070,52	7	Si	No	0.00
Oscar Sánchez	01/08/2017	1.070,52	5	No	No	0.00
Edwin García	01/08/2017	1.070,52	5	No	No	0.00
<b>TOTAL</b>		<b>8.564,16</b>				<b>29.974,56</b>

Fuente: Investigación propia  
Elaborado por: Belén Bosque

Total nómina del período 2016 = US \$ 280.350,65

Total nómina del período 2017 = US \$ 333.017,69

Empleados nuevos = 8

Empleados desempleados = 1

- a) El incremento en nómina debe ser mayor a cero

Incremento en nómina = Nómina del período 2017 - Nómina del período 2016

Incremento en nómina = US \$ 333.017,69 – US \$ 280.350,65

Incremento en nómina = US \$ 52.667,04 → cumple con la condición.

- b) Cálculo del incremento neto = (Empleados nuevos que cumplen las condiciones)

– (número de empleados que han salido de la empresa)

Cálculo de incremento neto = 4 – 1

Cálculo de incremento neto = 3

- c) Cálculo de la remuneración promedio = (Total remuneraciones y beneficios sobre los que se aporta al IESS de empleados nuevos que cumplen las condiciones) / (número de empleados nuevos que cumplen las condiciones)

Calculo de la remuneración promedio = US \$ 29.974,56 / 4

Calculo de la remuneración promedio = US \$ 7.493,64

- d) Cálculo de la deducción = Remuneración promedio \* Incremento neto

Cálculo de la deducción = US \$ 7.493,64 \* 3

Cálculo de la deducción = US \$ 22.480,92

Ahorro en el impuesto a la renta causado= US \$ 4.945,80

En este caso la empresa podrá deducirse de la base imponible un valor de US \$ 22.480,92; correspondiente a la deducción adicional por incremento neto de empleados, generándose un ahorro en el impuesto a la renta causado de US \$ 4.945,80, que es el resultado de multiplicar el resultado de la deducción por la tarifa de impuesto a la renta del 22%.

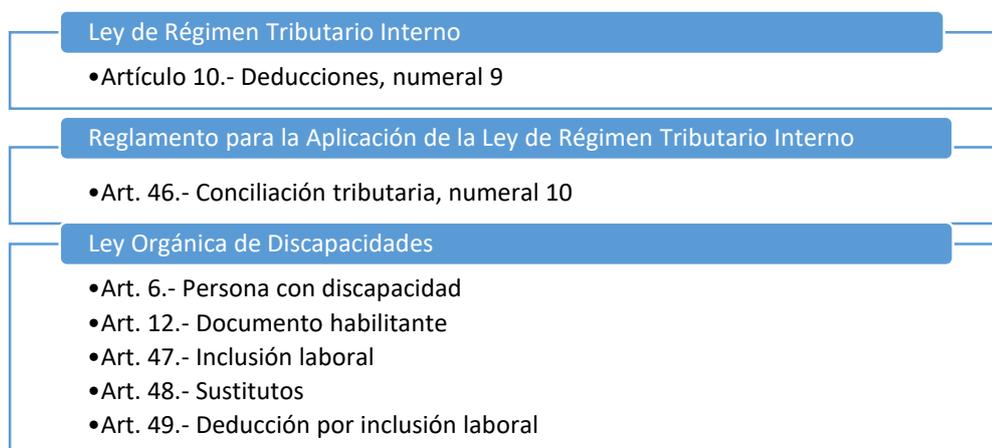
#### **2.5.4 Deducción adicional del 150% por pagos a discapacitados, sustitutos o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes**

##### **Base legal:**

La base legal aplicable a este incentivo tributario se detalla a continuación, la información completa de cada artículo consta en el *Anexo 7* del presente trabajo:

Gráfico 23

#### **Base legal deducción adicional 150% por pagos a discapacitados**



Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades

- Art. 1.- De la persona con discapacidad

Resolución No. NAC-DGERCGC17-0000451

- Establece las normas para la liquidación de la deducción adicional por pago de remuneraciones y beneficios sociales a personas con discapacidad, sustitutos o a trabajadores que tengan cónyuge, pareja en unión de hecho o hijos con discapacidad dependientes suyos.

Fuente: Normativa tributaria

Elaborado por: Belén Bosque

**Condiciones:**

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este incentivo tributario se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

**Aplicación al subsector exportador de chocolate:**

Con el objeto de insertar en el mercado laboral a las personas con discapacidad se estableció el incentivo de la deducción del 150% por las remuneraciones y pagos aportados al IESS durante el tiempo que dure la relación laboral, siempre que dichos empleados superen el mínimo legal establecido.

De acuerdo a la información publicada por la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores, de las 19 empresas que reportaron su información para el 2017, 14 sociedades tienen bajo relación de dependencia más de 25 empleados, por lo que estarían en la obligación de contratar el mínimo legal de personas discapacitadas. Mientras que el resto de empresas al contratar una persona discapacitada se beneficiarían de esta deducción adicional, pues no tienen la obligación legal de contratar. Se debe considerar que el beneficio se genera con la contratación no solo de personas discapacitadas ya que se incluyen a los sustitutos y, padres o hijos de personas discapacitados; no obstante, en estos casos existe la limitación para su contratación, pues el número de sustitutos no debe superar el 50% del porcentaje legal establecido.

Conforme consta en la información de los estados financieros del 2014, en ese año dos empresas del subsector exportador se acogieron a este beneficio.<sup>84</sup> Debido a que ese beneficio se puede considerar durante el tiempo que dure la relación laboral estas empresas podrían continuar utilizando el beneficio tributario por la contratación de estos

<sup>84</sup> Hasta el 2014 se reportaba la información de la contratación de personal discapacitado, a partir del ejercicio 2015 se reporta en el Anexo RDEP.

empleados, al momento no es posible identificar la deducción pues a partir del 2015 en el formulario 101 de declaración de impuesto a la renta para sociedades no existe una casilla específica para revelar esta información.

Según las cifras del CONADIS para el 2017, se reportaron 58.211 personas con discapacidad activas laboralmente. Las empresas del subsector pueden contratar personal discapacidad en cualquier área, para lo cual es importante que, al momento de seleccionar al personal con discapacidad, se analice las funciones que va a desarrollar acorde al tipo de discapacidad de la persona y las necesidades de la compañía.

### Caso práctico:

La empresa El Chocolate S.A., en el período 2016 tuvo una nómina de cincuenta y cinco empleados, dentro de la cual constan dos empleados con discapacidad, cumpliendo el requisito mínimo legal de contratación de personas con discapacidad. El 01 de febrero del año 2017 la compañía contrató a dos empleados con discapacidad motriz para el área administrativa, los cuales tienen el 40% y 25% respectivamente, el sueldo pactado incluido beneficios de ley sobre los cuales se aportó al IESS fue de US \$ 850,00 para cada uno.

Tabla 20

#### Detalle de nuevas contrataciones de trabajadores con discapacidad

Nómina	Fecha ingreso	Meses trabajados hasta el 31 de diciembre del 2017	% de discapacidad	Cumple con la condición para aplicar el incentivo	Sueldo + beneficios sociales	Sueldo + beneficios sociales año 2017 de los trabajadores que aplica el beneficio
		(a)	(b)	(c)	(d)	(e) = (a)*(d)
Javier Garcés	01/02/2018	11	40%	SI	850,00	9.350,00
Paul Chávez	01/02/2018	11	25%	NO	850,00	-

Fuente: Investigación propia

Elaborado por: Belén Bosque

a) Número mínimo de empleados con discapacidad =  $4\% * (\text{número de empleados contratados})$

Número mínimo de empleados con discapacidad =  $4\% * (50)$

Número mínimo de empleados con discapacidad = 2 → La empresa cumple con el mínimo de empleados con discapacidad.

- b) Cálculo de incentivo por discapacidad = (Total remuneraciones y beneficios aportados al IESS del personal que cumple con las condiciones para aplicar el incentivo) \* 150%

Cálculo de incentivo por discapacidad = US \$ 9.350,00 \* 150%

Cálculo de incentivo por discapacidad = US \$ 14.025,00

Ahorro en el impuesto a la renta causado= US \$ 3.085,50

En este caso, la empresa al contratar a dos personas con discapacidad adicionales al número mínimo de empleados con discapacidad contratados, la deducción adicional del 150% corresponde únicamente al sueldo y beneficios sociales del empleado que tiene una discapacidad mayor al 30%, esto representa una disminución en la base imponible para efectos del cálculo del impuesto a la renta de US \$ 14.025,00; generándose un ahorro en el impuesto a la renta causado de US \$ 3.085,50, que es el resultado de multiplicar el resultado de la deducción por la tarifa de impuesto a la renta del 22%.

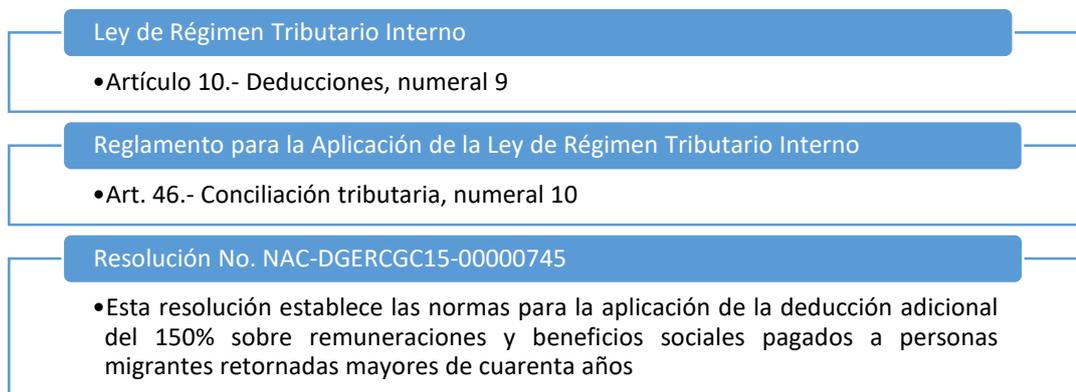
### **2.5.5 Deducción adicional del 150% por pagos a adultos mayores y migrantes retornados mayores de 40 años**

#### **Base legal:**

La base legal aplicable a este incentivo tributario se detalla a continuación, la información completa de cada artículo consta en el *Anexo 7* del presente trabajo:

Gráfico 24

#### **Base legal deducción adicional 150% por pagos a adultos mayores y migrantes retornados**



Fuente: Normativa tributaria  
Elaborado por: Belén Bosque

### Condiciones:

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este incentivo tributario se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

### Aplicación al subsector exportador de chocolate:

En septiembre de 2017 se realizó en Quito la primera feria de empleo auspiciada por el Ministerio de Relaciones Exteriores y Movilidad Humana y el Ministerio de Trabajo para la comunidad ecuatoriana de migrantes retornados en la que participaron más de 20 empresas del sector privado, con la intención de priorizar la contratación de migrantes retornados. Con esto se evidencia el interés por parte del gobierno por promover la inserción laboral de los migrantes retornados en el sector público y privado.

Según una encuesta aplicada a diez empresas del subsector exportador de chocolate, en el 2017 no se realizó la contratación de empleados migrantes retornados, ni de adultos mayores; no obstante, este beneficio puede ser una opción a considerar, ya que estas personas pueden ser contratadas para diversas funciones del subsector, como puestos administrativos, así como operativos, entre otros, permitiendo que los pagos por remuneraciones y beneficios sociales efectuados a estas personas, reduzcan en un 150% de la base imponible durante el período de 24 meses.

### Caso práctico:

La empresa El Chocolate S.A., decide contratar el 01 de abril del año 2017 a dos empleados migrantes retornados de 38 y 41 años, cuyo sueldo incluido beneficios de ley sobre los cuales se aportó al IESS fue de US \$ 1.400,00 y 1.250,00 respectivamente.

Tabla 21  
Detalle de nuevas contrataciones de trabajadores migrantes retornados

Nómina	Fecha ingreso	Meses trabajados hasta el 31 de diciembre del 2017	Edad migrante retornado	Cumple con la condición para aplicar el incentivo	Sueldo + beneficios sociales	Sueldo + beneficios sociales año 2017 de los trabajadores que aplica el beneficio
		(a)	(b)	(c)	(d)	(e) = (a)*(d)
Andrés Garcés	01/04/2018	9	41	SI	1.450,00	13.050,00
Paul Chiriboga	01/04/2018	9	38	NO	1.250,00	0

Fuente: Investigación propia  
Elaborado por: Belén Bosque

- a) Cálculo de incentivo por contratación de migrantes = (Total remuneraciones y beneficios aportados al IESS del personal que cumple con las condiciones para aplicar el incentivo) \* 150%

Cálculo de incentivo por discapacidad = US \$ 13.050,00 \* 150%

Cálculo de incentivo por discapacidad = US \$ 19.575,00

Ahorro en el impuesto a la renta causado= US \$ 4.306,50

En este caso, la contratación de un migrante ecuatoriano retornado mayor de 40 años le generaría a la empresa en el 2017, un ahorro en el impuesto a la renta causado de US \$ 4.306,50, que es el resultado de multiplicar el resultado de la deducción adicional de US \$ 19.575,00 por la tarifa de impuesto a la renta del 22%.

### **2.5.6 Deducción adicional del 100% de gastos incurridos por las micro, pequeñas y medianas empresas en los rubros definidos en la LRTI**

#### **Base legal:**

La base legal aplicable a este incentivo tributario consta en el numeral 17 del artículo 10 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el numeral 12 del artículo 46 de su reglamento. La información completa de cada artículo consta en el *Anexo 7* del presente trabajo.

#### **Condiciones:**

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este incentivo tributario se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo. Este beneficio se aplicará durante el plazo de 5 años, las micro, pequeñas y medianas empresas tendrán derecho a la deducción del 100% adicional de los gastos incurridos en los rubros establecidos en la LRTI.

#### **Aplicación al subsector exportador de chocolate:**

El subsector exportador de chocolate se encuentra conformado por 16 empresas MIPYMES, por lo que dichas empresas pueden beneficiarse de la deducción adicional para esta categoría de empresas, en los rubros de capacitación técnica, gastos en la mejora de la productividad y gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participación en ferias internacionales, entre otros costos o gastos de similar naturaleza.

Uno de los obstáculos que enfrenta este subsector, es su promoción en el mercado internacional siendo un proceso difícil y costoso. Una de las empresas con mayor

reconocimiento a nivel mundial es Productos Sksfarms Cía. Ltda., dueña de la marca Pacari, la cual ha estado presente en más de 100 ferias internacionales desde su creación en el 2002. Según el presidente de esta compañía, cada evento puede representar para el productor un desembolso de al menos US \$ 10 mil, por lo que este incentivo les permite a las MIPYMES reducir el pago de su impuesto a la renta mediante la deducción adicional de este tipo de gastos necesarios para el acceso a los mercados internacionales.

De acuerdo a la información de los estados financieros del 2017 publicados en la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores, 16 empresas, de las 19 del subsector que reportaron su información, incurrieron en gastos de publicidad, dicho rubro sumó para ese año US \$ 35 millones. La publicidad representó el 4,63% de los ingresos, considerando que se está calculando en relación al total de ingresos y no con los ingresos gravados por lo que la relación podría ser mayor. En este sentido, se denota la importancia del rubro de publicidad para el subsector.

Otro de los rubros que le permitirían minimizar el pago del impuesto a la renta de este subsector comprende los gastos en la mejora de la productividad para lo cual los desembolsos incurridos en análisis de mercado y competitividad serían objeto de este beneficio.

#### **Caso práctico:**

La empresa El Chocolate S.A. categorizada como pequeña empresa, durante el ejercicio fiscal 2017 incurrió en gastos por US \$ 12.300,00 para participar en la feria internacional del chocolate realizada en Suiza, con el fin de promocionar sus productos

. El total de gastos de publicidad en ese año sumó US \$ 25.568,00. Con esta información se requiere calcular el impuesto causado para el 2017, considerando los siguientes datos adicionales:

Tabla 22  
**Cálculo amortización de pérdidas tributarias**

<b>Detalle</b>	<b>Valor US \$ con aplicación del beneficio</b>	<b>Valor US \$ sin aplicación del beneficio</b>	<b>Referencia</b>
Gasto promoción y publicidad	25.568,00	25.568,00	(a)
Límite deducción promoción comercial para acceso a mercados internacionales	12.784,00	-	(b)=(a)*50%
<b>Conciliación tributaria</b>			
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores	228.000,34	228.000,34	(c)
(-) Participación utilidades a trabajadores	34.200,05	34.200,05	(d)=(c)*15%
(+) Gastos no deducibles	25.489,00	25.489,00	(e)

Detalle	Valor US \$ con aplicación del beneficio	Valor US \$ sin aplicación del beneficio	Referencia
(-) Deducción adicional 100% gastos de promoción PYMES	12.300,00	-	(f)
Utilidad gravable	206.989,29	219.289,29	(g)=(c)-(d)+(e)-(f)
<b>Impuesto a la renta causado</b>	<b>45.537,64</b>	<b>48.243,64</b>	

Fuente: Investigación propia

Elaborado por: Belén Bosque

El límite de la deducción, considerando el total de gasto de promoción fue de US \$ 12.784,00. En este caso los gastos incurridos en la promoción comercial para acceder a mercados internacionales le generarían a la compañía una deducción adicional del 100% de dichos gastos, esto representa US \$ 12.300,00, en el cálculo de la base imponible para efectos de la determinación del impuesto a la renta del 2017. Este incentivo le permitiría ahorrar US \$ 2.706,00 en el impuesto a la renta causado de dicho ejercicio fiscal.

### **2.5.7 Reducción de 10 puntos en la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad para las sociedades exportadoras habituales**

#### **Base legal:**

La base legal aplicable a este incentivo tributario consta en el artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno y el artículo 51 de su reglamento. La información completa de cada artículo consta en el Anexo 7 del presente trabajo.

#### **Condiciones:**

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este incentivo tributario se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

#### **Aplicación al subsector exportador de chocolate:**

Este incentivo aplica para las sociedades exportadoras habituales, así como las que se dediquen a la producción de bienes, que posean 50% o más de componente nacional dentro de las cuales se encuentran consideradas las empresas del subsector exportador de chocolates de manera general porque su actividad económica está destinada a la producción de bienes o también puede ser aplicada por las sociedades que son exportadores habituales, las cuales para el 2018 ascienden a ocho. Una de las condiciones es que las empresas posean 50% o más de componente nacional, las empresas cumplirían con esta condición pues emplean para su producción el cacao ecuatoriano.

Según la información de los estados financieros publicados en la página web de la Superintendencia de Compañías, en el 2017 las sociedades del subsector exportador de chocolate no reportaron el uso de este incentivo en el cálculo de la base imponible a efectos de la determinación del impuesto a la renta pese a que se identificó que se incrementaron los valores de las cuentas de maquinarias y equipos de cómputo de nueve compañías del subsector. Entre el 2014 y 2016, cuatro empresas se beneficiaron de la reducción de la tarifa mediante la reinversión cuyo valor total asciende a US \$ 7, 91 millones.

### Caso práctico:

La empresa El Chocolate S.A., ha decidido reinvertir el máximo valor de las utilidades del ejercicio fiscal 2017, conforme lo dispuesto en la normativa tributaria. La reinversión se destinará a la adquisición de activos nuevos y productivos. Los resultados del ejercicio se detallan a continuación:

Tabla 23  
Cálculo reducción de 10 puntos porcentuales en la tarifa del IR por reinversión

Cálculo valor máximo a reinvertir			
Detalle	Valor US \$		Referencia
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores	558.000,34		(a)
(-) Participación utilidades a trabajadores	83.700,05		(b)=(a)*15%
Utilidad efectiva	474.300,29		(c)=(a)-(b)
(+) Gastos no deducibles	25.489,00		(d)
Base imponible	499.789,29		(e)=(c)+(d)
Tarifa del impuesto a la renta	22%		(f)
Tarifa reducida del impuesto a la renta	12%		(g)
Porcentaje de reserva legal	10%		(h)
Valor máximo a reinvertir	360.342,84		(i)= (((1-h)*c)-((f-(f*h))*e))/(1-(f-g)+((f-g)*h))
Conciliación tributaria			
Detalle	Valor US \$ con aplicación del beneficio	Valor US \$ sin aplicación del beneficio	Referencia
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores	558.000,34	558.000,34	(j)
(-) Participación utilidades a trabajadores	83.700,05	83.700,05	(k)
(+) Gastos no deducibles	25.489,00	25.489,00	(l)
Utilidad gravable	499.789,29	499.789,29	(m)=(j)-(k)+(l)
Utilidad a reinvertir y capitalizar	360.342,84	-	(n)=(i)
Impuesto a la renta causado	73.919,36	109.953,64	(o)= n*0,12+(m-n)*0,22
Utilidad neta	400.380,93	364.346,65	(p)=(j)-(k)-(o)
Reserva legal	40.038,09	36.434,66	(q)
Utilidad a distribuir	360.342,84	327.911,98	(r)=(p)-(q)

Fuente: Investigación propia  
Elaborado por: Belén Bosque

De acuerdo al cuadro anterior el valor máximo a reinvertir de las utilidades para el 2017, es de US \$ 360.342,84. De aplicar el incentivo la empresa se beneficiaría de un ahorro en el impuesto a la renta causado de US \$ 36.034,28.

### **2.5.8 Rebaja del 3% de la tarifa impositiva para sociedades micro y pequeñas empresas o exportadoras habituales**

#### **Base legal:**

La base legal aplicable a este incentivo tributario consta en el artículo no numerado luego del artículo 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno. La información completa de este artículo consta en el *Anexo 7* del presente trabajo.

#### **Condiciones:**

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este incentivo tributario se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

#### **Aplicación al subsector exportador de chocolate:**

El subsector exportador de chocolate se encuentra conformado por 9 pequeñas y medianas empresas; además, 8 son considerados como exportadores habituales, por lo que dichas empresas podrían beneficiarse de la rebaja de 3 puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta.

#### **Caso práctico:**

La empresa El Chocolate S.A., exportador habitual, durante el ejercicio fiscal 2018, obtuvo los siguientes resultados:

Tabla 24  
**Cálculo rebaja tarifa del impuesto a la renta**

<b>Conciliación tributaria</b>			
<b>Detalle</b>	<b>Valor US \$ con aplicación del beneficio</b>	<b>Valor US \$ sin aplicación del beneficio</b>	<b>Referencia</b>
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores	558.000,34	558.000,34	(a)
(-) Participación utilidades a trabajadores	83.700,05	83.700,05	(b)=(a)*15%
(+) Gastos no deducibles	25.489,00	25.489,00	(c)
Utilidad gravable	499.789,29	499.789,29	(d)=(a)-(b)+(c)
<b>Impuesto a la renta causado</b>	<b>109.953,64</b>	<b>124.947,32</b>	(e)=(d)*22% o 25%

Fuente: Investigación propia  
Elaborado por: Belén Bosque

Debido a que la empresa cumple con las condiciones para ser considerada como exportador habitual en el año 2018 la tarifa aplicable es del 22%. En el caso de no cumplir con esta condición y de no ser categorizada como una micro o pequeña empresa, la compañía debería calcular el impuesto a la renta considerando una tarifa del 25%.

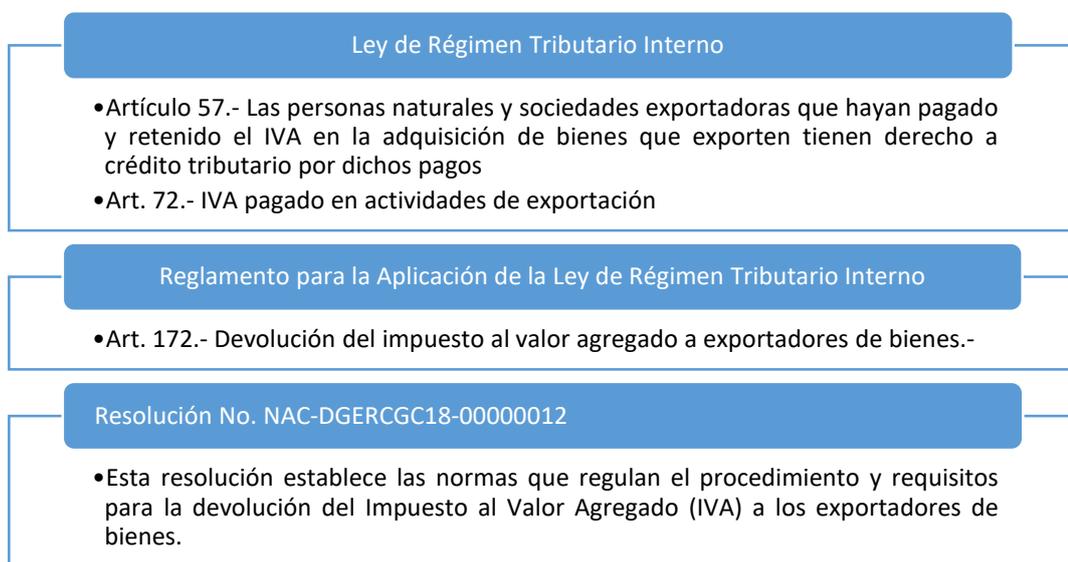
### 2.5.9 Devolución del IVA a exportadores de bienes

#### Base legal:

La base legal aplicable a este beneficio tributario se detalla a continuación, la información completa de cada artículo consta en el *Anexo 7* del presente trabajo:

Gráfico 25

#### Base legal devolución del IVA a exportadores



Fuente: Normativa tributaria  
Elaborado por: Belén Bosque

#### Condiciones:

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este beneficio tributario se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

#### Aplicación al subsector exportador de chocolate:

Con el objetivo de incentivar a los exportadores de bienes, las exportaciones se encuentran gravadas con tarifa 0% de IVA. Este beneficio se complementa con el derecho al crédito tributario que genera el IVA pagado y retenido en las adquisiciones de bienes o servicios relacionadas y que además puede ser devuelto al exportador con el ingreso de su solicitud.

La devolución del IVA es un beneficio aplicable al subsector exportador de chocolate, según una encuesta aplicada a diez empresas del subsector, ocho solicitaron la devolución del IVA, el resto no solicitó porque compensó su crédito tributario con el IVA generado en sus ventas locales, las cuales fueron superiores a la participación de sus exportaciones.

De las empresas que ingresaron su solicitud, siete accedieron al mecanismo de devolución automática y una compensó el IVA solicitado con las retenciones de IVA efectuadas. Este último mecanismo genera una mayor liquidez para los contribuyentes, ya que estos en lugar de pagar en su declaración del IVA las retenciones en la fuente que efectuaron pueden compensarse con el IVA solicitado en función de un porcentaje provisional que es establecido por la Administración Tributaria de acuerdo a los indicadores de riesgo detectados dentro de sus procesos de control. Las sociedades que no accedieron a este mecanismo manifestaron que debido al límite de plazo en el que se debe realizar, esto es dos días antes del vencimiento de la declaración del IVA, no es posible acceder pues operativamente se dificulta tener la información lista en ese tiempo.

#### **Caso práctico:**

En enero de 2017 la empresa El Chocolate S.A, exportador habitual obtuvo los siguientes resultados:

Tabla 25  
**Cálculo devolución del IVA a exportadores**

Detalle	Valor US \$	Referencia
Exportaciones	100.000,00	(a)
Ventas locales tarifa 12%	25.000,00	(b)
Total ingresos	125.000,00	(c) =(a)+(b)
Adquisiciones con derecho a crédito tributario	110.000,00	(d)
IVA ventas locales	3.000,00	(e)=(b)*12%
IVA adquisiciones con derecho a crédito tributario	13.200,00	(f)=(d)*12%
Crédito tributario aplicable al período	10.200,00	(g)= (f)-(e)
Factor de proporcionalidad de exportaciones	0,80	(h)= (a)/(c)
Límite 1: Proporcionalidad de exportaciones	8.160,00	(i)= (g)*(h)
Límite 2: 12% de las exportaciones	12.000,00	(j)= (a)*12%
Devolución del IVA por exportaciones	8.160,00	El menor entre (i) y /(j)

Fuente: Investigación propia  
Elaborado por: Belén Bosque

El valor del IVA en adquisiciones con derecho a crédito tributario de enero de 2017 fue de US \$ 10.200,00, el IVA generado en ventas locales fue de US \$ 3.000,00. Al ser mayor el IVA con derecho a crédito tributario que el IVA en ventas se genera un crédito tributario a favor de la compañía de US \$ 10.200,00. El 5 de marzo de 2017 la

compañía solicitó la devolución del IVA de enero de 2017, debido a que el factor de proporcionalidad de las exportaciones en relación al total de ingresos es de 0,80, el límite a devolver es de US \$ 8.160,00. La normativa tributaria establece que el valor a devolver no deberá superar el 12% del total de exportaciones. En este sentido, el valor máximo que la empresa recuperará por concepto de IVA por exportaciones será de US \$ 8.160.

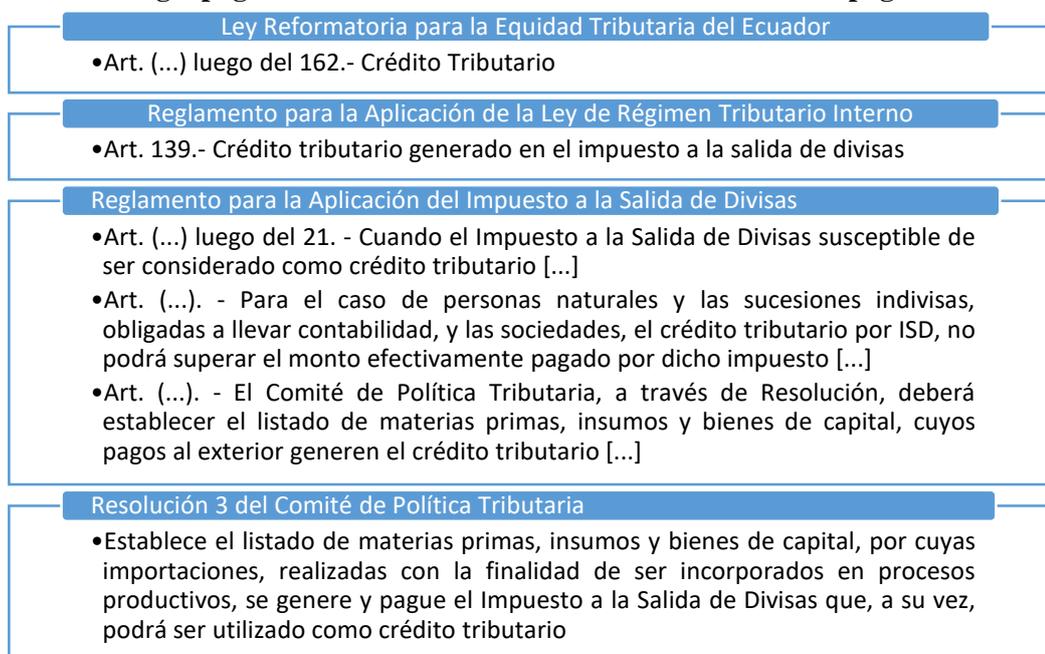
### 2.5.10 Pagos de ISD con derecho a crédito tributario en el pago del impuesto a la renta

#### Base legal:

La base legal aplicable a este beneficio tributario se detalla a continuación, la información completa de cada artículo consta en el *Anexo 7* del presente trabajo:

Gráfico 26

#### Base legal pagos de ISD con derecho a crédito tributario en el pago del IR



Fuente: Normativa tributaria  
Elaborado por: Belén Bosque

#### Condiciones:

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este incentivo tributario se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

### Aplicación al subsector exportador de chocolate:

Según los estados financieros publicados en la página web de la Superintendencia de Compañías, en el 2017 las sociedades del subsector exportador de chocolate reportaron un total de US \$ 122,72 millones por concepto de importaciones de bienes. De acuerdo a la información obtenida en la página web del Banco Central del Ecuador las subpartidas que fueron importadas por las empresas del subsector corresponden principalmente a materia prima, maquinaria y equipos, de las cuales el pago del ISD de quince subpartidas puede ser utilizado como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta, los cuales se encuentran detallados en el primer capítulo. (Ver Tabla 4)

De diecinueve empresas que reportaron sus estados financieros, seis declararon valores del ISD como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta en el ejercicio fiscal 2017, mientras que una empresa declaró valores de ISD con derecho a crédito tributario generado en ejercicios anteriores. La suma del crédito tributario a favor de las empresas del subsector para el 2017 fue de US \$ 1,22 millones.

### Caso práctico:

La empresa El Chocolate S.A., en el ejercicio fiscal 2017 importó materias primas para la elaboración de sus productos, según la contabilidad de la empresa el ISD pagado para ese año sumó US \$ 15,318.00. Las subpartidas de dichas importaciones constan en el listado del Comité de Política Tributaria de materias primas e insumos, cuyo ISD genera derecho a crédito tributario en el pago del impuesto a la renta. Los resultados del 2017 fueron los siguientes:

Tabla 26  
Cálculo crédito tributario ISD

Conciliación tributaria			
Detalle	Valor US \$ con aplicación del beneficio (A)	Valor US \$ sin aplicación del beneficio (B)	Referencia
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores	558.000,34	544.980,33	(a)
(-) Participación utilidades a trabajadores	83.700,05	81.747,05	(b)=(a)*15%
(+) Gastos no deducibles	25.489,00	25.489,00	(c)
Utilidad gravable	499.789,29	488.722,28	(d)=(a)-(b)+(c)
<b>Impuesto a la renta causado</b>	<b>109.953,64</b>	<b>107.518,90</b>	(e)=(d)*22%
(-) Anticipo determinado correspondiente al ejercicio fiscal declarado	55.000,00	55.000,00	(f)
(=) Impuesto a la renta causado mayor al anticipo determinado	54.953,64	52.518,90	(g)=(e) -(f)
(+) Saldo del anticipo pendiente de pago	35.000,00	35.000,00	(h)

Conciliación tributaria			
Detalle	Valor US \$ con aplicación del beneficio (A)	Valor US \$ sin aplicación del beneficio (B)	Referencia
(-) Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal	37.200,02	37.200,02	(i)
(-) Crédito tributario generado por impuesto a la salida de divisas	13.020,01	-	(j)
<b>Impuesto a pagar</b>	<b>39.733,61</b>	<b>50.318,88</b>	<b>(k)=(g)+(h)-(i)-(j)</b>

Fuente: Investigación propia

Elaborado por: Belén Bosque

En el cuadro anterior se observa el efecto de considerar el ISD como crédito tributario, en la columna(A), o como gasto deducible, columna (B). En el primer caso, se evidencia un ahorro en el pago del impuesto a la renta de US \$ 10.585,27, en relación a registrar el ISD como gasto deducible, siendo más beneficioso para la compañía considerar el ISD como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta.

#### **2.5.11 Deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen las inversiones de activos fijos nuevos y productivos**

##### **Base legal:**

La base legal aplicable a este incentivo tributario consta en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley Orgánica Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal y en la Disposición Transitoria Décimo Quinta de su reglamento. La información completa de dicha disposición consta en el *Anexo 7* del presente trabajo.

##### **Condiciones:**

Las condiciones que los contribuyentes deben cumplir para acceder a este incentivo tributario se detallan en el *Anexo 8 Condiciones para el acceso a los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate*, que forma parte del presente trabajo.

##### **Aplicación al subsector exportador de chocolate:**

Este incentivo aplica para los sectores prioritarios para el Estado, dentro de los cuales se contemplan las actividades realizadas por las empresas dedicadas a la producción de chocolate. En el 2016, los activos no corrientes sumaron US \$ 191,29, mientras que en el 2017 estos ascendieron a US \$ 284, 45 millones, incrementándose un 49% en relación al año anterior, incluso superando a los activos corrientes. Una de las principales partidas de este grupo, lo representan las maquinarias con un 63% de participación en relación al total de activos no corrientes.

Dentro de las limitaciones del subsector analizadas en el primer capítulo, se identificó que una de estas comprende el alto costo de las maquinarias para el proceso productivo, por ejemplo, el costo de instalar una planta completa para elaborar chocolates podría costar al menos US \$ 1 millón, por lo que este beneficio permitiría optimizar el pago del impuesto a la renta, mediante la deducción adicional del 100% de los activos fijos.

Según una encuesta aplicada a diez empresas del subsector, ninguna aplicó este beneficio, el 70% por desconocimiento del incentivo y la diferencia porque no realizó adquisiciones de nuevos activos fijos.

### Caso práctico:

La empresa El Chocolate S.A., constituida el 5 julio de 2010, adquirió el 1 de febrero de 2017 una nueva maquinaria para la producción de una línea adicional de chocolates, por un valor de US \$ 340.000. Según la política financiera el valor residual del activo es de US \$ 34.000 y la estimación de la vida útil es de 10 años.

Tabla 27  
Cálculo crédito tributario ISD

Detalle	Valor US \$	Referencia	
Valor en libros de la maquinaria	100.000,00	(a)	
Valor residual	25.000,00	(b)	
Gasto depreciación 2017	6.875,00	(c) =(a)+(b)	
Conciliación tributaria			
Detalle	Valor US \$ con aplicación del beneficio	Valor US \$ sin aplicación del beneficio	Referencia
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores	558.000,34	558.000,34	(d)
(-) Participación utilidades a trabajadores	83.700,05	83.700,05	(e)=(d)*15%
(+) Gastos no deducibles	25.489,00	25.489,00	(f)
(-) Deducción adicional gasto de depreciación anual	6.875,00		(g)
Utilidad gravable	492.914,29	499.789,29	(h)=(d)-(e)+(f)-(g)
<b>Impuesto a la renta causado</b>	<b>108.441,14</b>	<b>109.953,64</b>	<b>(i)=(h)*22%</b>

Fuente: Investigación propia  
Elaborado por: Belén Bosque

## **Capítulo tres**

### **Planificación tributaria aplicada a una empresa del subsector exportador de chocolate**

Una vez que se analizaron las características del subsector exportador de chocolate y los incentivos y beneficios tributarios aplicables al mismo, en este capítulo se aplicará de forma práctica las etapas de la planificación tributaria para el caso de una empresa del subsector que tiene por objeto optimizar el pago de sus impuestos para el ejercicio fiscal 2019. Para el efecto, servirá de referencia el proceso de planificación propuesto por los autores Rivas y Vergara, incluido en el capítulo 1 del presente trabajo de investigación.

Los casos planteados pueden servir de referencia para las empresas del subsector analizado; de ninguna manera constituyen un modelo de planificación tributaria, ya que como se mencionó, uno de los principios de la planificación tributaria es la singularidad, es decir, cada proceso de planificación tiene sus particularidades porque cada negocio es diferente.

#### **3.1 Recopilación de antecedentes básicos**

En esta etapa se obtendrán los datos relevantes del negocio proyectado, como el tipo de contribuyente, si se trata de una persona natural o jurídica, tipo de inversión, idea del negocio proyectado, así como las características del contribuyente que pueden incidir para el aprovechamiento de los incentivos o beneficios tributarios vigentes.

La recopilación de datos se obtuvo de las siguientes fuentes de información: actas de constitución, Registro Único de Contribuyentes, estados financieros de tres años anteriores, informes de auditoría externa, declaraciones del impuesto a la renta e IVA, entrevistas con la gerencia general y financiera, información publicada en la página web de la Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores y del Servicio de Rentas Internas.

El sujeto de la planificación tributaria es la empresa Chocolates Ecuador S.A., constituida el 1 de marzo de 2012, cuya actividad económica es la producción y elaboración de chocolate que se exporta y en una mínima cantidad se vende localmente. La compañía se encuentra domiciliada en el cantón Quito, en la provincia de Pichincha. Sus accionistas son cuatro personas naturales residentes en el Ecuador. En el 2017, el

90% de sus ingresos se generaron por las exportaciones efectuadas a Estados Unidos y Brasil, la diferencia de sus ingresos corresponde a sus ventas locales.

Los productos principales de la compañía son el chocolate con leche y el chocolate negro, siendo una de las principales diferencias con los productos de sus competidores, las materias primas de origen orgánico con las que se fabrican los chocolates, motivo por el cual sus productos han tenido gran acogida en el mercado exterior, generando un incremento del 5% de sus ingresos en relación al año anterior.

Los principales objetivos de la compañía para el año 2019 es aumentar la producción de chocolates, mejorar el reconocimiento la marca de sus productos en el exterior, aprovechando la gran acogida por parte de los consumidores de los productos orgánicos que emplean procesos productivos amigables con el medio ambiente.

Una de las desventajas que presenta el mercado internacional son los precios de comercialización, es por ello que a la compañía le interesa optimizar sus costos para ofrecer un precio competitivo que le permita generar beneficios económicos que satisfagan las expectativas de sus inversionistas.

En la siguiente tabla se resume los principales antecedentes del sujeto de planificación tributaria:

Tabla 28

**Recopilación de antecedentes básicos del sujeto de la planificación tributaria**

<b>Datos</b>	<b>Descripción</b>
Razón social	Chocolates Ecuador S.A.
Sector	Societario
Tipo de sociedad	Sociedad anónima
Negocia sus acciones en el mercado bursátil	No
Fecha de constitución	01 de marzo de 2012
Actividad económica	Elaboración y producción de chocolate para consumo local y exportación
Tipo de contribuyente	Contribuyente especial
Tamaño de la empresa	Mediana
Domicilio fiscal:	Parroquia Guamaní , cantón Quito, provincia Pichincha
Número de accionistas	Cuatro
Residencia fiscal de accionistas	Ecuador
Patrimonio al 2017	US \$ 500.000,00
Reserva legal en relación al capital social	0,25
Principales productos	Para exportación: chocolate con leche y chocolate negro orgánico. Para venta local: chocolate con leche
Clientes	Sus principales clientes se encuentran domiciliados en Brasil, Estados Unidos y Ecuador

Datos	Descripción
Proveedores	Proveedores locales: materia prima como cacao. Proveedores del exterior: otras materias primas, envases, maquinaria y repuestos.
Número de empleados	55
Número de empleados con discapacidad	2
Número de empleados sustitutos de personas con discapacidad	Ninguno
Contratación de adultos mayores o migrantes retornados	No
Marca de comercio exterior	Exportador/Importador
Exportador habitual 2018:	Si
Exportaciones en relación al total de ingresos	0,90
Estado tributario	Al día en sus obligaciones
Obligaciones tributarias	Declaraciones de impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, retenciones en la fuente de impuesto a la renta, anticipo de impuesto a la renta. Anexo transaccional simplificado, anexo de accionistas, partícipes y socios, anexo de relación de dependencia, informe de cumplimiento tributario
Procesos de determinación tributaria efectuados: actas de determinación, liquidación de diferencias	No
Existen pérdidas tributarias pendientes de amortizar	No
Carga fiscal 2017: impuesto a la renta causado/ Ingresos	3,18%
Solicita devolución del IVA a exportadores	Si
Último período fiscal de devolución del IVA a exportadores solicitado	Enero 2018
Relación del IVA reconocido en relación al IVA solicitado	0,90
Tiene sistemas de contabilidad que le permitan diferenciar inequívocamente el crédito tributario destinado para sus exportaciones	Si
Importa partidas cuyo pago de ISD se puede considerar como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta	Si, los pagos de ISD se consideran como gasto deducible del impuesto a la renta
Tiene informe de auditoría externa	Si
Principales contratos	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Arrendamiento de instalaciones en las que funciona la planta de producción</li> <li>• Servicios profesionales: asesoría contable y auditoría externa</li> <li>• Promoción y publicidad en el exterior</li> </ul>

Datos	Descripción
Necesidades de la compañía	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Maximizar los beneficios económicos.</li> <li>• Incremento de la producción para ofertar sus productos en el exterior para ello se requiere invertir en nueva maquinaria, equipos y materia prima.</li> <li>• Contratación de nuevos empleados</li> <li>• Posicionamiento de la marca en el exterior</li> </ul>

Fuente: Investigación efectuada  
Elaborado por: Belén Bosque

En la siguiente tabla consta el comportamiento de las cuentas de situación financiera de los años 2015, 2016 y 2017. Se observa que, para el último período reportado, el 43% de los activos se encuentra compuesto por los activos corrientes; la relación de los activos corrientes con respecto a los pasivos no corrientes es de 1,53, es decir que la empresa dispone de la suficiente liquidez para cumplir con sus obligaciones en el corto plazo.

Tabla 29  
**Resumen de estados de situación financiera**  
(En US \$)

Descripción	2015	2016	2017
Activo corriente	1.143.007,72	1.195.128,87	1.186.194,87
Activo no corriente	1.570.932,48	1.642.567,00	1.548.616,11
Total activos	2.713.940,20	2.837.695,87	2.734.810,98
Pasivo corriente	755.043,01	789.472,97	759.108,63
Pasivo no corriente	574.458,68	600.654,00	500.125,00
Total pasivos	1.329.501,70	1.390.126,97	1.259.233,63
Patrimonio	1.384.438,50	1.447.568,90	1.475.577,35

Fuente: Investigación efectuada  
Elaborado por: Belén Bosque

Además, se obtuvo la información histórica de las cuentas de situación económica de la compañía, con el fin de proyectar las cifras para los años 2018 y 2019. El promedio de crecimiento de los ingresos en los últimos 3 años ha sido del 5,14%. En el 2017, los costos en relación a los ingresos representaron el 63%; en tanto que los gastos un 24%, generando un margen de utilidad antes de impuestos del 12%; al analizar el impuesto a la renta causado frente a los ingresos, este constituyó el 3,18% de sus ingresos, el cual se encuentra por encima de la media del subsector que fue de 2,50%. En la siguiente tabla se resume el estado de resultados de los años 2015, 2016 y 2017; además consta la

proyección para los años 2018 y 2019, para lo cual se consideró el factor de crecimiento histórico:

Tabla 30  
Resumen de estado de situación económica y proyección 2018 y 2019  
(En US \$)

Descripción	2015	2016	2017	2018	2019
Ingresos	2.999.678,00	3.190.925,73	3.371.472,02	3.485.509,08	3.664.664,25
Costos	1.948.188,83	2.037.026,24	2.138.877,56	2.219.470,46	2.333.551,24
Gastos	785.035,53	820.833,15	808.702,61	839.174,53	882.308,10
Utilidad antes de impuestos	266.453,63	333.066,33	423.891,85	426.864,09	448.804,90
Impuesto a la renta	78.233,64	81.801,09	105.112,37	110.876,00	116.575,03
Utilidad del ejercicio	188.220,00	251.265,24	318.779,48	315.988,09	332.229,88

Fuente: Investigación efectuada  
Elaborado por: Belén Bosque

### 3.2 Ordenamiento y clasificación de datos

En esta fase se procederá a ordenar y clasificar los datos recabados en la recopilación de los antecedentes básicos, en función de los diferentes planes a diseñar. Para el efecto, se consideraron los planes y proyectos de la compañía obtenidos en la etapa anterior, con el fin de identificar los posibles incentivos y beneficios tributarios aplicables que permitirán maximizar los beneficios económicos del ejercicio fiscal sujeto de planificación tributaria:

Tabla 31  
Ordenamiento y clasificación de datos

Negocio real proyectado	Descripción	Posibles beneficios e incentivos tributarios aplicables
1. Adquisición de equipo automático para la modelación de chocolates rellenos y bombones	El equipo será importado. Fecha de adquisición: enero 2019 Costo de adquisición presupuestado: US \$ 150.000,00. Financiamiento del 80% con una institución financiera local a una tasa de interés efectiva del 10,5%. El equipo no consta en el listado del Comité de Política Tributaria cuyo pago del ISD genera derecho de crédito tributario en el pago del impuesto a la renta.	Deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen las inversiones de activos fijos nuevos y productivos.
2. Incremento en la importación de materias primas	Materia prima importada Fecha de adquisición: febrero 2019 Costo de adquisición presupuestado: US \$ 55.000. Las materias primas constan en el listado del Comité de Política	Pagos de ISD con derecho a crédito tributario en el pago del impuesto a la renta.

Negocio real proyectado	Descripción	Posibles beneficios e incentivos tributarios aplicables
	Tributaria cuyo pago del ISD genera derecho de crédito tributario en el pago del impuesto a la renta.	
3. Contratación de personal en el área de operaciones y administrativo	Se requiere contratar tres operarios de maquinaria. Sueldo mensual presupuestado: operario de maquinaria: US \$ 750,00 incluido beneficios de orden social. Fecha de contratación: enero 2019	Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos. Deducción adicional del 150% por pagos a discapacitados, sustitutos o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes. Deducción adicional del 150% por pagos a adultos mayores y migrantes retornados mayores de 40 años.
4. Participación en ferias internacionales para posicionar la marca de los productos en el exterior	Participación en la feria internacional de chocolate. Fecha del evento: agosto 2019 Presupuesto: US \$ 25.000. Total gastos de promoción y publicidad proyectados 2019: US \$ 60.000.	Deducción adicional del 100% de gastos incurridos por las micro, pequeñas y medianas empresas en los rubros definidos en la LRTI
5. Adquisición de maquinaria para incrementar la producción	Importación de un horno tostador y máquina para refinar la pasta de chocolate. Se planifica adquirir la maquinaria en enero de 2020. El costo de adquisición presupuestado es de US \$ 300.000,00. Los accionistas desean incrementar el capital por US \$ 300.000,00 mediante la reinversión de utilidades.	Reducción de 10 puntos en la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad para las sociedades exportadoras habituales
6. Recuperación del crédito tributario del IVA	La última solicitud de devolución del IVA como exportador ingresada corresponde al período fiscal enero 2018. El promedio del IVA reconocido en relación al IVA solicitado es del 89%, debido a la aplicación del factor de proporcionalidad de exportaciones en relación al total de los ingresos. El contribuyente puede identificar en su sistema contable, inequívocamente las adquisiciones destinadas para la exportación.	Devolución del IVA por el mecanismo de devolución automática mediante compensación con retenciones de IVA efectuadas. Solicitud de registro de contabilidad diferenciada para recuperar el 100% del crédito tributario de IVA como exportador

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

### 3.3 Análisis de los datos

Luego de ordenar y clasificar los datos, se debe entender el sentido y alcance de la información relevante para el diseño de los posibles planes, para lo cual se procederá a analizar los datos que inciden en materia tributaria en la identificación de posibles beneficios o incentivos tributarios aplicables.

#### 3.3.1 Adquisición de equipo automático para modelación de chocolates rellenos y bombones

Durante los últimos tres años las ventas de la empresa han crecido un promedio del 5% anual, además la empresa se encuentra en un proceso de negociación con potenciales clientes en el exterior que incrementarían sus ventas por lo que requiere aumentar su nivel de producción para el 2019.

Por lo expuesto, la compañía planifica importar un equipo que servirá para la modelación de chocolates rellenos y bombones, el cual permitirá realizar las funciones desde el precalentamiento de los moldes hasta el volcado de los chocolates en la banda transportadora para su salida de la máquina con dirección al empaclado, automatizando el proceso e incrementando la producción de la empresa.

El equipo no es producido en el Ecuador por lo que es necesaria su importación, el costo de importación presupuestado es de US \$ 150.000,00, se planifica realizar la adquisición durante los primeros días de enero de 2019 para que el equipo empiece a operar en febrero de 2019, a fin de cumplir con la alta demanda de los productos de esas fechas.

El equipo se contabilizará como un activo fijo y su depreciación se empezará a registrar desde febrero de 2019. El IVA del activo se contabilizará en una cuenta de crédito tributario del IVA para solicitar su posterior devolución al SRI. La capacidad de la máquina es de 15 a 20 moldes por minuto, se estima una vida útil de 10 años y un valor residual del 10% del valor del equipo.

Tabla 32

#### Cálculo de la depreciación lineal de la maquinaria

Descripción	Valor	Referencia
Valor en libros:	150.000,00	(a)
Vida útil en años:	10	(b)
Valor residual:	15.000,00	(c)=(a)*10%
Importe depreciable:	135.000,00	(d)=(a)-(c)
Depreciación anual:	13.500,00	(e)=(d)/(b)
Depreciación mensual:	1.125,00	(f)=(e)/12
Depreciación 2019:	12.375,00	(g)=(f)*11

Fuente: Investigación efectuada  
Elaborado por: Belén Bosque

El financiamiento del equipo se realizará mediante un préstamo otorgado por una institución financiera local por un capital de US \$ 120.000, a una tasa de interés efectiva del 10,50% anual, a un plazo de dos años, la diferencia será pagada en efectivo.

Tabla 33

**Amortización del préstamo otorgado por institución financiera local**

Mes	Cuota	Interés	Capital	Saldo	Total interés anual
0				120.000,00	
1	5.565,12	1.050,00	4.515,12	115.484,88	
2	5.565,12	1.010,49	4.554,63	110.930,24	
3	5.565,12	970,64	4.594,49	106.335,76	
4	5.565,12	930,44	4.634,69	101.701,07	
5	5.565,12	889,88	4.675,24	97.025,83	
6	5.565,12	848,98	4.716,15	92.309,68	
7	5.565,12	807,71	4.757,42	87.552,27	
8	5.565,12	766,08	4.799,04	82.753,22	
9	5.565,12	724,09	4.841,03	77.912,19	
10	5.565,12	681,73	4.883,39	73.028,79	
11	5.565,12	639,00	4.926,12	68.102,67	
12	5.565,12	595,90	4.969,23	63.133,45	9.914,95
13	5.565,12	552,42	5.012,71	58.120,74	
14	5.565,12	508,56	5.056,57	53.064,17	
15	5.565,12	464,31	5.100,81	47.963,36	
16	5.565,12	419,68	5.145,45	42.817,91	
17	5.565,12	374,66	5.190,47	37.627,44	
18	5.565,12	329,24	5.235,88	32.391,56	
19	5.565,12	283,43	5.281,70	27.109,86	
20	5.565,12	237,21	5.327,91	21.781,94	
21	5.565,12	190,59	5.374,53	16.407,41	
22	5.565,12	143,56	5.421,56	10.985,85	
23	5.565,12	96,13	5.469,00	5.516,85	
24	5.565,12	48,27	5.516,85	-0,00	3.648,05
<b>Total</b>	133.563,00	13.563,00	120.000,00		13.563,00

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

La partida arancelaria del equipo no consta en el listado publicado por el Comité de Política Tributaria cuyo pago del ISD genera derecho a crédito tributario en el pago del impuesto a la renta.

A continuación, se analiza si el incentivo tributario de la deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generan las inversiones de activos fijos nuevos y productivos es aplicable para este caso:

Tabla 34  
**Matriz de condiciones para la aplicación del incentivo tributario**

Condición	Cumple Si/No	Comentario
Aplica para las sociedades constituidas antes de la vigencia del COPCI y para las sociedades constituidas a partir del 30 de diciembre de 2010 dentro de las jurisdicciones urbanas de Quito y Guayaquil.	Si	Fecha de constitución: 01-03-2012 Domicilio fiscal: Quito
La inversión deberá efectuarse dentro de uno de los sectores económicos prioritarios para el Estado.	Si	La actividad económica de la compañía se encuentra contemplada dentro de los sectores económicos prioritarios para el Estado (Alimentos frescos, congelados e industrializados)
Las adquisiciones deben ser en activos fijos deben ser nuevos y productivos.	Si	El equipo será totalmente nuevo
Se considerará como activo fijo a los bienes tangibles de propiedad del contribuyente y que sirven para producir bienes o servicios y que duren más de un ejercicio fiscal completo, adquiridos localmente o importados.	Si	El equipo servirá para la modelación de los productos Vida útil: 10 años Equipo importado
Tendrán derecho a la deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen dichas inversiones durante 5 años contados desde que se produzca el inicio de su uso productivo, lo cual deberá coincidir con su registro contable.	Si	Fecha de inicio de uso productivo: febrero 2018 hasta febrero 2023
El plazo del beneficio será de diez años contados desde el 2015.	Si	La aplicación del beneficio será considerado dentro del plazo previsto
En el caso de activos fijos adquiridos localmente, el valor del activo sobre el que se calculará el beneficio de depreciación adicional será el que conste en el respectivo comprobante de venta, y en el caso de importaciones, el valor que conste en la declaración aduanera de importación.	Si	Valor de la declaración aduanera: US \$ 150.000
El beneficio de depreciación adicional solo corresponderá al costo o gasto del activo sin incluir rubros adicionales por instalación, capacitación, puesta en marcha, intereses, combustible, y otros rubros adicionales de naturaleza independiente a la del activo fijo. Tampoco se considerarán los repuestos del activo, excepto cuando estos se contabilicen como activos fijos, cumpliendo los requisitos fijados en esta norma.	Si	Se contabilizará como parte del activo únicamente el valor del equipo según la declaración aduanera sin incluir el IVA
El beneficio es solo por depreciación y no por deterioro o pérdida.	Si	Solo se considerará el gasto por depreciación
El límite máximo del beneficio estará establecido en virtud de los límites de depreciación previstos en este reglamento, sin perjuicio de que se autorice la depreciación acelerada del activo fijo.	Si	Se considerará el límite previsto en la normativa tributaria
El mero cambio de propiedad de activos productivos, que ya se encuentran en funcionamiento u operación, no implica inversión nueva.	Si	El equipo es nuevo y no está reemplazando a un equipo en operación

Condición	Cumple Si/No	Comentario
No será aplicable el beneficio previsto en esta disposición cuando los activos fijos, nuevos y productivos, han sido adquiridos para tener derecho a otros beneficios ya previstos en la ley tributaria, tales como la reducción de la tarifa por reinversión de utilidades o las deducciones adicionales por costos o gastos de depreciación.	Si	No se considerará el activo fijo para otro beneficio tributario

Fuente: Investigación efectuada  
Elaborado por: Belén Bosque

Conforme consta en la tabla anterior, se observa que la adquisición del equipo cumple con todas las condiciones previstas en la normativa tributaria para que sea aplicable el incentivo tributario de la deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen dichas inversiones. A continuación, se calcula el beneficio económico de la aplicación del incentivo tributario, para cuantificar el efecto se considerará el valor sin planificación tributaria y la tarifa del impuesto a la renta con la que se efectuarán los cálculos será del 22%:<sup>85</sup>

Tabla 35  
**Cálculo de los beneficios y costos de aplicación del plan 1**

Descripción	Valor con planificación tributaria (A)	Valor sin planificación tributaria (B)	Diferencia (C)=(A)-(B)	Referencia
Gasto depreciación máquina año 2019:	12.375,00	12.375,00	-	(a)
Gasto interés 2019:	9.914,95	9.914,95	-	(b)
Total costos atribuibles al equipo 2019 (C)	22.289,95	22.289,95	-	(c)= (a)+(b)
15% Participación trabajadores (atribuible gastos equipo)	3.343,49	3.343,49	-	(d)
Incentivo deducción adicional 100%	12.375,00	-	12.375,00	(e)
Ahorro base imponible impuesto a la renta (B)	31.321,45	18.946,45	12.375,00	(f)=(c)-(d)+(e)
Ahorro impuesto a la renta 22% atribuible deducción adicional	6.890,72	4.168,22	2.722,50	(g)=(f)*22%
Beneficios menos costos 2019=(B)-(C)	9.031,51	- 3.343,49	12.375,00	(h) =(f)-(c)
Total gasto depreciación equipo 10 años	135.000,00	135.000,00	-	(i)
Total gasto interés adquisición equipo	13.563,00	13.563,00	-	(j)
Total costos atribuibles equipo	148.563,00	148.563,00	-	(k)=(i)+(j)
Deducción adicional depreciación 5 años	67.500,00	-	67.500,00	(l)
Impuesto a la renta 22% atribuible deducción adicional	14.850,00	-	14.850,00	(m)=(l)*22%

Fuente: Investigación efectuada  
Elaborado por: Belén Bosque

<sup>85</sup> El segundo artículo innumerado luego del artículo 37.1 establece que las sociedades que tengan la condición de micro y pequeñas empresas, así como aquellas que tengan condición de exportadores habituales, tendrán una rebaja de tres (3) puntos porcentuales en la tarifa de impuesto a la renta.

Se observa que en el año 2019 la adquisición del equipo para el incremento de la producción genera un gasto para la compañía de US \$ 22.289,95; de aplicar el incentivo de la deducción adicional del 100% de la depreciación de dicho equipo se produce una reducción en la base imponible de US \$ 12.375,00, generando un ahorro en el impuesto a la renta causado de US \$ 2.722,50. Si se considera que el beneficio es aplicable durante 5 años contados desde que se produzca el inicio de su uso productivo, con la aplicación de la planificación tributaria se generaría una deducción en la base imponible de US \$ 67.500; esto implica un ahorro en el impuesto a la renta causado de US \$ 14.850,00 durante el tiempo que se puede aplicar el incentivo.

### 3.3.2 Incremento en la importación de materias primas para la producción

El objetivo de la empresa para el 2019 es aumentar su producción y la diversificación de los productos, para ello requiere incrementar la adquisición de materias primas necesarias para el proceso productivo, las cuales al no ser producidas en el mercado local deben ser importadas. La empresa tiene un presupuesto de US \$ 55.000,00, para la importación de estas materias primas, las subpartidas arancelarias a importar son: 2106903000 (correspondiente a hidrolizados de proteínas), 2940000000 (azúcares químicamente puros) y 3507909000 (enzimas).

A continuación, se analiza la aplicación del incentivo tributario de considerar como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta el pago del ISD generado en la importación de las materias primas.

Tabla 36  
**Matriz de condiciones para la aplicación del incentivo tributario**

Condición	Cumple Si/No	Comentario
Aplica para los pagos realizados por concepto de ISD en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos.	Si	Las materias primas serán incorporadas en el proceso productivo de elaboración de chocolates.
Los pagos realizados por concepto de ISD en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital deben constar en el listado establecido por el Comité de Política Tributaria (CPT) mediante Resolución.	Si	Las partidas arancelarias de las materias primas a importar constan en el listado del CPT
Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente o su anticipo, en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes cuatro años.	Si	Se aplicará el crédito tributario en la declaración del impuesto a la renta 2019
El contribuyente podrá utilizar el crédito tributario del ISD o solicitar su devolución dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los cuatro ejercicios posteriores.	Si	En el caso de que no se utilice el crédito tributario el contribuyente tiene la opción de solicitar la devolución

Condición	Cumple Si/No	Comentario
El crédito tributario por ISD, no podrá superar el monto efectivamente pagado por dicho impuesto.	Si	Se verificará que el crédito tributario no supere el monto efectivamente pagado

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

Luego de aplicar la matriz se concluye que el ISD pagado en las partidas a importar puede ser considerado como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta. A fin de disminuir los costos de la importación la compañía importará en un solo cargamento las materias primas requeridas en febrero de 2019, además se realizará el pago total de la mercadería pues el proveedor del exterior no ofrece financiamiento. En la siguiente tabla se calculará el beneficio de la aplicación de la planificación tributaria.

Tabla 37  
Cálculo de los beneficios y costos de aplicación del plan 2

Descripción	Valor con planificación tributaria (A)	Valor sin planificación tributaria (B)	Diferencia (C)=(A)-(B)	Referencia
Costo de importación de materia prima	55.000,00	55.000,00	-	(a)
Exoneración de pago del ISD	1.158,00	1.158,00	-	(b)
Base imponible impuesto a la salida de divisas	53.842,00	53.842,00	-	(c)= (a)-(b)
5% Impuesto a la salida de divisas	2.692,10	2.692,10	-	(d)=(c)*5%
Gasto deducible para determinación de impuesto a la renta	-	2.692,10	-2.692,10	(e)
Gastos deducibles impuesto a la renta	55.000,00	57.692,10	-2.692,10	(f)=(a)+(e)
15% Participación trabajadores atribuible a importación materia prima	8.250,00	8.653,82	-403,81	(g)=(f)*15%
Ahorro base imponible impuesto a la renta	46.750,00	49.038,29	- 2.288,29	(h) =(f)-(g)
Impuesto a la renta 22% atribuible gasto importación de materias primas	10.285,00	10.788,42	503,42	(i) =(h)*22%
Crédito tributario ISD	2.692,10	-	2.692,10	(j)
Ahorro impuesto a la renta a pagar	12.977,10	10.788,42	2.188,68	(k)=(i)+(j)

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

Como se observa en la tabla anterior, sin planificación tributaria se contabilizaría el pago del ISD como gasto deducible, lo cual disminuiría la base imponible en US \$ 2.288,29 generando un ahorro en el impuesto a la renta causado de US \$ 503,42; no obstante, si se analiza el ahorro del pago del impuesto a la renta se observa que mediante la aplicación del ISD como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta se genera un ahorro de US \$ 2.188,68 en relación a considerar el ISD como gasto deducible, evidenciándose el beneficio económico de la aplicación de la planificación tributaria.

### 3.3.3 Contratación de personal para el área de operaciones

Para incrementar la producción se requiere la contratación de tres nuevos empleados para el área de operaciones, los mismos que se encargaran del manejo de la maquinaria y equipo. La empresa planifica contratar al nuevo personal a partir de enero de 2019 bajo relación de dependencia, por lo que requiere conocer los posibles beneficios tributarios que se podrían generar, para ello se ha elaborado la siguiente matriz a fin de identificar las opciones que tiene la compañía.

Para el efecto, se calculará el cumplimiento legal del número mínimo empleados con discapacidad contratados:

Tabla 38  
Cálculo del mínimo legal de contratación de empleados con discapacidad

Descripción	Valor	Referencia
Número de empleados	55	(a)
Mínimo legal de empleados con discapacidad	2	(b)=(a)*4%
Límite legal de contratación de sustitutos	1	(c)= (b)*50%
Número de empleados con discapacidad contratados	2	(d)
Número de empleados sustitutos de personas con discapacidad contratados	0	(e)

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

Se observa que la empresa cumple con el mínimo legal de empleados con discapacidad que debe contratar, por lo tanto, en el caso de tener la intención de beneficiarse con la deducción adicional del 150% de personas con discapacidad debe contratar adicionalmente a personas con discapacidad.

En la siguiente tabla se analizará la matriz de condiciones para la aplicación de los posibles beneficios tributarios atribuibles a la contratación de personal:

Tabla 39  
Matriz de condiciones para la aplicación de beneficios tributarios por la contratación de empleados

Condiciones a cumplir	Comentario
<b>Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos</b>	
Las deducciones corresponden a las remuneraciones y beneficios sociales aportados al IESS por el incremento neto de empleos.	El sueldo de los empleados será aportado al IESS
El período de cálculo comprende el 1 de enero al 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior.	La empresa planifica contratar a los empleados a partir de enero 2019

Condiciones a cumplir	Comentario
La contratación debe ser de trabajadores directos, siempre que se hayan mantenido como tales durante seis meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio.	La empresa planifica mantener la relación laboral por más de un año
Los empleados contratados no deben haber estado en relación de dependencia con el mismo empleador, con sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad o con sus partes relacionadas, en los tres años anteriores.	Se contratarán empleados que no hubieren trabajado anteriormente para la compañía en los últimos tres años
No se considerarán como empleados nuevos, para efectos del cálculo de la deducción adicional, aquellos trabajadores contratados para cubrir plazas respecto de las cuales ya se aplicó este beneficio.	Se contratarán nuevos empleados sobre los que no se ha aplicado el beneficio tributario
No se considerará para este cálculo los montos que correspondan a ajustes salariales de empleados que no sean nuevos.	
No aplica para los administradores de las entidades del sistema financiero nacional.	La empresa pertenece al sector societario
<b>Deducción adicional del 150% por pagos a discapacitados</b>	
La deducción adicional del 150% comprende a las remuneraciones y beneficios sociales aportados al IESS hasta la fecha de presentación de la declaración de impuesto a la renta, por pagos a discapacitados, sustitutos o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos.	La empresa aportará al IESS los sueldos de sus empleados con discapacidad
Se deberán considerar únicamente a aquellas personas que tengan un grado de discapacidad igual o mayor al treinta por ciento (30%).	La empresa deberá verificar que el grado de discapacidad sea mayor al 30%
Para el caso de sustitutos, se considerará aquellos trabajadores calificados como tal por la autoridad nacional encargada de la inclusión económica y social.	La empresa contempla la posibilidad de contratar un sustituto.
Las y los empleadores no podrán contratar más del cincuenta por ciento (50%) de sustitutos del porcentaje legal establecido.	Al 2018 la empresa cuenta con 55 empleados, de los cuales 2 son personas discapacitadas. Por lo que puede contratar un sustituto.
Este beneficio será aplicable durante el tiempo que dure la relación laboral, y únicamente para aquellos meses en los que el número de trabajadores con discapacidad o sustitutos exceda el mínimo legal obligatorio. El empleador que cuente con un número mínimo de veinticinco (25) trabajadores está obligado a contratar, un mínimo de cuatro por ciento (4%) de personas con discapacidad.	Este beneficio le permite deducirse el 150% durante el tiempo que dure la relación laboral
No aplica para el caso de los administradores de las entidades del sistema financiero nacional.	Cumple

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

Luego de analizar las condiciones para la aplicación de los beneficios tributarios por la contratación de personal nuevo y de empleados con discapacidad, se calculará el beneficio de la contratación de los nuevos empleados bajo las siguientes consideraciones:

1. Operarios de maquinaria: de las tres vacantes se considerará la contratación de una persona con discapacidad mayor al 30% que cumpla con el perfil técnico para el desarrollo de las funciones requeridas para el cargo, y la contratación de un

sustituto de una persona discapacitada. El sueldo de cada empleado será de US \$ 750, esto incluye los beneficios de orden social.

- No se prevé la salida de empleados ni realizar despidos, de existir renunciaciones, la empresa contratará el personal que cubra esa vacante.

Para este caso se analizarán dos alternativas, la primera, considerando la contratación de personal nuevo, aplicando el beneficio de la deducción adicional del 100% por el incremento neto de empleados que podría producirse si no se logra contratar a una persona con discapacidad y un sustituto, y la segunda en la que se calcula el beneficio de la contratación de personal discapacitado bajo las condiciones antes mencionadas:

### Alternativa 1:

Tabla 40  
Verificación de condiciones para aplicación de deducción adicional por contratación empleados nuevos

Nuevos empleados	Fecha de contratación	Sueldo aportado + beneficios sociales mensual	Meses trabajados al 31/12/2019	El nuevo empleado es familiar o ex trabajador hasta el 2016	Cumple condiciones para incremento neto de empleo	Sueldo aportado + beneficios sociales año 2019 de los trabajadores que aplica el beneficio
		(a)	(b)	(c)	(d)	(e)=(a)*(b)
Operador de maquinaria 1	1/1/2019	750,00	12	No	Si	9.000,00
Operador de maquinaria 2	1/1/2019	750,00	12	No	Si	9.000,00
Operador de maquinaria 3	1/1/2019	750,00	12	No	Si	9.000,00
<b>TOTAL</b>		<b>2.250,00</b>				<b>27.000,00</b>

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

Tabla 41  
Cálculo de los beneficios y costos de aplicación del plan 3, alternativa 1

Descripción	Valor con planificación tributaria (A)	Valor sin planificación tributaria (B)	Diferencia (C)=(A)-(B)	Referencia
Total gasto nómina contratación empleados (C)	27.000,00	27.000,00	-	(a)
15% Participación trabajadores atribuible contratación personal	4.050,00	4.050,00	-	(b)=(a)*15%
Incentivo deducción adicional 100% contratación empleado nuevo	27.000,00	-	27.000,00	(c)

Descripción	Valor con planificación tributaria (A)	Valor sin planificación tributaria (B)	Diferencia (C)=(A)-(B)	Referencia
Ahorro en base imponible impuesto a la renta (B)	49.950,00	22.950,00	27.000,00	(d)=(a)-(b)+(c)
Ahorro en impuesto a la renta 22% atribuible deducción adicional	10.989,00	5.049,00	5.940,00	(e)=(d)*22%
Beneficios menos costos 2019=(B)-(C)	22.950,00	-4.050,00	27.000,00	(f) =(d)-(a)

Fuente: Investigación efectuada  
Elaborado por: Belén Bosque

### Alternativa 2:

Tabla 42  
Cálculo de los beneficios y costos de aplicación del plan 3, alternativa 2

Descripción	Valor con planificación tributaria (A)	Valor sin planificación tributaria (B)	Diferencia (C)=(A)-(B)	Referencia
Sueldo más beneficios sociales por empleado	750,00	750,00	-	(a)
Número de empleados discapacitados que exceden el límite legal de contratación	2	2	-	(b)
Número de meses a laborar en el 2019	12,00	12,00	-	(c)
Gasto nómina contratación de personal discapacitado	18.000,00	18.000,00	-	(d)=(a)*(b)*(c)
Gasto nómina contratación de un empleado nuevo	9.000,00	9.000,00	-	(e)
Total gasto nómina contratación empleados (C)	27.000,00	27.000,00	-	(f)=(d)+(e)
15% Participación trabajadores (atribuible contratación de personal)	4.050,00	4.050,00	-	(g)=(f)*15%
Incentivo deducción adicional 150% contratación personal con discapacidad	27.000,00	-	27.000,00	(h)
Incentivo deducción adicional 100% contratación empleado nuevo	9.000,00	-	9.000,00	(i)
Ahorro en la base imponible impuesto a la renta (B)	58.950,00	22.950,00	36.000,00	(j)=(f)-(g)+(h)+(i)
Ahorro en el impuesto a la renta 22% atribuible deducción adicional	12.969,00	5.049,00	7.920,00	(k)=(j)*22%
Beneficios menos costos 2019=(B)-(C)	31.950,00	-4.050,00	36.000,00	(l) =(j)-(f)

Fuente: Investigación efectuada  
Elaborado por: Belén Bosque

### 3.3.4 Participación en ferias internacionales para posicionar la marca de los productos en el exterior

Como parte de su estrategia de crecimiento, la empresa planea participar en algunas ferias internacionales para dar a conocer sus productos en el mercado europeo y afianzar su marca en el exterior. El presupuesto para la realización de estos eventos a realizarse en el año 2019, es de US \$ 25.000; además la compañía estima un total de gastos por concepto de promoción y publicidad de US \$ 60.000 para dicho año.

En la siguiente matriz se analizan las condiciones que debe cumplir la empresa para aplicar el incentivo tributario de la deducción adicional del 100% de gastos incurridos por las micro, pequeñas y medianas empresas en los rubros definidos en la LRTI:

Tabla 43  
**Matriz de condiciones para la aplicación del incentivo tributario**

Condición	Cumple Si/No	Comentario
Ser micro, pequeñas o medianas empresas.	Si	La compañía está categorizada como mediana empresa pues sus ingresos se encuentran dentro del rango establecido, esto es de US \$ 1.000.001 a US \$ 5.000.000.
La deducción adicional del 100% aplica para los gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participación en ferias internacionales, entre otros costos o gastos de similar naturaleza.	Si	Los desembolsos se destinarán para la participación en ferias internacionales
El beneficio no debe superar el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad. Para los exportadores habituales y el sector de turismo receptivo, este beneficio será hasta por el 100% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.	Si	La compañía es exportador habitual por lo que puede considerar hasta el 100% del total de costos y gastos destinados a la promoción y publicidad
Para la aplicación de las deducciones adicionales los gastos deberán haber sido considerados como deducibles de conformidad con las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento.	Si	Se verificará que los gastos cumplan con las condiciones para la deducibilidad entre estos el gasto de publicidad no deberá superar el 5% de los ingresos gravados.

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

La empresa cumple con las condiciones establecidas en la normativa tributaria vigente para aplicar el beneficio tributario de la deducción adicional del 100% de gastos incurridos por las micro, pequeñas y medianas empresas en los rubros destinados para la participación en ferias internacionales.

En la siguiente tabla se calcula el resultado de la aplicación de este beneficio:

Tabla 44  
Cálculo de los beneficios y costos de aplicación del plan 4

Descripción	Valor con planificación tributaria (A)	Valor sin planificación tributaria (B)	Diferencia (C)=(A)-(B)	Referencia
Ingresos gravados	3.664.664,25	3.664.664,25	-	(a)
Gasto participación en feria internacional 2019:	25.000,00	25.000,00	-	(b)
Total gastos de promoción y publicidad:	60.000,00	60.000,00	-	(c)
Límite gastos de promoción y publicidad según estados financieros	60.000,00	60.000,00	-	(d)=(c)
Límite de gastos de promoción y publicidad según normativa tributaria	183.233,21	183.233,21	-	(e)=(a)*5%
Gasto participación en ferias internacionales 2019 (C)	25.000,00	25.000,00	-	(f)=(b)
15% Participación trabajadores atribuible a gasto ferias internacionales	3.750,00	3.750,00	-	(g)=(f)*15%
Deducción adicional 100% por gastos en participación en ferias internacionales	25.000,00	-	25.000,00	(h)
Ahorro en base imponible impuesto a la renta (B)	46.250,00	21.250,00	25.000,00	(i)=(f)-(g)+(h)
Ahorro en impuesto a la renta 22% atribuible deducción adicional	10.175,00	4.675,00	5.500,00	(j)=(i)*22%
Beneficios menos costos 2019=(B)-(C)	21.250,00	-3.750,00	25.000,00	(k)=(i)-(f)

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

En la tabla anterior se observa que, con la aplicación de la planificación tributaria, el gasto destinado a la participación en ferias internacionales para posicionar los productos en los mercados internacionales, genera una deducción del 100% de estos gastos en la base imponible del impuesto a la renta de US \$ 25.000, esto representa un ahorro en el impuesto a la renta causado de US \$ 5.500.

### 3.3.5 Adquisición de maquinaria para incrementar la producción

La empresa planifica adquirir maquinarias destinadas para el horneado y el refinamiento de la pasta de chocolate, se presupuesta un costo de compra por US \$ 300.000, esto le permitirá a la compañía incrementar su nivel de producción y a la vez mejorar la calidad de sus productos. La adquisición de las maquinarias se realizará en enero de 2020, para lo cual los accionistas planifican reinvertir las utilidades generadas en el ejercicio 2019 y la diferencia de ser necesario realizar aportes de capital; por tal razón los accionistas están interesados en conocer el valor máximo a reinvertir proyectado y los requisitos normativos que deberán cumplir para obtener algún beneficio tributario.

En la siguiente tabla se detallan las condiciones que deberá cumplir la empresa para acceder al beneficio de la rebaja de diez puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta.

Tabla 45  
**Matriz de condiciones para la aplicación del incentivo tributario**

Condición	Cumple Si/No	Comentario
Aplica al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad para las sociedades exportadoras habituales, así como las que se dediquen a la producción de bienes, incluidas las del sector manufacturero, que posean 50% o más de componente nacional y aquellas sociedades de turismo receptivo.	Si	Es una sociedad exportadora habitual.
No aplica para empresas de exploración y explotación de hidrocarburos.	Si	La empresa no se dedica a esta actividad.
No aplica para los sujetos pasivos que mantengan contratos con el Estado ecuatoriano en los mismos que se establezcan cláusulas de estabilidad económica que operen en caso de una modificación al régimen tributario	Si	La empresa no tiene contratos con el Estado.
Los activos productivos incluyen la adquisición de maquinarias nuevas o equipos nuevos, activos para riego, material vegetativo, plántulas y todo insumo vegetal para producción agrícola, acuícola, forestal, ganadera y de floricultura.	Si	Las maquinarias serán nuevas.
La adquisición de activos se debe utilizar para la actividad productiva, así como para la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad, generen diversificación productiva e incremento de empleo.	Si	La reinversión se destinará para maquinaria destinada para la actividad productiva, que generará incremento de empleo y diversificación productiva.
La adquisición de ordenadores o programas de ordenador, existentes en el mercado o desarrollados a pedido del contribuyente, también constituye bien relacionado con investigación y desarrollo; así como la adquisición de mejoras, actualizaciones o adaptaciones de programas de ordenador.	No aplica	
Se debe efectuar el aumento de capital mediante la inscripción de la correspondiente escritura en el respectivo Registro Mercantil hasta el treintauno (31) de diciembre del ejercicio impositivo posterior a aquel en que se generaron las utilidades materia de la reinversión. De no hacerlo la empresa deberá presentar la declaración sustitutiva dentro de los plazos legales, en la que constará la respectiva reliquidación del impuesto.	Si	Se planifica realizar el aumento de capital en el plazo previsto en la normativa.
Si en lo posterior la sociedad redujere el capital, o se verificara que no se han cumplido los demás requisitos establecidos la normativa, se deberá reliquidar el impuesto correspondiente.	Si	La intención de la empresa es mantener la maquinaria durante el tiempo de vida útil.
Los beneficiarios deberán obtener un informe emitido por técnicos especializados en el sector, que no tengan relación laboral directa o indirecta con el contribuyente, el cual debe contener los requisitos mínimos establecidos en el RLRTI.	Si	Se elaborará el informe requerido.

Condición	Cumple Si/No	Comentario
El valor máximo que será reconocido por la administración tributaria para efectos de la reducción de la tarifa impositiva como consecuencia de la reinversión, se calculará a partir de la utilidad contable, a la cual se disminuirá el monto de la participación a los trabajadores calculado con base en las disposiciones del RLRTI, pues constituye un desembolso real de efectivo.	Si	Se calculará el valor máximo de la reinversión.

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

La reinversión en maquinarias nuevas destinadas para el proceso productivo cumple con las condiciones previstas en la normativa tributaria vigente para utilizar el beneficio de la reducción de diez puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta sobre las utilidades reinvertidas.

Para calcular el valor de utilidades máximo a reinvertir del 2019, de conformidad como lo establece la normativa tributaria, se considera la utilidad antes de impuestos proyectada del 2019, para el efecto la compañía estima que la aplicación de los planes antes detallados generará un incremento del 4% en sus utilidades antes de participación a trabajadores. Con el fin de calcular el valor utilidades máximo a reinvertir, no se considerará el efecto en la conciliación tributaria de los beneficios tributarios de los planes antes detallados, como por ejemplo deducciones adicionales:

Tabla 46  
Cálculo del valor de utilidades máximo a reinvertir

Detalle	Valor US \$ (A)	Referencia
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores (*)	466.848,59	(a) Tabla 30 más incremento del 4%
(-) Participación utilidades a trabajadores	70.027,29	(b)=(a)*15%
Utilidad efectiva	396.821,30	(c)=(a)-(b)
(+) Gastos no deducibles	25.489,00	(d)
Base imponible	422.310,30	(e)=(c)+(d)
Tarifa del impuesto a la renta	22%	(f)
Tarifa reducida del impuesto a la renta	12%	(g)
Porcentaje de reserva legal	10%	(h)
Valor máximo a reinvertir	300.573,33	(i)=(((1-h)*c)-((f-(f*h))*e))/(1-(f-g)+((f-g)*h))

(\*) El valor de la utilidad antes de participación trabajadores del 2019 es de US \$ 448.804,90 más la estimación del incremento del 4%, esto es igual a US \$ 466.848,59.

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

Tabla 47  
**Cálculo de los beneficios y costos de aplicación del plan 5**

Detalle	Valor US \$ con aplicación del beneficio (A)	Valor US \$ sin aplicación del beneficio (B)	Diferencia (C)=(A)-(B)	Referencia
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores	466.848,59	466.848,59	-	(a)=(a) de la Tabla 46
(-) Participación utilidades a trabajadores	70.027,29	70.027,29	-	(b)=(a)*15%
(+) Gastos no deducibles	25.489,00	25.489,00	-	(c) =(a)-(b)
Utilidad gravable	422.310,30	422.310,30	-	(g)= (a) - (b)+(c)-(d)-(e)-(f)
Utilidad a reinvertir y capitalizar	300.000,00	-	300.000,00	(h)
Total impuesto a la renta causado	62.908,27	92.908,27	-30.000,00	(i)= (h)*0,12+(g-h)*0,22
Utilidad después de impuestos	333.913,04	303.913,04	30.000,00	(j)= (a)-(b)-(i)
Reserva legal	33.391,30	30.391,30	3.000,00	(k)= (j)*0,10
Utilidad luego de reserva legal	300.521,73	273.521,73	27.000,00	(l)= (j)-(k)

Fuente: Investigación efectuada  
 Elaborado por: Belén Bosque

Mediante la aplicación del incentivo tributario referente a la reinversión de las utilidades de US \$ 300.000 se genera un ahorro en el impuesto a la renta causado de US \$ 30.000, lo cual le permite a la compañía obtener un mayor valor de utilidades disponibles para reinvertir en nuevos activos por un valor de US \$ 27.000.

### 3.3.6 Recuperación del crédito tributario del IVA por exportaciones

La última solicitud de devolución del IVA por exportaciones de bienes corresponde a enero 2018, esto se debe a que la compañía no cuenta con el personal que se dedique exclusivamente a preparar la documentación de soporte de sus solicitudes. La relación entre el valor reconocido por la Administración Tributaria y el IVA solicitado es del 90%, la diferencia se genera principalmente por la aplicación del factor de proporcionalidad.

La empresa requiere recuperar su crédito tributario generado en el pago del IVA de adquisiciones gravadas con tarifa de IVA 12%, ya que esto le permitirá mejorar la liquidez para el cumplimiento de sus obligaciones.

La Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000012, publicada en el Registro Oficial Suplemento 176 de 6 de febrero de 2018, simplificó los requisitos que se deben adjuntar a la solicitud de devolución del IVA a exportadores de bienes, por lo que la

empresa puede optimizar el tiempo para presentar las solicitudes de devolución pendientes desde agosto 2017.

La empresa al ser un exportador habitual tiene la obligación de efectuar la retención del 100% del IVA y pagar de forma mensual dichas retenciones. Si la empresa accediera al mecanismo de devolución provisional mediante la compensación automática con retenciones del IVA efectuadas, se generaría una mayor liquidez para la compañía ya que en lugar de pagar las retenciones de IVA podría compensarse con el crédito tributario al que tiene derecho en la declaración del IVA.

Para el cálculo del valor reconocido en las solicitudes de devolución del IVA a exportadores de bienes, la Administración Tributaria aplica el factor de proporcionalidad del 90%. Según la información recabada, la compañía tiene un sistema contable diferenciado que le permite identificar inequívocamente el crédito tributario atribuible a las exportaciones, por lo que podría recuperar un mayor valor del IVA solicitado, para lo cual el contribuyente deberá informar al SRI sobre su contabilidad diferenciada.

En la siguiente tabla se analizan las condiciones que la empresa debe cumplir para acceder al mecanismo de devolución provisional mediante compensación automática con retenciones del IVA efectuadas y la contabilidad diferenciada.

Tabla 48  
**Matriz de condiciones para la aplicación del incentivo tributario**

Condición	Cumple Si/No	Comentario
<b>Mecanismo de devolución provisional mediante compensación con retenciones del IVA efectuadas</b>		
Encontrarse inscrito en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) con estado activo	Si	
Encontrarse registrado en el catastro del sistema de devoluciones de IVA por internet	Si	
No haber prescrito el derecho a la devolución del IVA por el período solicitado	Si	
Ser agente de retención	Si	La empresa es exportador habitual por lo que retiene el 100% del IVA en adquisiciones.
Suscribir por internet y por una sola vez el "Acuerdo sobre liquidación provisional de compensación con retenciones del IVA efectuadas y/o de devolución automática, previo a la resolución de devolución del IVA a exportadores de bienes"	Si	
Haber presentado el anexo transaccional simplificado, en los casos que aplique del período solicitado	Si	Requisito por cumplir.

Condición	Cumple Si/No	Comentario
Cargar la declaración del IVA y la respectiva solicitud de reintegro por medio del sistema de devoluciones de IVA por internet, en el módulo de compensación automática, por lo menos cuarenta y ocho (48) horas antes de la fecha máxima de vencimiento para la presentación de la declaración del IVA	Si	Para ello se requiere que el exportador previamente presente el ATS, pendiente cumplir.
<b>Para informar al SRI respecto a la contabilidad diferenciada</b>		
Mantener sistemas contables que permitan diferenciar, inequívocamente, las adquisiciones de materias primas, insumos y servicios gravados con tarifa diferente de cero por ciento del IVA, empleados en la producción o comercialización de bienes destinados a la exportación del resto de adquisiciones gravadas con tarifa diferente de cero por ciento IVA.	Si	
Ingresar una oficio informando al SRI respecto a la contabilidad diferenciada	Si	La empresa deberá ingresar el oficio, requisito pendiente.

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

El saldo del crédito tributario del IVA destinado para las exportaciones, según la contabilidad de la empresa al 31 de octubre de 2018, es de US \$ 92.671,14; mientras que el crédito tributario del IVA disponible para la devolución aplicando el factor de proporcionalidad de exportaciones en relación al total de ingresos es de US \$ 83.937,03, esto genera una diferencia de US \$ 8.734,10. Esta diferencia implica para la empresa un menor valor reconocido en la devolución del IVA, por tal razón es importante solicitar a la Administración Tributaria la aplicación de la contabilidad diferenciada en el reconocimiento del crédito tributario.

Tabla 49  
Cálculo de los beneficios y costos de aplicación del plan 6

Crédito Tributario	Valor según contabilidad (A)	Factor de proporcionalidad (B)	Crédito tributario según declaración de IVA y ATS (C)	Crédito tributario de exportaciones aplicado factor (D)=(B)*(C)	Diferencia (E)=(A)-(D)
Feb- 2018	10.953,79	0,92	11.652,97	10.720,73	-233,06
Mar- 2018	23.423,68	0,89	23.423,68	20.847,08	-2.576,61
Abr- 2018	6.057,09	0,86	6.443,72	5.541,60	-515,50
May- 2018	4.733,82	0,92	5.035,98	4.633,11	-100,72
Jun- 2018	22.883,55	0,83	22.883,55	18.993,34	-3.890,20
Jul- 2018	10.532,04	0,95	10.532,04	10.005,44	-526,60
Ago- 2018	3.772,87	0,87	4.013,69	3.491,91	-280,96
Sep- 2018	3.471,16	0,96	3.692,72	3.545,01	73,85
Oct-2018	6.843,13	0,91	6.843,13	6.158,82	-684,31
<b>Total</b>	92.671,14	0,90	94.521,48	83.937,03	-8.734,10

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

La empresa se encuentra registrada en el catastro del sistema de devoluciones de IVA por internet y fue notificada por la Administración Tributaria con un porcentaje de devolución provisional del 88%. En este sentido, al ser la compañía un exportador habitual, es considerable el valor de retenciones de IVA que efectúa y que debe liquidar mensualmente de acuerdo a su fecha de vencimiento que es los días 18 del mes; por tal razón es relevante el mecanismo de devolución provisional mediante la compensación automática con las retenciones de IVA efectuadas ya que se obtendría una mayor liquidez.

Tal como se muestra en la siguiente tabla, si la empresa hubiera accedido al mecanismo de devolución provisional mediante compensación con retenciones de IVA habría ahorrado el desembolso de US \$ 9.639,34 en el pago de su declaración del IVA de febrero 2018; ya que la empresa pagó US \$ 13.517,44 cuando hubiera podido pagar US 3.878,10. El menor valor a pagar al fisco se genera por el valor devuelto provisionalmente en función de un porcentaje establecido por la Administración Tributaria según el análisis de riesgos tributarios de cada contribuyente.

Tabla 50  
Cálculo de la devolución provisional mediante compensación automática con retenciones en la fuente efectuadas

Período fiscal	Porcentaje de devolución provisional (A)	Retenciones de IVA efectuadas (B)	Total pagado en declaración de IVA (C)=(B)	Valor crédito tributario según contabilidad (D)	Devolución provisional mediante compensación (E)=(A)*(D)	Total a pagar en declaración de IVA (F)=(B)-(E)
Feb-18	88%	13.517,44	13.517,44	10.953,79	9.639,34	3.878,10
Mar-18	88%	27.639,94	27.639,94	23.423,68	20.612,84	7.027,11
Abr-18	88%	7.732,46	7.732,46	6.057,09	5.330,24	2.402,22
May-18	88%	5.539,58	5.539,58	4.733,82	4.165,76	1.373,82
Jun-18	88%	25.171,90	25.171,90	22.883,55	20.137,52	5.034,38
Jul-18	88%	12.533,13	12.533,13	10.532,04	9.268,20	3.264,94
Ago-18	88%	4.334,79	4.334,79	3.772,87	3.320,13	1.014,66
Sep-18	88%	3.988,14	3.988,14	3.471,16	3.054,62	933,52
Oct-18	88%	9.580,38	9.580,38	6.843,13	6.021,95	3.558,43
<b>Total</b>		110.037,77	110.037,77	92.671,13	81.550,59	28.487,17

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

Para el cálculo de la devolución provisional mediante compensación se consideró el valor del crédito tributario según la contabilidad del contribuyente por el porcentaje de devolución provisional que le corresponde, esto es el 88%. Para acceder a este mecanismo se debe considerar que la compañía debe ingresar su solicitud en el sistema de devoluciones de IVA por internet al menos dos días antes del vencimiento de su

declaración de IVA y haber declarado el Anexo Transaccional Simplificado (ATS) del período solicitado.

### 3.4 Diseño de los posibles planes

En esta etapa se diseñarán todos los posibles planes dentro del marco legal vigente, no se debe descartar ningún beneficio o incentivo tributario aplicable a la realidad del negocio sujeto de la planificación.

En la siguiente tabla se resume el resultado de los posibles planes aplicables a la empresa sujeto de la planificación tributaria luego de la recopilación, ordenamiento, calificación y análisis de los datos:

Tabla 51  
Diseño de posibles planes aplicables para la empresa Chocolates Ecuador S.A.

Plan	Breve descripción	Alternativa	Beneficio/ Incentivo tributario aplicable	Base legal
<b>Plan 1:</b>	Adquisición de equipo automático para modelación de chocolates rellenos y bombones	1. Con planificación tributaria	Considerar la deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen las inversiones de activos fijos nuevos y productivos.	Disposición Transitoria Segunda de la Ley Orgánica Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal y en la Disposición Transitoria Décimo Quinta de su reglamento
		2. Sin planificación tributaria	Considerar el gasto de depreciación como deducible para efectos del impuesto a la renta.	LRTI: art. 10, numeral 7 RLTI: art. 28, numeral 6
<b>Plan 2:</b>	Incremento en la importación de materias primas para la producción	1. Con planificación tributaria	Considerar los pagos de ISD como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta.	Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador: art. (...) luego del 162 RLRTI: art. 139 Reglamento para la Aplicación del ISD: artículos innumerados después del artículo 21.
		2. Sin planificación tributaria	Considerar el pago del ISD como gasto deducible para efectos del impuesto a la renta.	LRTI: art. 10, numeral 3 Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas: primer artículo innumerado después del artículo 21.
<b>Plan 3:</b>	Contratación de personal para el área de operaciones	1. Con planificación tributaria	Considerar la deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleo.	LRTI: art. 10, numeral 9 RLTI: art. 46, numeral 19
		2. Con planificación tributaria	Considerar la deducción adicional del 150% de los sueldos y beneficios sociales por contratación de empleados discapacitados.	LRTI: art. 10, numeral 9 RLTI: art. 46 numeral 10 LOD: arts. 6, 12, 47, 48 y 49 RLOD: art. 1

Plan	Breve descripción	Alternativa	Beneficio/ Incentivo tributario aplicable	Base legal
				Resolución No. NAC-DGERCGC17-00000451
		3. Sin planificación tributaria	Considerar el gasto de sueldos y beneficios sociales como gasto deducible para efectos del impuesto a la renta.	LRTI: art. 10, numeral 9 RLTI: art. 28, numeral 1
<b>Plan 4:</b>	Participación en ferias internacionales para posicionar la marca de los productos en el exterior	1. Con planificación tributaria	Deducción adicional del 100% de gastos incurridos por las micro, pequeñas y medianas empresas en los rubros definidos en la LRTI.	LRTI: art. 10, numeral 17 RLTI: art. 28, numeral 12
		2. Sin planificación tributaria	Considerar como gasto deducible para efectos del impuesto a la renta.	LRTI: art. 10, numeral 19 RLTI: art. 28, numeral 11
<b>Plan 5:</b>	Adquisición de maquinaria para incrementar la producción	1. Con planificación tributaria	Reducción de 10 puntos en la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad para las sociedades exportadoras habituales.	LRTI: art. 37 RLTI: art. 57 COPCI: art. 13
		2. Sin planificación tributaria	Considerar como gasto deducible para efectos del impuesto a la renta.	LRTI: art. 10, numeral 7 RLTI: art. 28, numeral 6
<b>Plan 6:</b>	Recuperación del crédito tributario del IVA por exportaciones	1. Con planificación tributaria	a) Solicitar la devolución del IVA por el mecanismo de devolución provisional mediante compensación con retenciones de IVA efectuadas. b) Informar la aplicación de la contabilidad diferenciada.	LRTI: art. 57, 66 y 72 RLTI: art. 153, 172 y 180 Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000012
		2. Sin planificación tributaria	Solicitar la devolución del IVA por el mecanismo de devolución provisional automática.	LRTI: art. 57, 66 y 72 RLTI: art. 153, 172 y 180 Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000012

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

### 3.5 Evaluación de las posibilidades de planeación

La evaluación de los posibles planes se efectuará mediante el análisis de los beneficios en relación a los costos de cada uno de ellos, los cuales se resume en la siguiente tabla, donde la opción 1 es el resultado de la aplicación de planificación tributaria y la opción 2, cuando no se aplica la planificación tributaria; excepto en el plan 3 donde las opciones 1 y 2 implican la aplicación de planificación tributaria y la opción 3 cuando esta no se aplica:

Tabla 52  
Evaluación de posibles planes aplicables para la empresa Chocolates Ecuador S.A.

Plan	Breve descripción	Beneficio	Alternativa			Diferencia			Ref.
			(1)	(2)	(3)	(1)-(2)	(1)-(3)	(2)-(3)	
1	Adquisición de equipo automático para modelación de chocolates rellenos y bombones	Ahorro en base imponible	31.321,45	18.946,45		12.375,00			Tabla 35
		Ahorro en impuesto a la renta causado	6.890,72	4.168,22		2.722,50			
2	Incremento en la importación de materias primas para la producción	Ahorro en base imponible	46.750,00	49.038,29		-2.288,29			Tabla 37
		Ahorro en impuesto a la renta por pagar	12.977,10	10.788,42		2.188,68			
3	Contratación de personal para el área de operaciones	Ahorro en base imponible	49.950,00	58.950,00	22.950,00	-9.000,00	27.000,00	36.000,00	Tabla 41 y 42
		Ahorro en impuesto a la renta causado	10.989,00	12.969,00	5.049,00	-1.980,00	5.940,00	7.920,00	
4	Participación en ferias internacionales para posicionar la marca de los productos en el exterior	Ahorro en base imponible	46.250,00	21.250,00		25.000,00			Tabla 44
		Ahorro en impuesto a la renta causado	10.175,00	4.675,00		5.500,00			
5	Adquisición de maquinaria para incrementar la producción	Ahorro en impuesto a la renta causado	30.000,00	-		30.000,00			Tabla 46
6	Recuperación del crédito tributario del IVA por exportaciones	Crédito tributario	92.671,14	83.937,03		8.734,11			Tabla 49
		Liquidez mensual	9.061,18	-		9.061,18			

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

El beneficio se mide por la disminución en la base imponible para determinar el impuesto a la renta; esta reducción en la base imponible permite que al aplicar la tarifa del impuesto se genere un mayor ahorro en el pago del impuesto a la renta; es así que el plan más beneficioso es aquel que representa mayor ahorro en la base imponible e impuesto causado. Para el caso del análisis del plan 6, mientras mayor es el valor del

crédito tributario y se logra recuperar la devolución de forma mensual, la empresa obtendrá mayores beneficios financieros.

### **3.6 Comparación de los planes**

Una vez evaluados los planes por separado, estos deben confrontarse entre sí, a fin de establecer el que se sugerirá al contribuyente, previo a estimar los riesgos inherentes de cada uno de ellos.

#### **Plan 1:**

Este plan consiste en la adquisición de un equipo automático para la modelación de chocolates rellenos y bombones. La opción 1 consiste en aplicar el beneficio tributario referente a la deducción del 100% adicional del costo depreciación anual que generan estos activos fijos por ser nuevos y productivos, siendo esta la más beneficiosa pues genera una disminución legal en la base imponible de US \$ 12.375 adicional a la que produce la opción 2.

#### **Plan 2**

Este plan comprende el incremento en la importación de materias primas para la producción. La opción 1 consiste en considerar el pago del ISD como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta ya que luego del análisis de las condiciones legales este beneficio tributario es aplicable, generando una disminución en el pago del impuesto a la renta de US \$ 2.188,68 en relación a considerar el ISD como gasto deducible en la base imponible del impuesto a la renta, opción 2.

#### **Plan 3**

El plan 3 corresponde a la contratación de personal para el área de operaciones, para este caso se identificaron tres opciones. La primera consiste en contratar a tres nuevos empleados y aplicar el beneficio de la deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por este concepto. La opción 2 contempla la contratación de dos de los tres empleados con discapacidad, de los cuales uno puede ser sustituto, ya que luego de analizar las condiciones legales es posible realizar la contratación y aplicar el beneficio de la deducción adicional del 150% de los pagos de remuneraciones y beneficios sociales; y la última opción consiste en la contratación de los tres empleados sin aplicar ningún beneficio tributario. La alternativa 2 es la más conveniente para la compañía ya que la empresa podrá disminuirse durante el tiempo que se mantenga la relación laboral, el 150% adicional de los sueldos y beneficios adicionales pagados al personal con discapacidad y sus sustitutos, para el 2019 este beneficio

tributario implica una disminución legal en la base imponible del impuesto a la renta de USD 36.000.

#### **Plan 4**

Este plan consiste en incrementar la participación en ferias internacionales para posicionar la marca de los productos en el exterior, para lo cual se analizó la alternativa 1, en la que se considera la aplicación de la deducción adicional del 100% de estos gastos incurridos, ya que la empresa se encuentra categorizada como mediana empresa. La alternativa 1 genera una disminución adicional de US \$ 25.000 en la base imponible del impuesto a la renta, en relación a la alternativa 2, en la que no se aplica la planificación tributaria.

#### **Plan 5**

Este plan incluye la adquisición de maquinaria para incrementar la producción, la misma que la empresa planifica efectuar en el año 2020, para el efecto, se consideró como primera alternativa reinvertir las utilidades del 2019 en la adquisición de dicha maquinaria y aplicar el beneficio tributario de la reducción de los diez puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta de las utilidades reinvertidas, generando un ahorro en el pago del impuesto a la renta de US \$ 30.000 en relación a la alternativa 2, que consiste en no aplicar la planificación tributaria.

#### **Plan 6**

El plan 6 corresponde a la recuperación del crédito tributario del IVA destinado para los bienes exportados. La alternativa 1 implica la solicitud de la contabilidad diferenciada a la Administración Tributaria con el fin de que se aplique el 100% del crédito tributario que consta en la contabilidad de la empresa, para el crédito tributario al 31 de octubre de 2018 esto representa un valor a recuperar adicional de US \$ 8.734,11 en relación a la alternativa 2 que consiste en mantener la aplicación del porcentaje de proporcionalidad de exportaciones en relación al total de ingresos. Adicional, se considera la solicitud de devolución del IVA mediante el mecanismo de devolución provisional mediante la compensación con retenciones de IVA efectuadas, permitiendo que la compañía deje de erogar un promedio mensual de US \$ 9.061,18 mensuales.

### **3.7 Estimación de las probabilidades de éxito de los planes**

En esta etapa se estimará las probabilidades de éxito de cada plan para lo cual se elaborará una matriz de riesgos considerandos los factores internos y externos inherentes a dichos planes.

El riesgo será estimado en una escala de bajo, medio y alto; se incluyó el beneficio económico de cada alternativa, considerando el potencial ahorro que se generaría en el pago del impuesto a la renta del ejercicio fiscal sujeto de planificación para facilitar la siguiente etapa que es la elección del mejor plan.

De manera general los principales riesgos que se podrían generar en cada plan son la falta de recursos para las adquisiciones planificadas, el cambio en la normativa tributaria, que para el caso se consideró como medio pues desde el 2017 se han emitido dos leyes tributarias y debido a la situación económica del país podrían incluirse condiciones para aplicar los beneficios tributarios con el fin de limitar el gasto tributario que estos representan para el Estado. Otro de los riesgos a considerar es la posibilidad de que, mediante la ejecución de procesos de control, la Administración Tributaria desconozca la aplicación de los beneficios tributarios; no obstante, este riesgo se disminuye porque en el diseño de las alternativas planteadas se consideraron las condiciones y requisitos establecidos en la normativa tributaria vigente.

### Plan 1

Como se observa en la siguiente tabla, la alternativa 1 que corresponde a la aplicación de la planificación tributaria implica un riesgo bajo al igual que la alternativa 2; mientras que el beneficio económico que se genera por el ahorro en el impuesto a la renta causado supera en US \$ 2.722,50 al beneficio de la alternativa 2, debido a que en este caso se aplicaría la deducción adicional del 100% del gasto de depreciación generado en la adquisición del equipo automático para la modelación de chocolates, otro punto a considerar es que este beneficio tributario se podrá utilizar durante 5 años.

En este sentido, se estima una probabilidad de éxito alta para la alternativa 1, considerando que los riesgos son bajos y los beneficios económicos son altos.

Tabla 53  
Estimación de las probabilidades de éxito del plan 1

Plan 1: Adquisición de equipo automático para modelación de chocolates rellenos y bombones					
Riesgo	Nivel de riesgo inherente		Beneficio Económico		
	Alternativa 1 (A)	Alternativa 2 (B)	Alternativa 1 (C)	Alternativa 2 (D)	Diferencia (E)=(C)-(D)
Que el equipo no llegue oportunamente por los trámites aduaneros.	Bajo	Bajo	6.890,72	4.168,22	2.722,50
Que no se obtenga el financiamiento de la institución financiera y se postergue la adquisición del activo.	Bajo	Bajo			
Que se incluya dentro de la depreciación adicional rubros por instalación, capacitación, puesta en marcha, intereses, combustible, no	Bajo	Bajo			

<b>Plan 1: Adquisición de equipo automático para modelación de chocolates rellenos y bombones</b>					
<b>Riesgo</b>	<b>Nivel de riesgo inherente</b>		<b>Beneficio Económico</b>		
	<i>Alternativa 1 (A)</i>	<i>Alternativa 2 (B)</i>	<i>Alternativa 1 (C)</i>	<i>Alternativa 2 (D)</i>	<i>Diferencia (E)=(C)-(D)</i>
contemplados para el beneficio tributario					
Que se sobrevalue el gasto de depreciación del equipo, por errores en los cálculos aritméticos	Bajo	Bajo			
Que existan glosas por parte de la Administración tributaria respecto a este beneficio tributario	Medio	Bajo			
Que existan cambios normativos que limiten la aplicación del beneficio tributario	Medio	Bajo			
<b>Total:</b>	<b>Bajo</b>	<b>Bajo</b>	<b>Alto</b>	<b>Bajo</b>	

Fuente: Investigación efectuada  
Elaborado por: Belén Bosque

## Plan 2

En la siguiente tabla se observa que la alternativa 1, que consiste en aplicar el pago del ISD como crédito tributario en el pago del impuesto a la renta genera un beneficio adicional de US \$ 2.188,68 en relación a la alternativa 2.

El riesgo de la aplicación de la alternativa 1 se estima como medio por las consideraciones que constan en la siguiente tabla; así mismo el beneficio económico estimado sería medio, por lo que las probabilidades de éxito son altas.

Tabla 54  
**Estimación de las probabilidades de éxito del plan 2**

<b>Plan 2: Incremento en la importación de materias primas para la producción</b>					
<b>Riesgo</b>	<b>Nivel de riesgo inherente</b>		<b>Beneficio Económico</b>		
	<i>Alternativa 1 (A)</i>	<i>Alternativa 2 (B)</i>	<i>Alternativa 1 (C)</i>	<i>Alternativa 2 (D)</i>	<i>Diferencia (E)=(C)-(D)</i>
Que se incrementen los costos arancelarios de las partidas a importar, que podrían incidir en la decisión de adquirir las materias primas	Bajo	Bajo			
Que se elimine del listado del Comité de Política Tributaria la partida de las materias primas que importa la empresa y cuyo ISD genera derecho al crédito tributario en el IR	Medio	Bajo	12.977,10	10.788,42	2.188,68
Que existan glosas por parte de la Administración tributaria respecto a este beneficio tributario	Bajo	Bajo			
Que existan cambios normativos que limiten el beneficio tributario	Medio	Medio			
<b>Total:</b>	<b>Medio</b>	<b>Bajo</b>	<b>Medio</b>	<b>Bajo</b>	

Fuente: Investigación efectuada  
Elaborado por: Belén Bosque

### Plan 3

En lo referente a la contratación de empleados se consideraron tres alternativas, la primera consiste en la aplicación del beneficio tributario de la deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales de los nuevos empleados, el segundo contempla la deducción adicional del 150% por pagos a personal con discapacidad y el tercero consiste en no aplicar la planificación tributaria.

Como se observa en la siguiente tabla, las alternativas 1 y 2 tienen un riesgo inherente medio; no obstante, la alternativa 2 genera mayores beneficios económicos que se mantendrán durante la relación laboral de las personas con discapacidad, en tanto que los beneficios de la alternativa 1 son aplicables solo por un año.

Por lo expuesto se estima que la alternativa 2 tiene probabilidades de éxito altas.

Tabla 55  
Estimación de las probabilidades de éxito del plan 3

Plan 3: Contratación de personal para el área de operaciones								
Riesgo	Nivel riesgo inherente			Beneficio Económico				
	Alter. 1 (A)	Alter. 2 (B)	Alter. 3 (C)	Alternativa 1 (D)	Alternativa 2 (E)	Alternativa 3 (F)	Diferencia (G)=(D)-(F)	Diferencia (H)=(E)-(F)
Que no exista disponibilidad del personal con discapacidad que cumpla con el perfil requerido.	Bajo	Medio	Bajo					
Que uno de los empleados discapacitados renuncie disminuyendo el mínimo legal obligatorio.	Bajo	Medio	Bajo					
Que los empleados contratados hayan estado en relación de dependencia con el mismo empleador, con sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad o con sus partes relacionadas, en los tres años anteriores	Medio	Bajo	Bajo	10.989,00	12.969,00	5.049,00	5.940,00	7.920,00
Que los empleados contratados renuncien antes de cumplir los 6 meses en la empresa	Medio	Bajo	Bajo					

Plan 3: Contratación de personal para el área de operaciones								
Riesgo	Nivel riesgo inherente			Beneficio Económico				
	Alter. 1 (A)	Alter. 2 (B)	Alter. 3 (C)	Alternativa 1 (D)	Alternativa 2 (E)	Alternativa 3 (F)	Diferencia (G)=(D)-(F)	Diferencia (H)=(E)-(F)
Glosas por parte de la Administración tributaria respecto a este beneficio tributario	Medio	Medio	Bajo					
Cambios normativos que limiten la aplicación del beneficio tributario	Medio	Medio	Bajo					
<b>Total:</b>	<b>Medio</b>	<b>Medio</b>	<b>Bajo</b>	<b>Medio</b>	<b>Alto</b>	<b>Bajo</b>		

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

#### Plan 4:

La alternativa 1 del plan 4 consiste en aplicar el incentivo tributario referente a la deducción adicional del 100% de los gastos de participación en ferias internacionales, el mismo que está condicionado a MIPYMES. El riesgo inherente de la aplicación de esta alternativa es medio; en tanto que la alternativa 1 en relación a la alternativa 2 genera un ahorro en el pago del impuesto a la renta de US \$ 5.500,00.

Por lo expuesto, se estima una probabilidad de éxito alta en la aplicación de la alternativa 1, esto es mediante la aplicación de la planificación tributaria.

Tabla 56

#### Estimación de las probabilidades de éxito del plan 4

Plan 4: Participación en ferias internacionales para posicionar la marca de los productos en el exterior					
Riesgo	Nivel de riesgo inherente		Beneficio Económico		
	Alternativa 1 (A)	Alternativa 2 (B)	Alternativa 1 (C)	Alternativa 2 (D)	Diferencia (E)=(C)-(D)
Que la empresa no se encuentre categorizada como MIPYME	Bajo	Bajo			
Que no existan los fondos disponibles para la participación en las ferias internacionales	Bajo	Bajo			
Que el gasto de participación en ferias internacionales supere el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad	Bajo	Bajo	10.175,00	4.675,00	5.500,00
Que el gasto de participación en ferias internacionales no cumpla con las condiciones para ser considerada como gasto deducible	Medio	Bajo			

<b>Plan 4: Participación en ferias internacionales para posicionar la marca de los productos en el exterior</b>					
<b>Riesgo</b>	<b>Nivel de riesgo inherente</b>		<b>Beneficio Económico</b>		
	<i>Alternativa 1 (A)</i>	<i>Alternativa 2 (B)</i>	<i>Alternativa 1 (C)</i>	<i>Alternativa 2 (D)</i>	<i>Diferencia (E)=(C)-(D)</i>
Que existan glosas por parte de la Administración tributaria respecto a este beneficio tributario	Medio	Bajo			
Que existan cambios normativos que limiten la aplicación del beneficio tributario	Medio	Bajo			
<b>Total:</b>	<b>Medio</b>	<b>Bajo</b>	<b>Alto</b>	<b>Bajo</b>	

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

### **Plan 5**

La alternativa 1 contempla la aplicación de la planificación tributaria mediante la reducción de diez puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta correspondiente a la reinversión de utilidades. Como se observa en la siguiente tabla, los beneficios económicos en el pago del impuesto a la renta son altos por la materialidad del valor de las utilidades a reinvertir; así mismo se evidencia que existe una mayor cantidad de riesgos dadas las condiciones que establece la normativa para acogerse a este beneficio tributario. Los riesgos detallados se minimizan con una adecuada supervisión del plan de negocio.

Por lo mencionado, se estima una probabilidad de éxito alta de la alternativa 1 siempre y cuando exista una supervisión que asegure el cumplimiento de los requisitos establecidos en la normativa tributaria vigente.

Tabla 57

### **Estimación de las probabilidades de éxito del plan 5**

<b>Plan 5: Adquisición de maquinaria para incrementar la producción</b>					
<b>Riesgo</b>	<b>Nivel de riesgo inherente</b>		<b>Beneficio Económico</b>		
	<i>Alternativa 1 (A)</i>	<i>Alternativa 2 (B)</i>	<i>Alternativa 1 (C)</i>	<i>Alternativa 2 (D)</i>	<i>Diferencia (E)=(C)-(D)</i>
Que no exista la liquidez suficiente para la adquisición de la maquinaria	Medio	Medio			
Que la maquinaria no sea nacionalizada hasta antes de la culminación del ejercicio económico en el que se registró el aumento de capital.	Bajo	Bajo	30.000,00	-	30.000,00
Que se modifiquen las condiciones para ser exportadores habituales	Bajo	Bajo			

<b>Plan 5: Adquisición de maquinaria para incrementar la producción</b>					
<b>Riesgo</b>	<b>Nivel de riesgo inherente</b>		<b>Beneficio Económico</b>		
	<i>Alternativa 1 (A)</i>	<i>Alternativa 2 (B)</i>	<i>Alternativa 1 (C)</i>	<i>Alternativa 2 (D)</i>	<i>Diferencia (E)=(C)-(D)</i>
Que la empresa no cumpla con los requisitos para ser considerada como exportador habitual	Bajo	Bajo			
Que la maquinaria no se mantenga como parte los activos de la compañía dentro de los dos años desde la fecha de adquisición.	Bajo	Bajo			
Que no se efectue el aumento de capital hasta el 31 de diciembre del ejercicio impositivo posterior a la reinversión	Medio	Bajo			
Que posteriormente se realice una disminución de capital	Bajo	Bajo			
Que el informe técnico que avala que el activo es productivo no cumpla con las condiciones legales establecidas.	Bajo	Bajo			
Que existan glosas por parte de la Administración tributaria respecto a este beneficio tributario	Medio	Bajo			
Que existan cambios normativos que limiten la aplicación del beneficio tributario	Medio	Bajo			
<b>Total:</b>	<b>Medio</b>	<b>Bajo</b>	<b>Alto</b>	<b>Bajo</b>	

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

### **Plan 6**

El plan 6 consiste en informar a la Administración Tributaria que la compañía posee un sistema contable diferenciado que le permite identificar inequívocamente el crédito tributario atribuible a las exportaciones con el fin de que se aplique el factor de devolución del IVA del 100% y no el factor en función de las exportaciones en relación al total de ingresos, esto genera un beneficio a favor de la empresa de US \$ 8.734,10 correspondiente a las solicitudes de febrero a octubre de 2018.

Adicionalmente, en este plan se considera la opción de ingresar las solicitudes de devolución del IVA por el mecanismo de devolución provisional mediante la compensación automática con retenciones de IVA efectuadas, esto generaría una mayor

liquidez para el contribuyente porque en lugar de pagar estos valores al fisco podría utilizarlos para el giro de su negocio, el promedio de desembolsos que dejaría de pagar mensualmente sería de US \$ 9.061,17.

Por lo expuesto, este plan genera beneficios financieros para la compañía, así como una mayor liquidez, se evalúa un riesgo medio, en función de las consideraciones que se detallan en la siguiente tabla:

Tabla 58  
**Estimación de las probabilidades de éxito del plan 6**

<b>Plan 6: Recuperación del crédito tributario del IVA por exportaciones</b>					
<b>Riesgo</b>	<b>Nivel de riesgo inherente</b>		<b>Beneficio Económico</b>		
	<i>Alternativa 1 (A)</i>	<i>Alternativa 2 (B)</i>	<i>Alternativa 1 (C)</i>	<i>Alternativa 2 (D)</i>	<i>Diferencia (E)=(C)-(D)</i>
Que la Administración Tributaria no reconozca la contabilidad diferenciada y no se aplique el 100% del crédito tributario de acuerdo a la contabilidad	Medio	Bajo	92.671,14	83.937,03	8.734,11
Que la empresa no logre cargar el Anexo Transaccional Simplificado cuatro días antes del vencimiento de la declaración del IVA	Medio	Bajo			
Que la empresa no logre realizar su declaración del IVA dos días antes del vencimiento de la declaración del IVA	Medio	Bajo			
Que la Administración Tributaria no reconozca la totalidad del crédito tributario solicitado	Medio	Bajo			
Que no se logre enviar la documentación de soporte de la devolución del IVA dentro del plazo previsto	Medio	Bajo			
Que existan cambios normativos que limiten la aplicación del beneficio tributario	Medio	Bajo			
<b>Total:</b>	<b>Medio</b>	<b>Bajo</b>			

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

### 3.8 Elección del mejor plan

Luego de analizar los beneficios económicos, los riesgos y las probabilidades de éxito se seleccionó la alternativa que representa mayores beneficios y menor riesgo implícito. En la siguiente tabla se presentan las alternativas seleccionadas, siendo en todos los casos aquella que contempla la aplicación de la planificación tributaria:

Tabla 59  
Elección del mejor plan

Plan	Beneficio en el impuesto en US \$			Probabilidad de éxito			Mejor plan
	Altern. (1)	Altern. (2)	Altern. (3)	Altern. (1)	Altern. (2)	Altern. (3)	
1.- Adquisición de equipo automático para modelación de chocolates rellenos y bombones	6.890,72	4.168,22		Alta	Baja		Alternativa 1
2.- Incremento en la importación de materias primas para la producción	12.977,10	10.788,42		Alta	Baja		Alternativa 1
3.- Contratación de personal para el área de operaciones	10.989,00	12.969,00	5.049,00	Alta	Media	Baja	Alternativa 2
4.- Participación en ferias internacionales para posicionar la marca de los productos en el exterior	10.175,00	4.675,00		Alta	Baja		Alternativa 1
5.- Adquisición de maquinaria para incrementar la producción	30.000,00	-		Alta	Baja		Alternativa 1
6.- Recuperación del crédito tributario del IVA por exportaciones	92.671,14	83.937,03		Alta	Baja		Alternativa 1

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

A continuación, se analiza de forma integral el impacto en la conciliación tributaria, de la aplicación de los planes seleccionados, que luego del análisis respectivo se proponen como el mejor plan:

Tabla 60  
Cálculo de valor máximo de utilidades a reinvertir

Detalle	Valor US \$	Referencia
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores	466.848,59	(a) de la Tabla 46
(-) Participación utilidades a trabajadores	70.027,29	(b)=(a)*15%
Utilidad efectiva	396.821,30	(c)=(a)-(b)
(+) Gastos no deducibles	25.489,00	(d)
(-) Deducción 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen las inversiones de activos fijos nuevos y productivos	12.375,00	(e)
(-) Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos	9.000,00	(f)

Detalle	Valor US \$	Referencia
(-) Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios sociales por empleados con discapacidad	27.000,00	(g)
(-) Deducción adicional del 100% gasto feria internacional MIPYMES	25.000,00	(h)
Base imponible	348.935,30	(i)=(c) +(d)-(e)-(f)-(g) -(h)
Tarifa del impuesto a la renta	22%	(j)
Tarifa reducida del impuesto a la renta	12%	(k)
Porcentaje de reserva legal	10%	(l)
Valor máximo a reinvertir	316.538,44	(m)= (((1-l)*c)-((j-(j*1))*i))/(1-(j-k)+((j-k)*1))

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

Tabla 61  
Conciliación tributaria 2019

Detalle	Valor US \$ con planificación tributaria (A)	Valor US \$ sin planificación tributaria (B)	Diferencia (C)=(A)-(B)	Referencia
Utilidad del ejercicio antes de participación trabajadores (*)	466.848,59	464.156,49	2.692,10	(a)
(-) Participación utilidades a trabajadores	70.027,29	69.623,47	403,81	(b)=(a)*15%
(+) Gastos no deducibles	25.489,00	25.489,00	-	(c) =(a)-(b)
(-) Deducción 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen las inversiones de activos fijos nuevos y productivos	12.375,00	-	12.375,00	(d)
(-) Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos	9.000,00	-	9.000,00	(e)
(-) Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios sociales por empleados con discapacidad	27.000,00	-	27.000,00	(f)
(-) Deducción adicional del 100% gasto feria internacional MIPYMES	25.000,00	-	25.000,00	(g)
Utilidad gravable	348.935,30	420.022,02	-71.086,72	(h)= (a) - (b)+(c)-(d)-(e)-(f)-(g)
Utilidad a reinvertir y capitalizar	300.000,00	-	300.000,00	(i)
Total impuesto a la renta causado	46.765,77	92.404,84	-45.639,08	(j)= (i)*0,12+(h-i)*0,22
(-) Anticipo determinado correspondiente al ejercicio fiscal declarado	3.227,14	3.227,14	-	(k)
(=) Impuesto a la renta causado mayor al anticipo determinado	43.538,63	89.177,71	-45.639,08	(l)=(j)-(k)

Detalle	Valor US \$ con planificación tributaria (A)	Valor US \$ sin planificación tributaria (B)	Diferencia (C)=(A)-(B)	Referencia
(+) Saldo del anticipo pendiente de pago	2.900,00	2.900,00	-	(m)
(-) Retenciones en la fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal	2.987,00	2.987,00	-	(n)
(-) Crédito tributario generado por impuesto a la salida de divisas	2.692,10	-	2.692,10	(o)
Impuesto a la renta por pagar	40.759,53	89.090,71	-48.331,18	(p)=(l)+(m)-(n)-(o)
Utilidad después de impuestos	350.055,54	302.128,17	47.927,36	(q)=(a)-(b)-(j)
Reserva legal	35.005,55	30.212,82	4.792,74	(r)
<b>Utilidad luego de reserva legal</b>	<b>315.049,98</b>	<b>271.915,36</b>	<b>43.134,63</b>	<b>(s)=(q)-(r)</b>

(\*) La diferencia en la utilidad antes de impuestos se genera porque sin planificación tributaria se consideraría como gasto deducible el ISD pagado por US \$ 2.692,10

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

Tabla 62  
Devolución del IVA a exportadores de bienes

Crédito Tributario	Valor según contabilidad	Crédito tributario devolución IVA aplicado factor	Diferencia
Total crédito tributario de febrero a octubre 2018	92.671,14	83.937,03	8.734,10

Fuente: Investigación efectuada

Elaborado por: Belén Bosque

En la conciliación tributaria se observa que el principal beneficio económico se genera con la aplicación del incentivo tributario referente a la reducción de diez puntos porcentuales del impuesto a la renta sobre la reinversión de utilidades en activos nuevos y productivos, por la materialidad del valor a reinvertir.

Como resultado final de la aplicación legal de los beneficios tributarios se generaría un ahorro en el pago del impuesto a la renta de US \$ 43.134,63, lo cual se traduce en mayores beneficios económicos para los accionistas.

De igual forma de aplicarse la planificación tributaria en la solicitud de devolución del IVA que constituye crédito tributario, destinado para las exportaciones, correspondiente a los períodos fiscales de febrero a octubre de 2018 representa un beneficio económico adicional de US \$ 8.734,10.

### **3.9 Comprobación del plan seleccionado**

Cuando el plan seleccionado es de aplicación internacional, se debe someter a consideración de los expertos extranjeros, en todos los países en que haya que aplicarse. En el caso analizado no es necesario realizar esta fase de la planificación tributaria, debido a que la empresa no forma parte de un grupo multinacional y los planes contemplan la aplicación de la normativa tributaria local.

### **3.10 Proposición del mejor plan**

Una vez concluidas las etapas anteriores, corresponde proponer al contribuyente que ha solicitado la planificación tributaria, aquel plan que proporcione mayores beneficios e implique menos riesgos implícitos, es decir el mejor plan. La decisión del nivel de riesgo y beneficio dispuesto a asumir corresponde al contribuyente, por tal razón es importante proponer varios planes con un orden de prelación o preferencia, desde el más beneficioso económicamente hasta el menos beneficioso.

El producto final de este proceso es el informe de planificación tributaria en el que se incluirá el mejor plan y las propuestas alternativas, con las respectivas explicaciones en las que se sustenten los beneficios y riesgos de dichos planes.

Para el caso analizado el mejor plan corresponde a la aplicación de la planificación tributaria, pues genera mayores beneficios económicos para la compañía; si bien el riesgo que se genera es medio, las probabilidades de éxito son altas debido a que para proponer los planes previamente se analizó el cumplimiento de las condiciones establecidas en la normativa tributaria vigente a fin de asegurar la aplicación legítima de los beneficios o incentivos tributarios propuestos.

### **3.11 Supervisión y actualización del plan de negocio**

El plan elegido debe mantenerse actualizado, puesto que es posible que surja algún cambio no previsto que obligue a acomodarlo a las nuevas circunstancias.

La normativa tributaria constantemente tiene reformas que pueden limitar la aplicación de los beneficios o incentivos tributarios agregando condiciones para que los contribuyentes puedan acogerse a los mismos, por tal razón es importante que exista un seguimiento del plan propuesto y de ser necesario realizar los ajustes necesarios para evitar riesgos de sanciones o glosas que representen perjuicios para el sujeto de la planificación tributaria.

## Conclusiones y recomendaciones

### Conclusiones

El Estado ecuatoriano se ha planteado como parte de sus objetivos de política fiscal, la generación de incentivos para la inversión en los diferentes sectores de la economía y para la producción de bienes y servicios, socialmente y ambientalmente aceptables. En este sentido, se han establecido en la normativa incentivos y beneficios tributarios direccionados a impulsar al sector exportador; no obstante, dichos beneficios no cumplen con los objetivos para los cuales fueron creados si estos no son aplicados, por tal razón la planificación tributaria es importante porque se constituye en una herramienta que permite el aprovechamiento de los mismos, optimizando de esta forma el pago de los impuestos de los contribuyentes.

El sector exportador de cacao del Ecuador se encuentra compuesto por el cacao en grano, los productos semielaborados y los productos terminados, dentro de los cuales se incluye el chocolate. El chocolate es el producto que resulta del proceso de industrialización o elaboración artesanal que tiene por materia principal el cacao. El subsector exportador de chocolate en el 2017 estuvo conformado por 25 empresas. En ese año se exportaron 1.293 toneladas métricas de productos de chocolate, esto en términos FOB representó US \$ 232 millones, siendo los principales consumidores: Colombia, Brasil, Argentina, Estados Unidos y México.

El Ecuador es reconocido como uno de los mejores productores de cacao del mundo; no obstante, la exportación del chocolate ecuatoriano representa apenas el 1% del total de las exportaciones de cacao y sus derivados, aun cuando la calidad de su materia prima es reconocida a nivel internacional. Una de las principales desventajas que las compañías del subsector enfrentan al momento de exportar es el precio de sus productos, el cual se encarece por los costos de importación de las materias primas y maquinaria; así como los aranceles a los que se encuentran sujetos sus productos al ingresar a los mercados externos, por tal razón se hace necesario que las empresas logren precios competitivos optimizando sus costos lo cual se puede conseguir con una adecuada planificación tributaria.

La actividad de la producción de chocolates se encuentra contemplada dentro de los sectores económicos priorizados por el Estado, por lo que las inversiones nuevas

destinadas a esta actividad productiva y que se encuentren ubicadas fuera de los cantones de Quito y Guayaquil pueden acogerse al incentivo tributario de la exoneración en el pago del impuesto a la renta por el desarrollo de inversiones nuevas y productivas.

Del listado de empresas que pertenecen al subsector exportador de chocolate del 2017, se identificó que ocho contribuyentes son exportadores habituales para efectos tributarios, esto representa el 30% del total del subsector, esta condición les permite acogerse a beneficios tributarios enfocados en este tipo de contribuyentes como la reducción de diez puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta por reinversión de utilidades, la rebaja de tres puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta y la devolución del ISD en las actividades de exportación; siempre y cuando cumplan con el resto de condiciones dispuestas en la normativa tributaria vigente.

Según la información publicada en la página web del SRI, en el 2017 de las empresas que conforman el subsector exportador de chocolate, 16 sociedades se encuentran clasificadas como MIPYME. Estas empresas pueden acceder a los beneficios tributarios específicos para MIPYMES, como la deducción adicional del 100% de gastos incurridos por las micro, pequeñas y medianas empresas en los rubros definidos en la LRTI, la rebaja de tres puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta para las micro y pequeñas empresas, la exoneración del pago del impuesto a la renta para nuevas microempresas y la deducción adicional, para las sociedades consideradas como microempresas, en la base imponible de un valor equivalente a una (1) fracción básica gravada con tarifa cero (0) de impuesto a la renta para personas naturales.

Según la información que consta en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, para el 2017 el subsector productor de chocolate generó 4.042 plazas de trabajo. El 93% del total de empleo fue generado por las grandes empresas del subsector, las cuales en promedio tienen 538 empleados. Mientras que el promedio de empleados de las medianas empresas es de 35, este tipo de empresas generaron el 6% de empleos del subsector. En el 2017 existió un incremento de 204 empleados en relación al año anterior, por lo que este subsector podría aprovechar el beneficio tributario de la deducción adicional del 100% de los sueldos y beneficios sociales por la contratación de nuevos empleados. Las medianas y grandes empresas tienen más de 25 empleados, por lo que tendrían la obligación legal de contratar personas con discapacidad, de contratar más empleados del mínimo que exige la norma, las compañías podrían acogerse al beneficio de la deducción adicional del 150% en los pagos de remuneraciones y beneficios sociales a personas discapacitadas.

Debido a que la actividad principal de las empresas del subsector exportador de chocolate está dirigido a la producción, las maquinarias representan el 65% del total de sus activos no corrientes. Esta característica del sector produce que sean relevantes los beneficios tributarios como la reducción de la tarifa de los diez puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta por la reinversión de utilidades, la deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen las inversiones de activos fijos nuevos y productivos y la deducción adicional del 100% de la depreciación y amortización de equipos y tecnologías para una producción más limpia y generación de energía de fuente renovable en los casos que aplique.

Del análisis efectuado a las empresas del subsector exportador de chocolate se identificó que no se aplican la totalidad de los beneficios tributarios, en ciertos casos por desconocimiento de la normativa, en otros por considerar que esto implicaría controles posteriores por parte de la Administración Tributaria, por tal razón la planificación tributaria permite aplicar los beneficios o incentivos tributarios sin que esto represente riesgos legales y económicos para las compañías.

Una vez analizado el subsector exportador de chocolate, sus características y la normativa tributaria vigente, se identificó varios beneficios e incentivos tributarios que son aplicables a dicho subsector, es por esto que la planificación tributaria constituye un instrumento idóneo para maximizar las utilidades mediante la optimización en el pago de los impuestos.



## **Recomendaciones**

Los exportadores de bienes constituyen uno de los sectores priorizados por el Estado ecuatoriano, por lo que existen varios beneficios e incentivos establecidos en la normativa tributaria para impulsar a este sector. En este sentido, se recomienda que las compañías analicen la factibilidad de aplicar dichos incentivos y beneficios, con el fin de optimizar el pago de sus impuestos.

Se recomienda que las empresas evalúen la posibilidad de implementar una planificación tributaria ya que de su aplicación se pueden generar beneficios económicos significativos en relación al costo que representaría dicha implementación.

Las empresas del subsector exportador de chocolate podrían considerar los beneficios tributarios que se derivan de la contratación de nuevos empleados, personal discapacitado, adultos mayores y migrantes retornados, lo cual representaría para la empresa un ahorro en el pago del impuesto a la renta.

Al ser la maquinaria y equipo uno de los rubros más significativos en los que deben incurrir las empresas del subsector exportador de chocolate, se recomienda analizar la posibilidad de aplicar los beneficios tributarios que se generan por la adquisición de maquinaria y equipo, como la reducción de diez puntos porcentuales en la tarifa del impuesto a la renta y la deducción adicional de los gastos de depreciación.

En el desarrollo del presente trabajo, se identificó que el sector exportador requiere publicitar sus productos en los mercados externos lo cual representa desembolsos significativos para las compañías, por lo que se recomienda que los contribuyentes que se encuentran categorizados como micro, pequeñas y medianas empresas apliquen el beneficio de la deducción adicional del 100% en los gastos incurridos por concepto de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales.

Al analizar el beneficio de la devolución del IVA a los exportadores de bienes, se identificó que el mecanismo de devolución provisional mediante la compensación de retenciones de IVA efectuadas, genera mayor liquidez para las compañías porque el contribuyente deja de pagar al fisco las retenciones de IVA al compensarse con los valores de IVA a devolverse provisionalmente, por lo que se recomienda que las empresas exportadoras apliquen este mecanismo.

Los exportadores habituales a partir del 2018 tienen incentivos tributarios adicionales que el resto de contribuyentes, por lo que se recomienda observar las condiciones y requisitos previstas en la normativa tributaria vigente para que sigan siendo considerados como tales y beneficiándose de dichos incentivos tributarios.

Cuando se apliquen los beneficios e incentivos tributarios es importante analizar exhaustivamente la normativa tributaria vigente con el fin de verificar que el contribuyente cumpla con todos los requisitos y condiciones previstas, caso contrario la compañía podría incurrir en riesgos de posibles controles y sanciones por parte del Servicio de Rentas Internas.

Para una adecuada planificación tributaria es necesario conocer y entender el sector económico al que pertenece la compañía a la que se va a realizar la planificación ya que de esto se desprende la selección adecuada de los incentivos y beneficios tributarios aplicables.

## Bibliografía

- Almeida, Diego. Curso de legislación tributaria corporativa. Quito: Editorial Ecuador F.B.T, 2001.
- ANECACAO. “Estadísticas de Exportación”. *Asociación Nacional de Exportadores de Cacao en el Ecuador*. Accedido 20 de agosto de 2018. <http://www.anecacao.com/index.php/es/estadisticas/estadisticas-actuales.html>.
- ANECACAO. “Noticias de la industria chocolatera”. *Asociación Nacional de Exportadores de Cacao en el Ecuador*. Accedido 22 de agosto de 2018. <http://www.anecacao.com/es/noticias/la-industria-chocolatera-ecuatoriana.html>.
- Asorey, Rubén O. Estudios de derecho tributario constitucional e internacional. Buenos Aires: Edit. Abaco de Rodolfo Depalma, 2005.
- Báez Arguello, Théodulo. “Planificación tributaria, herramienta fundamental en todo negocio”, *El nuevo diario*. 9 de marzo de 2016. <https://www.elnuevodiario.com.ni/economia/403263-planificacion-tributaria-herramienta-fundamental-t/>.
- Case, Karl E. y Ray C. Fair. Principios de microeconomía. Traducido por Ángel González. México: Prentice Hall Hispanoamérica, 1995.
- CEF. “Manual del gasto tributario 2012”, *Centro de Estudios Fiscales del SRI*. Accedido 8 de agosto de 2018. [https://cef.sri.gob.ec/pluginfile.php/16951/mod\\_page/content/37/manual\\_gasto\\_tributario\\_2012.pdf](https://cef.sri.gob.ec/pluginfile.php/16951/mod_page/content/37/manual_gasto_tributario_2012.pdf)
- CEF. “Manual del gasto tributario 2017”. *Centro de Estudios Fiscales del SRI*. Accedido 8 de agosto de 2018. [https://cef.sri.gob.ec/pluginfile.php/16951/mod\\_page/content/40/Manual%20de%20Gasto%20Tributario%202017.pdf](https://cef.sri.gob.ec/pluginfile.php/16951/mod_page/content/40/Manual%20de%20Gasto%20Tributario%202017.pdf).
- CFN. “Ficha sectorial: Cacao y chocolate”, *Ecuador Corporación Financiera Nacional*. Febrero 2018. <https://www.cfn.fin.ec/wp-content/uploads/2018/04/Ficha-Sectorial-Cacao.pdf>.
- Club del chocolate. “El haba mágica”. Accedido el 25 de agosto de 2018. <https://www.clubdelchocolate.com/122-el-haba-magica.html>.

- Comisión Europea. "Recomendación de la Comisión de 6 de diciembre de 2012 sobre la planificación fiscal agresiva". 12 de diciembre de 2012. <http://www.boe.es/doue/2012/338/L00041-00043.pdf>.
- Contreras Gómez, Carlos. Planificación fiscal, principios, metodología y aplicaciones. Madrid: Editorial Universitaria Ramón Areces, 2016.
- Díaz, Vicente O. Política y economía tributaria. Buenos Aires: Editorial Astrea, 2004.
- Domínguez Barrero, Félix y Julio López Laborda. "Principios de Planificación Fiscal". *Departamento de Economía Pública Universidad de Zaragoza*. Accedido 8 de agosto de 2018. [http://www.unizar.es/econ\\_aplicada/fiscalidad/Trabajos/PapelesDeEconomia.pdf](http://www.unizar.es/econ_aplicada/fiscalidad/Trabajos/PapelesDeEconomia.pdf).
- Domínguez Martínez, José M. "Educación financiera y planificación fiscal: un enfoque metodológico introductorio". *Documentos de Trabajo Universidad de Alcalá*. Febrero 2018. [https://ebuah.uah.es/dspace/bitstream/handle/10017/32563/educacion\\_dominguez\\_IAESDT\\_2018\\_N02.pdf?sequence=1](https://ebuah.uah.es/dspace/bitstream/handle/10017/32563/educacion_dominguez_IAESDT_2018_N02.pdf?sequence=1).
- Ecuador Corte Nacional de Justicia. "Precedente jurisprudencial obligatorio No. 07-2016". Registro Oficial 894, Suplemento, 1 de diciembre de 2016.
- Ecuador Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo. "Plan Nacional de Desarrollo 2017-2021". *Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo*. Accedido 8 de agosto de 2018. [http://www.planificacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2017/10/PNBV-26-OCT\\_FINAL\\_0K.compressed1.pdf](http://www.planificacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2017/10/PNBV-26-OCT_FINAL_0K.compressed1.pdf).
- Ecuador. Codificación del Código Tributario. Registro Oficial 38, Suplemento, 14 de junio de 2005.
- Ecuador. Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Registro Oficial 351, Suplemento, 29 de diciembre de 2010.
- Ecuador. Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas. Registro Oficial 306, Suplemento, 22 de octubre de 2010.
- Ecuador. Código Orgánico Integral Penal, Registro Oficial 180, Suplemento, 10 de febrero de 2014.
- Ecuador. Constitución de la República del Ecuador. Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008.
- Ecuador. Ley de Régimen Tributario Interno. Registro Oficial 463, Suplemento, 17 de noviembre del 2004.
- Ecuador. Ley Orgánica de Discapacidades. Registro Oficial 796, Suplemento, 25 de septiembre de 2012.

- Ecuador. Ley Orgánica para la Aplicación de la Consulta Popular efectuada el 19 de febrero de febrero 2017. Registro Oficial Suplemento 75, 8 de septiembre del 2017.
- Ecuador. Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador. Registro Oficial 242, Suplemento, 29 de diciembre de 2007.
- Ecuador. Reglamento a la Estructura e Institucionalidad de Desarrollo Productivo, de la Inversión y de los Mecanismos e Instrumentos de Fomento Productivo, establecidos en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Registro Oficial 450, Suplemento, 17 de mayo de 2011.
- Ecuador. Reglamento al Título de la Facilitación Aduanera para el Comercio, del Libro V del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. Registro Oficial 452, Suplemento, 19 de mayo de 2011.
- Ecuador. Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. Registro Oficial 209, Suplemento, 8 de junio de 2010.
- El Comercio. “Chocolateros ecuatorianos crean asociación para fortalecer sus exportaciones”, *Diario El Comercio*. Accedido 21 de agosto de 2018. <https://www.elcomercio.com/actualidad/negocios/chocolateros-ecuatorianos-crean-asociacion-fortalecer.html>.
- El Comercio. “La barra de chocolate más cara del mundo se produce en Ecuador”. *Diario El Comercio*. 14 de febrero de 2017. <https://www.elcomercio.com/tendencias/chocolate-cacao-produccion-ecuador-manabi.html>.
- El Telégrafo. “El chocolate representa el 1% de las exportaciones de cacao y derivados”. *Diario El Telégrafo*. 7 de septiembre de 2015. <https://www.eltelegrafo.com.ec/noticias/economia/4/el-chocolate-representa-el-1-de-las-exportaciones-de-cacao-y-derivados>.
- El Telégrafo. “Pacari con nuevos premios y mercado”. *Diario El Telégrafo*. 24 de julio de 2017. <https://www.eluniverso.com/noticias/2017/07/24/nota/6296170/pacari-nuevos-premios-mercados>.
- Estrada Alonzo, María Félix. “¿Planificación Fiscal Agresiva O De Economía De Opción?: Estudio Del Caso De Hong Kong Nicaragua Canal Development Group.”. Mayo 2016. <https://www.justiciafiscal.org/wp-content/uploads/2016/09/457-1823-1-PB.pdf>.

- Faúndez Ugalde, Antonio. "Reorganización empresarial y planificación tributaria". *Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile*. Accedido 8 de agosto de 2018. <https://revistas.uchile.cl/index.php/RET/article/download/40723/42283/>.
- Ferrero. "El grupo". *Ferrero LADM*. Accedido 18 de agosto de 2018. <https://www.ferreroladm.com/el-grupo/ferrero-en-numeros/fc-3762>.
- García Novoa, César. *El derecho tributario actual. Innovaciones y desafíos*. Bogotá D.C: Instituto Colombiano de Derecho Tributario, 2015.
- García, Mirta. "Planificación Fiscal". *Instituto de Estudios Tributarios, Aduaneros y de los Recursos de Seguridad Social*. Febrero 2011. <http://www.afip.gob.ar/educaciontributaria/BibliotecaDigital/documentos/ST15.pdf>.
- García-Moncó Martínez, Alfonso. "Planificación Fiscal Internacional posible vs. Indebida, problemas actuales". *Centro de Estudios Fiscales*. 03 de mayo de 2015. <https://core.ac.uk/download/pdf/84748219.pdf>.
- Jiménez, Juan y Andrea Posestá. "Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina". *CEPAL*. 2009. <http://www.flacsoandes.edu.ec/agora/inversion-incentivos-fiscales-y-gastos-tributarios-en-america-latina>.
- Lalanne, Guillermo. "Economía de Opción y Fraude de Ley en el Derecho Tributario". *Instituto Peruano de Derecho Tributario*. junio 2005. [http://www.ipdt.org/editor/docs/03\\_Rev44\\_GAL.pdf](http://www.ipdt.org/editor/docs/03_Rev44_GAL.pdf).
- Leguizamón, Paula Bermúdez. "El derecho a la planificación fiscal y la defensa de los contribuyentes". Accedido 8 de agosto de 2018. <https://repository.ucatolica.edu.co/bitstream/10983/15808/1/>.
- Líderes. "25 empresas colocan la oferta del Ecuador en el extranjero". *Revista Líderes*. Accedido 15 de agosto de 2018. <https://www.revistalideres.ec/lideres/25-empresas-colocan-oferta-ecuador.html>.
- Marketing. "Ecuador domina el mundo del chocolate orgánico". *Insights*. 8 de marzo de 2017. <https://insights.la/2017/03/08/ecuador-domina-mundo-del-chocolate-organico/>.
- Nestlé Ecuador. "Marcas chocolates". *Nestlé Ecuador*. Accedido 18 de agosto de 2018. <https://ww1.nestle.com.ec/marcas/chocolates>
- Nestlé España. "Fabricación de chocolate". *Nestlé España*. Accedido 25 de agosto de 2018. <https://www.chocolatesnestle.es/fabricacion-curiosidades/fabricacion-chocolate>.

- OCDE. “Measuring and Monitoring BEPS, Action 11 - 2015 Final Report”. *OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*. Octubre 2015. <http://www.oecd.org/ctp/measuring-and-monitoring-beps-action-11-2015-final-report-9789264241343-en.htm>.
- OCDE. “Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios. Informes Finales 2015”. *Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos*. 2015. <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>.
- Prieto, Ugalde. *Elusión, planificación y evasión tributaria*. Santiago de Chile: 2ª. Edic, Editorial LexisNexis, 2007.
- PRO ECUADOR, Perfil sectorial de cacao y elaborados 2017, *Instituto de Promoción de exportaciones e importaciones PRO ECUADOR*, accedido 20 de agosto de 2018, 12-3, <https://www.proecuador.gob.ec/cacao-y-elaborados/>.
- PRO ECUADOR. “El consumo de chocolate crece a nivel mundial”. *Instituto de Promoción de exportaciones e importaciones PRO ECUADOR*. 4 de abril de 2018. <https://www.proecuador.gob.ec/el-consumo-de-chocolate-crece-a-nivel-mundial/>.
- Secretaría Técnica del Comité Interinstitucional para el Cambio de la Matriz Productiva- Vicepresidencia del Ecuador. “Resumen del Diagnóstico de la Cadena Productiva del Cacao en el Ecuador”. Julio 2015. <https://www.vicepresidencia.gob.ec/wp-content/uploads/2015/07/Resumen-Cadena-de-Cacao-rev.pdf>.
- Soria, Luis Toscano, ed. *Nuevos estudios sobre derecho tributario*. Quito: Corporación Editora Nacional, 2006.
- Superintendencia de Compañías. "Ranking Empresarial 2017". *Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores*. Accedido 18 de agosto de 2018. <https://appscvs.supercias.gob.ec/rankingCias/>.
- Vergara Hernández, Samuel. “Elementos Jurídicos para la planificación tributaria”, *Facultad de Economía y Negocios Universidad de Chile*. Accedido 8 de agosto de 2018. [http://www.cetuchile.cl/images/docs/planificacion\\_tributaria.pdf](http://www.cetuchile.cl/images/docs/planificacion_tributaria.pdf).
- Yáñez Henríquez, José. “Evasión Tributaria: Atentado a la Equidad”. Chile: Centro de Estudios Tributarios Universidad de Chile, 2018.



## Anexos

### Anexo 1 Empresas del subsector exportador de chocolate

RUC	Razón social	Provincia	Cantón	Tipo	Fecha de constitución	Inversión	País de la inversión	De interés público	Exportador habitual
1792536456001	ANDEANFLAVORS C.LTDA.	Pichincha	Quito	Micro	11/11/2014	Extranjera directa	Colombia México	No	No
1792672260001	AROMASABOR CIA.LTDA.	Pichincha	Quito	Micro	10/5/2016	Nacional	Ecuador	No	No
0992811447001	ARRIBA CHOCOLATE COMPANY S.A. CHOCOMPANY	Guayas	Guayaquil	Mediana	7/5/2013	Nacional y extranjera directa	Argentina Ecuador	No	Si
1792162742001	AVALMARTI S.A.	Pichincha	Quito	Mediana	24/10/2008	Nacional	Ecuador	No	No
1792015073001	BLK CORPORATION S.A.	Pichincha	Quito	Pequeña	20/12/2005	Nacional	Ecuador	No	No
0992630248001	CACAOS FINOS ECUATORIANOS S.A. CAFIESA	Guayas	Guayaquil	Grande	29/7/2009	Nacional	Ecuador	No	Si
0990380414001	CHOCOLATESNOBOA S.A.	Guayas	Guayaquil	Pequeña	16/7/1979	Nacional y extranjera directa	Bahamas Ecuador	No	No
1792080657001	CHOCONO S.A.	Pichincha	Quito	Mediana	13/4/2007	Nacional	Ecuador	No	No
1792691222001	COMERCIALIZADORA Y EXPORTADORA DE CHOCOLATE, GRANOS Y SEMILLAS CORTEZ & VELALCAZAR INCAKAW	Pichincha	Quito	Micro	28/7/2016	Nacional	Ecuador	No	No
1790084604001	CONFITECA C.A.	Pichincha	Quito	Grande	21/10/1963	Nacional y extranjera directa	Costa Rica Ecuador Perú	No	No
1391715234001	ECUATORIANA DE CHOCOLATES ECUACHOCOLATES S.A.	Pichincha	Quito	Mediana	2/10/2001	Nacional	Ecuador	No	Si
0992208341001	EROLCORP S.A.	Guayas	Guayaquil	Grande	4/9/2001	Nacional	Ecuador	No	No
1790188973001	FERRERO DEL ECUADOR S.A.	Pichincha	Quito	Grande	4/3/1975	Extranjera directa	Luxemburgo	No	Si
0991450262001	GUSTAFF S.A.	Guayas	Guayaquil	Grande	18/6/1998	Nacional	Ecuador	No	No
1792427517001	HOJA VERDE GOURMET HOVGO S.A.	Pichincha	Quito	Mediana	27/2/2013	Nacional	Ecuador	No	No
0991366849001	INDUSTRIAL SURINDU S.A.	Pichincha	Quito	Grande	18/10/1996	Extranjera directa	Suiza	No	No
0990559880001	INMOBILIARIA GUANGALA S.A.	Guayas	Guayaquil	Grande	8/12/1981	Nacional	Ecuador	No	Si
0992803452001	LATINO AMERICANA DE ALIMENTOS ECUADOR S.A. LATIALI	Guayas	Guayaquil	Pequeña	21/1/2013	Nacional	Ecuador	No	No

RUC	Razón social	Provincia	Cantón	Tipo	Fecha de constitución	Inversión	País de la inversión	De interés público	Exportador habitual
1391817304001	MONTECRISTICHOCOLATE S.A.	Manabí	Manta	Micro	16/6/2014	Nacional	Ecuador	No	No
0990032246001	NESTLE ECUADOR S.A.	Pichincha	Quito	Grande	22/6/1964	Extranjera directa	Suiza	Si	No
1791995112001	PRODUCTOS SKSFARMS CIA. LTDA.	Pichincha	Quito	Mediana	28/6/2005	Nacional y extranjera directa	Ecuador Suiza	No	Si
1792363373001	REPUBLICA DEL CACAO CACAOREPUBLIC CIA. LTDA.	Pichincha	Quito	Mediana	28/2/2012	Extranjera directa	España	No	Si
1792509661001	TOAK ECUADOR CIA. LTDA.	Pichincha	Quito	Micro	17/6/2014	Extranjera directa	Austria E.E.U.U	No	No
0992242523001	TULICORP S.A.	Guayas	Guayaquil	Pequeña	8/4/2002	Nacional y extranjera directa	Colombia Ecuador	No	Si
0992423153001	UNIVERSAL SWEET INDUSTRIES S.A.	Guayas	Guayaquil	Grande	30/9/2005	Nacional y extranjera directa	España Ecuador	Si	No

**Fuente:** Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros

**Elaborado por:** Belén Bosque

## Anexo 2 Información financiera de empresas del subsector exportador de chocolate

Año 2017

Razón social	Activo Corriente	Vehículos	Maquinaria	Eq. de cómputo y software	Activo No Corriente	Activos	Pasivos corrientes	Pasivos no corrientes	Pasivos	Patrimonio
NESTLE ECUADOR S.A.	116.161.851,58	8.246.777,62	83.146.065,91	6.974.275,89	152.071.013,34	268.232.864,92	164.693.587,48	32.174.607,02	196.868.194,50	71.364.670,42
FERRERO DEL ECUADOR S.A.	39.074.329,65	630.516,18	26.170.780,15	25.168.623,43	27.554.984,90	66.629.314,60	15.832.924,90	6.244.522,58	22.077.447,40	44.551.867,10
INMOBILIARIA GUANGALA S.A.	9.568.101,00	229.799,45	1.374.850,08	-	1.255.532,30	10.823.633,30	9.578.396,67	62.258,00	9.640.654,67	1.182.978,63
CACAOS FINOS ECUATORIANOS S.A. CAFIESA	5.513.098,80	22.968,75	3.933.215,26	-	7.397.828,43	12.910.927,23	152.455,99	7.642.290,22	7.794.746,21	5.116.181,02
CONFITECA C.A.	27.631.009,48	3.891.696,57	25.889.318,47	1.511.535,53	25.514.711,57	53.145.721,05	17.446.668,57	10.057.197,65	27.503.866,22	25.641.854,83
REPUBLICA DEL CACAO CACAOREPUBLIC CIA. LTDA.	3.576.284,09	45.231,01	1.906.457,75	14.082,38	2.727.113,53	6.303.397,62	811.249,33	3.874.637,15	4.685.886,48	1.617.511,14

Razón social	Activo Corriente	Vehículos	Maquinaria	Eq. de cómputo y software	Activo No Corriente	Activos	Pasivos corrientes	Pasivos no corrientes	Pasivos	Patrimonio
PRODUCTOS SKSFARMS CIA. LTDA.	3.710.535,43	43.000,00	789.309,14	88.326,93	993.119,63	4.703.655,06	1.791.835,89	1.227.140,57	3.018.976,46	1.684.678,60
ARRIBA CHOCOLATE COMPANY S.A. CHOCOMPANY	483.225,18	-	-	2.015,00	4.133,22	487.358,40	101.123,87	382.730,64	483.854,51	3.503,89
ECUATORIANA DE CHOCOLATES ECUACHOCOLATE S S.A.	968.178,84	-	2.106.135,35	15.691,64	907.011,76	1.875.190,60	355.193,91	71.803,22	426.997,13	1.448.193,47
INDUSTRIAL SURINDU S.A.	7.345.541,30	26.955,63	36.156.503,14	184.293,67	60.691.428,60	68.036.969,60	35.700.947,80	3.625.551,20	39.326.499,00	28.710.470,90
HOJA VERDE GOURMET HOVGO S.A.	616.418,99	14.711,40	983.151,44	5391,06	1.683.403,03	2.299.822,02	497.541,42	326.852,62	824.394,04	1.475.427,98
CHOCONO S.A.	1.135.114,71	72.132,94	1.791.288,54	23.871,90	1.481.929,29	2.617.044,00	917.807,30	677.553,41	1.595.360,71	1.021.683,29
LATINO AMERICANA DE ALIMENTOS ECUADOR LATIALI S.A.	159.339,39	-	553.158,19	5829,00	2.136.977,12	2.296.316,51	24.234,08	2.087.978,41	2.112.212,49	184.104,02
AVALMARTI S.A.	697.409,31	-	-	5012,56	8.352,60	705.761,91	420.592,25	2.477,60	423.069,85	282.692,06
TOAK ECUADOR CIA. LTDA.	43.191,57	-	-	907,50	10.741,72	53.933,29	1.849,27	272.139,55	273.988,82	220.055,53
ANDEANFLAVORS C.LTDA.	31.004,53	-	-	1.310,71	1.455,50	32.460,03	26.015,25	-	26.015,25	6.444,78
MONTECRISTICHO COLATE S.A.	24.395,88	-	-	-	-	24.395,88	6.725,76	52.922,05	59.647,81	35.251,93
BLK CORPORATION S.A.	454.147,58	-	-	4.916,87	8.294,01	462.441,59	280.201,72	81.226,91	361.428,63	101.012,96
AROMASABOR CIA.LTDA.	-	-	-	-	400,00	400,00	-	-	-	400,00
<b>Total:</b>	<b>217.193.177,31</b>	<b>13.223.789,55</b>	<b>184.800.233,42</b>	<b>33.989.851,45</b>	<b>284.448.430,55</b>	<b>501.641.607,61</b>	<b>248.639.351,46</b>	<b>68.863.888,80</b>	<b>317.503.240,18</b>	<b>184.138.367,63</b>

**Fuente:** Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros

**Elaborado por:** Belén Bosque

### Anexo 3 Datos de la situación económica del subsector exportador de chocolate

Año 2017  
(En dólares)

RUC	Razón social	Exportaciones	Total ingresos	Total importaciones	Total costos	Total gastos	Total costos y gastos	Utilidad o pérdida del ejercicio
0990032246001	NESTLE ECUADOR S.A.	58.032.163,00	488.268.509,74	86.344.289,79	326.567.928,82	115.334.495,93	441.902.424,75	46.366.084,99
1790188973001	FERRERO DEL ECUADOR S.A.	43.018.366,70	72.797.252,20	22.871.213,33	45.044.039,10	19.147.195,20	64.191.234,20	8.606.017,95
0990559880001	INMOBILIARIA GUANGALA S.A.	32.044.026,30	32.044.026,30	-	29.223.890,00	2.598.490,95	31.822.381,00	221.645,34
0992630248001	CACAOS FINOS ECUATORIANOS S.A. CAFIESA	9.247.341,59	10.655.761,60	-	9.036.181,30	1.491.568,74	10.527.750,04	128.011,58
1790084604001	CONFITECA C.A.	7.625.352,32	63.889.722,17	11.456.892,22	35.575.301,86	23.980.115,33	59.555.417,19	4.334.304,98
1792363373001	REPUBLICA DEL CACAO CACAOREPUBLIC CIA. LTDA.	2.437.615,68	3.223.442,48	370.857,01	2.272.004,21	1.393.530,67	3.665.534,88	-442.092,40
1791995112001	PRODUCTOS SKSFARMS CIA. LTDA.	2.167.721,49	4.947.991,17	177.695,43	2.801.986,22	1.761.296,41	4.563.282,63	384.708,54
0992811447001	ARRIBA CHOCOLATE COMPANY S.A. CHOCOMPANY	1.184.098,29	1.272.220,80	-	976.913,80	294.806,00	1.271.719,80	501,00
1391715234001	ECUATORIANA DE CHOCOLATES ECUACHOCOLATES S.A.	1.075.640,98	1.868.879,12	19.321,00	1.164.905,63	600.012,09	1.764.917,72	103.961,40
0991366849001	INDUSTRIAL SURINDU S.A.	1.026.121,13	74.127.250,50	1.435.747,44	51.041.082,20	6.031.628,46	57.072.710,70	17.054.539,90
1792427517001	HOJA VERDE GOURMET HOVGO S.A.	182.379,63	1.953.924,40	-	1.422.146,19	767.666,29	2.189.812,48	-235.888,08
1792080657001	CHOCONO S.A.	163.307,27	3.226.289,01	44.640,20	2.046.772,78	702.288,10	2.749.060,88	477.228,13
0992803452001	LATINO AMERICANA DE ALIMENTOS ECUADOR S.A. LATIALI	53.885,00	329.939,84	-	253.711,73	71.742,18	325.453,91	4.485,93
1792162742001	AVALMARTI S.A.	30.010,88	2.357.659,20	-	2.010.262,25	318.311,84	2.328.574,09	29.085,11
1792509661001	TOAK ECUADOR CIA. LTDA.	28.241,57	28.241,57	1.720,00	48.998,01	73.190,59	122.188,60	-93.947,03

RUC	Razón social	Exportaciones	Total ingresos	Total importaciones	Total costos	Total gastos	Total costos y gastos	Utilidad o pérdida del ejercicio
1792536456001	ANDEANFLAVORS C.LTDA.	14.030,40	61.264,00	-	53.886,46	30.140,80	84.027,26	-22.763,26
1391817304001	MONTECRISTICHOCOLATE S.A.	-	1.683,00	-	1.433,62	4.713,73	6.147,35	-4.464,35
1792015073001	BLK CORPORATION S.A.	-	347.553,14	-	137.678,15	200.382,47	338.060,62	9.492,52
1792672260001	AROMASABOR CIA.LTDA.	-	2.834,45	-	-	34.374,85	34.374,85	-31.540,40
<b>Total:</b>		<b>158.330.302,23</b>	<b>761.404.444,69</b>	<b>122.722.376,42</b>	<b>509.679.122,33</b>	<b>174.835.950,63</b>	<b>684.515.072,95</b>	<b>76.889.371,85</b>

**Fuente:** Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores.

**Elaborado por:** Belén Bosque

### Anexo 4 Composición de los gastos del subsector exportador de chocolate

Año 2017  
(En dólares)

RUC	Razón social	Gasto promoción y publicidad	Costo sueldos salarios y demás remuneraciones que constituyen materia gravada del IESS	Gasto sueldos salarios y demás remuneraciones que constituyen materia gravada del IESS	Costo beneficios sociales indemnizaciones y otras remuneraciones que no constituyen materia gravada del IESS	Gasto beneficios sociales indemnizaciones y otras remuneraciones que no constituyen materia gravada del IESS	Costo aporte a la seguridad social	Gasto aporte a la seguridad social
0990032246001	NESTLE ECUADOR S.A.	30.900.325,54	-	21.023.690,55	-	4.549.533,62		4.541.942,59
1790188973001	FERRERO DEL ECUADOR S.A.	1.837.517,15	3.539.068,25	1.591.690,68	511.669,28	265.650,66	771.600,44	239.096,80
0990559880001	INMOBILIARIA GUANGALA S.A.	22.083,03	-	922.701,63	-	94.892,99	-	152.014,42
0992630248001	CACAOS FINOS ECUATORIANOS S.A. CAFIESA	9.157,71	264.758,56	98.285,16	41.951,77	24.925,14	34.787,33	16.044,57
1790084604001	CONFITECA C.A.	2.026.708,80	3.680.944,69	4.530.737,73	503.067,81	532.203,29	739.400,22	903.335,65
1792363373001	REPUBLICA DEL CACAO CACAOREPUBLIC CIA. LTDA.	117.909,29	111.290,98	121.671,17	19.535,15	11.794,99	14.895,00	21.840,30
1791995112001	PRODUCTOS SKSFARMS CIA. LTDA.	213.197,81	300.511,06	413.067,05	61.451,61	54.739,59	32.111,46	104.959,42
0992811447001	ARRIBA CHOCOLATE COMPANY S.A. CHOCOMPANY	-	69.233,49	100.392,72	4.700,98	10.887,49	4.222,42	4.065,20
1391715234001	ECUATORIANA DE CHOCOLATES ECUACHOCOLATES S.A.	11.384,52	96.836,26	79.581,99	11.649,02	7.507,43	27.888,89	20.750,13
0991366849001	INDUSTRIAL SURINDU S.A.	-	6.712.502,82	294.283,78	1.174.619,64	-	1.431.754,69	34.695,97
1792427517001	HOJA VERDE GOURMET HOVGO S.A.	27.230,89	108.214,49	249.741,66	18.932,06	37.541,62	20.036,69	43.346,99
1792080657001	CHOCONO S.A.	11.884,32	313.154,37	131.525,02	80.510,81	185.304,00	61.696,84	26.739,21

RUC	Razón social	Gasto promoción y publicidad	Costo sueldos salarios y demás remuneraciones que constituyen materia gravada del IESS	Gasto sueldos salarios y demás remuneraciones que constituyen materia gravada del IESS	Costo beneficios sociales indemnizaciones y otras remuneraciones que no constituyen materia gravada del IESS	Gasto beneficios sociales indemnizaciones y otras remuneraciones que no constituyen materia gravada del IESS	Costo aporte a la seguridad social	Gasto aporte a la seguridad social
0992803452001	LATINO AMERICANA DE ALIMENTOS ECUADOR S.A. LATIALI	3.478,80	9.526,33	3.986,67	2.446,10	3.354,12	1.130,40	484,38
1792162742001	AVALMARTI S.A.	12.266,29	-	59.902,80	-	5.820,81	-	11.675,34
1792509661001	TOAK ECUADOR CIA. LTDA.	2.826,00	-	36.710,25	-	487,50	-	8.137,66
1792536456001	ANDEANFLAVORS C.LTDA.	94,16	9.482,66	-	-	634,40	-	2.152,24
1391817304001	MONTECRISTICHOCOLATE S.A.	-	-	-	-	-	-	-
1792015073001	BLK CORPORATION S.A.	18.170,63	-	64.260,25	-	13.411,94	-	12.246,24
1792672260001	AROMASABOR CIA.LTDA.	28.534,85	-	-	-	-	-	-
<b>Total:</b>		<b>35.242.769,79</b>	<b>15.215.523,96</b>	<b>29.722.229,11</b>	<b>2.430.534,23</b>	<b>5.798.689,59</b>	<b>3.139.524,38</b>	<b>6.143.527,11</b>

**Fuente:** Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores.

**Elaborado por:** Belén Bosque

### Anexo 5 Partidas de la conciliación tributaria del subsector exportador de chocolate

Año 2017  
(En dólares)

Razón social	Crédito tributario IVA	Crédito tributario Impuesto a la renta	Gastos no deducibles	Deducciones adicionales (incluye Ley de Solidaridad)	Amortización pérdidas	Utilidad a reinvertir y capitalizar	Impuesto renta causado	Anticipo determinado correspondiente al ejercicio fiscal declarado	Impuesto a la renta causado mayor al anticipo determinado	Crédito tributario generado por ISD en el ejercicio fiscal declarado	Crédito tributario generado por ISD en ejercicios anteriores	Exoneraciones y rebajas al anticipo 872
NESTLE ECUADOR S.A.	2.323.608,00	-	11.373.277,00	794.888,00	-		10.997.704,00	3.549.228,45	10.997.704,00	372.000,00	-	-
FERRERO DEL ECUADOR S.A.	1.108.274,48	-	3.909.943,09	-	-	-	2.768.968,94	688.939,89	2.188.652,57	164.292,39	-	-
INMOBILIARIA GUANGALA S.A.	-	-	447.660,03	-	-		159.014,64	324.933,89	-	-	-	-
CACAOS FINOS ECUATORIANOS S.A. CAFIESA	155.747,70	161.807,08	132.363,29	-	-		60.293,28	155.223,91	-	13.614,69	-	-
CONFITECA C.A.	16.664,96	476.659,67	738.083,01	-	-	-	1.136.745,44	583.933,22	702.654,52	451.304,46	188.427,98	-
REPUBLICA DEL CACAO CACAOREPUBLICA CIA. LTDA.	885.661,93	7.213,68	491.601,46	-	-		10.891,99	-	10.891,99	-	10.701,57	-
PRODUCTOS SKSFARMS CIA. LTDA.	-	-	43.687,16	-	-		81.551,67	42.806,61	45.442,58	-	-	-
ARRIBA CHOCOLATE COMPANY S.A. CHOCOMPANY	263.944,54	-	-	-	-		106,46	-	106,46	-	-	8.071,51
ECUATORIANA DE CHOCOLATES ECUACHOCOLATE S S.A.	29.204,10	47.527,50	101.628,96	-	51.397,59		30.491,68	17.420,76	20.039,22	1.246,99	-	-
INDUSTRIAL SURINDU S.A.	41.913,08	-	2.513.141,44	355.332,00	-		3.697.159,66	713.357,35	3.269.145,25	-	-	13.962,60
HOJA VERDE GOURMET HOVGO S.A.	-	15.097,84	20.788,20	-	-		-	-	-	20.947,23	-	21.876,94

Razón social	Crédito tributario IVA	Crédito tributario Impuesto a la renta	Gastos no deducibles	Deducciones adicionales (incluye Ley de Solidaridad)	Amortización pérdidas	Utilidad a reinvertir y capitalizar	Impuesto renta causado	Anticipo determinado correspondiente al ejercicio fiscal declarado	Impuesto a la renta causado mayor al anticipo determinado	Crédito tributario generado por ISD en el ejercicio fiscal declarado	Crédito tributario generado por ISD en ejercicios anteriores	Exoneraciones y rebajas al anticipo 872
CHOCONO S.A.	-	-	176.361,58	-	-		100.586,00	22.295,42	86.840,95	-	-	-
LATINO AMERICANA DE ALIMENTOS ECUADOR S.A. LATIALI	1.772,98	16.618,37	3,63	-	-		839,67	-	839,67	-	-	11.329,89
AVALMARTI S.A.	1.733,79	63.788,56	1.026,96	-	-		5.664,85	23.657,79	-	-	-	-
TOAK ECUADOR CIA. LTDA.	25.805,43	-	-	-	-		-	-	-	-	-	-
ANDEANFLAVORS C.LTDA.	6.634,85	708,58	5.691,79	-	-		-	-	-	-	-	-
MONTECRISTICHO COLATE S.A.	70,78	30,80	-	-	-		-	-	-	-	-	-
BLK CORPORATION S.A.	18.022,76	20.648,78	8.159,31	-	4.056,99		2.677,61	4.253,93	2.677,61	-	-	-
AROMASABOR CIA.LTDA.	-	-	-	-	-		-	-	-	-	-	-
Total:	4.879.059,38	810.100,86	19.963.416,91	1.150.220,00	55.454,58	-	19.052.695,89	6.126.051,22	17.324.994,82	1.023.405,76	199.129,55	55.240,94

**Fuente:** Superintendencia de Compañías, Seguros y Valores.

**Elaborado por:** Belén Bosque

### Anexo 6 Matriz de incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate

Impuesto	Base legal	Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/ beneficio	Objetivo de la política fiscal
Impuesto a la renta	LRTI - art. 9	Pago de dividendos y utilidades.	Exoneración	*Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – art. 9, numeral 14	Ganancias patrimoniales por la enajenación ocasional de inmuebles.	Exoneración	*Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – art. 9, numeral 15.1.	Rendimientos por depósitos a plazo fijo pagados a personas naturales y sociedades.	Exoneración	*Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – art. 9, numeral 15.1."	Rendimientos obtenidos por personas naturales o sociedades por las inversiones en títulos valores en renta fija, que se negocien a través de las bolsas de valores del país.	Exoneración	*Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – art. 9 numeral 24	Las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en Ecuador y las personas naturales, 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 de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador, realizadas en bolsas de valores ecuatorianas.	Exoneración	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – art. 9.1.	Inversiones nuevas y productivas fuera del cantón Quito o Guayaquil. En los sectores: a) Agrícola, producción de alimentos frescos, congelados e industrializados. (...)	Exoneración	*Justicia Redistributiva/Equidad *Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI - art. 9.6.	Las nuevas microempresas que inicien su actividad económica a partir de la vigencia de la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera.	Exoneración	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI - art. 10 numeral 7	Deducción adicional del 100% de la depreciación y amortización de equipos y tecnologías para una producción más limpia y generación de energía de fuente renovable.	Deducciones para obtener la base imponible	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión *Medio ambiental u otros objetivos
Impuesto a la renta	LRTI – art. 10, numeral 8 LRTI – art. 11	Compensación de las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes.	Diferimiento del Pago de IR	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – art. 10, numeral 9	Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos, por el primer ejercicio económico en que se produzcan.	Deducciones para obtener la base imponible	*Justicia Redistributiva/Equidad *Matriz Productiva/Empleo
Impuesto a la renta	LRTI – art. 10, numeral 9 (2)	Deducción adicional del 150% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos. Contratación directa de trabajadores por pagos a discapacitados o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos.	Deducciones para obtener la base imponible	*Justicia Redistributiva/Equidad *Matriz Productiva/Empleo

Impuesto	Base legal	Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/beneficio	Objetivo de la política fiscal
Impuesto a la renta	LRTI – art. 10, numeral 9 (3)	Deducción adicional del 150% de las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por pagos a adultos mayores y migrantes retornados mayores de 40 años.	Deducciones para obtener la base imponible	*Justicia Redistributiva/Equidad *Matriz Productiva/Empleo
Impuesto a la renta	LRTI – art. 10 numeral 9.(4)	La compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores.	Deducciones para obtener la base imponible	*Justicia Redistributiva/Equidad *Matriz Productiva/Empleo
Impuesto a la renta	LRTI – art. 10 numeral 12	Deducción adicional del 100% por los gastos de seguros médicos privados y/o medicina prepagada contratados a favor de sus trabajadores	Deducciones para obtener la base imponible	*Matriz Productiva/Empleo
Impuesto a la renta	LRTI – art. 10 numeral 17	Deducción adicional del 100% de gastos contraídos por las micro, pequeñas y medianas empresas para: 1) capacitación para la investigación, 2) mejora de la productividad, 3) gastos contraídos en viajes para la promoción comercial y el acceso a mercados internacionales. Para los exportadores habituales y el sector de turismo receptivo, este beneficio será hasta por el 100% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.	Deducciones para obtener la base imponible	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – art. 37	Para establecer la base imponible de sociedades consideradas microempresas, se deberá deducir adicionalmente un valor equivalente a una (1) fracción básica gravada con tarifa cero (0) de impuesto a la renta para personas naturales	Exención	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI - art. 37'	Reducción de 10 puntos en la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad para las sociedades exportadoras habituales, así como las que se dediquen a la producción de bienes, incluidas las del sector manufacturero, que posean 50% o más de componente nacional y aquellas sociedades de turismo receptivo.	Reducciones	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI - (...) post art. 37	Tarifa 0% del Impuesto a la renta único a la utilidad en la enajenación de acciones cuando son menores a US \$ 20.000.	Reducciones	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – segundo artículo innumerado posterior al artículo 37.1	Rebaja del 3% de la tarifa impositiva para sociedades micro y pequeñas empresas o exportadoras habituales	Reducciones	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – art. 41 numeral 2, literal a)	Las sociedades microempresas calcularán el anticipo igual al 50% del impuesto a la renta determinado en el ejercicio anterior, menos las retenciones en la fuente del impuesto a la renta que les hayan sido practicadas en el mismo.	Reducciones	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – art. 41 numeral 2 literal b)	Exoneración por 5 años de la obligación de pago del anticipo por inicio de actividad para sociedades recién constituidas	Diferimiento del Pago de IR	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	LRTI – art. 41 numeral 2 literal e)	Derecho a presentar el correspondiente reclamo de pago indebido o la solicitud de pago en exceso, por el total de lo que sobrepase el impuesto a la renta causado para los casos contemplados en el literal b) del artículo 41	Diferimiento del Pago de IR	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión

Impuesto	Base legal	Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/beneficio	Objetivo de la política fiscal
Impuesto a la renta	LRTI – art. 41, numeral 2, literal m)	Se excluirán del cálculo del anticipo, los montos referidos a gastos incrementales por generación de nuevo empleo, así como la adquisición de nuevos activos productivos.	Exoneración	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la renta	Disposición Transitoria Segunda de la Ley Orgánica Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal su reglamento	Deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen las inversiones de activos fijos nuevos y productivos.	Deducción	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 55 numeral 1	Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícola, bioacuáticos y forestales. Carnes en estado natural y embutidos. Pesca que se mantengan en estado natural.	Exoneración	*Justicia Redistributiva/Equidad *Matriz Productiva/Empleo
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 55 numeral 8	Productos destinados a la exportación	Exoneración	*Matriz Productiva/Empleo
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 55 numeral 11	La energía eléctrica.	Exoneración	*Provisión de bienes y servicios públicos + Reciprocidad *Justicia Redistributiva/Equidad
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 56 numeral 1	Servicios de transporte: nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga. Internacional de carga y desde y hacia la provincia de Galápagos. Transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos.	Exoneración	*Provisión de bienes y servicios públicos + Reciprocidad *Justicia Redistributiva/Equidad *Matriz Productiva/Empleo
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 56 numeral 4	Servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, alcantarillado y los de recolección de basura.	Exoneración	*Provisión de bienes y servicios públicos + Reciprocidad *Justicia Redistributiva/Equidad
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 56 numeral 10	Servicios administrativos prestados por el Estado y las entidades del sector público por lo que se deba pagar un precio o una tasa.	Exoneración	*Provisión de bienes y servicios públicos + Reciprocidad
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 56 numeral 12	Servicios bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas.	Exoneración	*Ahorro/Inversión
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 56 numeral 16	Peaje y pontazgo que se cobra por la utilización de las carreteras y puentes;	Exoneración	*Provisión de bienes y servicios públicos + Reciprocidad
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 56 numeral 20	Servicios de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios del artículo 55.1., y en general de todos los productos perecibles o que se exporten. Servicios de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.	Exoneración	*Matriz Productiva/Empleo
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 57	Devolución del IVA a proveedores directos de exportadores de bienes.	Exoneración	*Matriz Productiva/Empleo
Impuesto al valor agregado	LRTI – art. 72	Devolución del IVA a exportadores de bienes y servicios, incluye exportadores mineros.	Devolución	*Matriz Productiva/Empleo

Impuesto	Base legal	Incentivo o beneficio	Tipo incentivo/beneficio	Objetivo de la política fiscal
Impuesto a la salida de divisas	LRET - art. 159 (2)	Las transferencias, envíos o traslados efectuados al exterior, excepto mediante tarjetas de crédito o de débito, se encuentran exentas hasta por un monto equivalente a tres salarios básicos. Los pagos con tarjetas de crédito o de débito por consumos o retiros efectuados desde el exterior, se considerará un monto exento anual equivalente a cinco mil (USD 5.000,00)	Exoneración	*Justicia Redistributiva/Equidad
Impuesto a la salida de divisas	LRET - art. 159 (3)	1) Pagos realizados al exterior, por concepto de la amortización de capital e intereses generados sobre créditos otorgados por instituciones financieras internacionales, o entidades no financieras especializadas calificadas por los entes de control correspondientes en Ecuador, que otorguen financiamiento con un plazo de 360 días calendario 2) Transferencias o envíos efectuados a instituciones financieras en el exterior, en atención al cumplimiento de condiciones establecidas	Exoneración	*Ahorro/Inversión
Impuesto a la salida de divisas	LRET - art. 159 (11)	Los pagos de capital o dividendos realizados al exterior, en un monto equivalente al valor del capital ingresado al país por un residente, sea como financiamiento propio sin intereses o como aporte de capital, siempre y cuando se hayan destinado a realizar inversiones productivas.	Exoneración	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la salida de divisas	LRET - post al art. 162	Los pagos realizados por concepto de ISD en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital que sean incorporados en procesos productivos, constituirán crédito tributario del IR.	Crédito Tributario	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la salida de divisas	LRET - [...] post al art. 162	Los pagos por Impuesto a la Salida de Divisas, susceptibles de ser considerados como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, de conformidad con el artículo anterior, que no hayan sido utilizados como tal respecto del ejercicio fiscal en que se generaron o respecto de los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrán ser objeto de devolución por parte del Servicio de Rentas Internas, previa solicitud del sujeto pasivo	Crédito tributario/ Devolución	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto a la salida de divisas	LRET - [...] post al art. 162	Los exportadores habituales así como los exportadores de servicios establecidos por el Comité de Política Tributaria, conforme las condiciones y límites que este establezca, tienen derecho a la devolución de los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de materias primas, insumos y bienes de capital, con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos de bienes que se exporten o que sean necesarios para la prestación del servicio que se exporte, según corresponda. Aplica también por concepto de comisiones en servicios de turismo receptivo.	Devolución	*Matriz Productiva/Empleo *Ahorro/Inversión
Impuesto ambiental a la contaminación vehicular	LRTI – post al art. 89 (... ) 4	Vehículos de transporte terrestre vinculados a la actividad económica del contribuyente.	Exoneración	*Matriz Productiva/Empleo
Impuesto a los vehículos motorizados	LRT art. 7	Los de una tonelada o más, de propiedad de personas naturales o de empresas, que los utilicen exclusivamente en sus actividades productivas o de comercio como es el caso de transporte colectivo de trabajadores, materias primas, productos industrializados, alimentos, combustibles y agua, tendrán una rebaja del ochenta por ciento (80%) del impuesto causado.	Reducciones	*Matriz Productiva/Empleo

**Fuente:** <http://www.sri.gob.ec/web/guest/matriz-incentivos-beneficios-fiscales>

**Elaborado por:** Belén Bosque



## **Anexo 7 Base legal de los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate**

### **Exoneración del impuesto a la renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas**

#### Ley de Régimen Tributario Interno

Art. 9.1.- Exoneración de pago del Impuesto a la Renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas.- Las 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.

Para efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo, las inversiones nuevas y productivas deberán realizarse fuera de las jurisdicciones urbanas del Cantón Quito o del Cantón Guayaquil, y dentro de los siguientes sectores económicos considerados prioritarios para el Estado:

a) Sector agrícola; producción de alimentos frescos, congelados e industrializados; [...]

El mero cambio de propiedad de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento u operación, no implica inversión nueva para efectos de lo señalado en este artículo.

En caso de que se verifique el incumplimiento de las condiciones necesarias para la aplicación de la exoneración prevista en este artículo, la Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades legalmente establecidas, determinará y recaudará los valores correspondientes de impuesto a la renta, sin perjuicio de las sanciones a que hubiere lugar. No se exigirá registros, autorizaciones o requisitos de ninguna otra naturaleza distintos a los contemplados en este artículo, para el goce de este beneficio.

#### Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

Art. (...) luego del 23.- Exoneración de pago del Impuesto a la Renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas.- Las sociedades que se constituyan a partir de la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones; así como también, las sociedades nuevas que se constituyeren, durante el mismo plazo, 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.

Conforme lo dispuesto en el artículo 13 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, para la aplicación de esta norma, no se entenderá como inversión nueva y productiva a aquella relacionada exclusivamente con la comercialización o distribución de bienes o servicios.

Para la aplicación de la exoneración a que se refiere esta disposición, en los términos del Art. 13 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se requerirá que la totalidad de la inversión sea nueva, salvo el caso en el que la inversión comprenda terrenos en cuyo caso la inversión nueva deberá ser de al menos el 80%. Esta disposición

no aplica en el caso de que parte de la inversión corresponda a bienes que hayan pertenecido a partes relacionadas en los últimos tres años.

Para efectos de la aplicación de lo dispuesto en este artículo, las inversiones nuevas y productivas deberán realizarse fuera de las jurisdicciones urbanas del Distrito Metropolitano de Quito o del Cantón Guayaquil, y dentro de los sectores económicos considerados prioritarios para el Estado, establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno.

Para efectos de verificar el cumplimiento de lo previsto en la Ley de Régimen Tributario Interno, el contribuyente deberá:

- Presentar al Servicio de Rentas Internas, los correspondientes Estados de Resultados y en caso de existir proceso productivo, el Estado de Costos de Producción, en donde se establezcan claramente los valores de ingresos, costos y gastos y utilidades atribuibles de manera directa a la inversión nueva y productiva. Estos estados deberán contar con los respectivos soportes.

No se considerarán sociedades recién constituidas aquellas derivadas de procesos de transformación societaria, tales como fusión o escisión.

De acuerdo a lo establecido en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones y su Reglamento los beneficios tributarios descritos en este Reglamento como en la Ley de Régimen Tributario Interno, no se aplicarán a aquellas inversiones de personas naturales o jurídicas extranjeras domiciliadas en paraísos fiscales.

Las nuevas empresas deberán cumplir, en lo que corresponda, con las obligaciones legales y en general con la normativa vigente, de aplicación general.

### Código Orgánico de La Producción, Comercio e Inversiones

**Art. 13.-** Definiciones.- Para efectos de la presente normativa, se tendrán las siguientes definiciones:

a. Inversión productiva.- Entiéndase por inversión productiva, independientemente de los tipos de propiedad, al flujo de recursos destinados a producir bienes y servicios, a ampliar la capacidad productiva y a generar fuentes de trabajo en la economía nacional;

b. Inversión Nueva.- Para la aplicación de los incentivos previstos para las inversiones nuevas, entiéndase como tal al flujo de recursos destinado a incrementar el acervo de capital de la economía, mediante una inversión efectiva en activos productivos que permita ampliar la capacidad productiva futura, generar un mayor nivel de producción de bienes y servicios, o generar nuevas fuentes de trabajo, en los términos que se prevén en el reglamento. El mero cambio de propiedad de activos productivos que ya se encuentran en funcionamiento así como los créditos para adquirir estos activos, no implica inversión nueva para efectos de este Código. Para los aspectos no tributarios previstos en este Código, se considera también inversión nueva toda aquella que se efectúe para la ejecución de proyectos públicos bajo la modalidad de asociación público-privada.

### Reglamento a la Estructura de Desarrollo Productivo de Inversión

**Art. 16.-** Autorizaciones previas. - Las inversiones nuevas y productivas, conforme lo previsto en el artículo 14 del Código, no requerirán de autorización de ninguna naturaleza, salvo aquellas que expresamente señale la ley y las que se deriven del ordenamiento territorial correspondiente; sin embargo, deberán ajustarse durante su ejecución al cumplimiento de los parámetros de aplicación de los incentivos establecidos en el presente Reglamento.

Se consideran parámetros de aplicación de los incentivos, a los criterios objetivos asociados con el monto de la nueva inversión realizada, los nuevos puestos de trabajo generados; y para el caso de los sectores de sustitución estratégica de importaciones, la incorporación del porcentaje de contenido nacional, determinado por el Ministerio a cargo de la política industrial.

Tales parámetros deberán cumplirse durante la ejecución de la inversión, y permitirán verificar el mantenimiento del incentivo sectorial. [...]"

**Art. 17.-** Incentivos Sectoriales y para el desarrollo regional equitativo. - Para la aplicación de los incentivos sectoriales detallados en el numeral 2.2. de la disposición reformativa segunda, del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, se establece el alcance de los sectores económicos priorizados al tenor siguiente: A. ALIMENTOS FRESCOS, CONGELADOS E INDUSTRIALIZADOS.- Se incluyen en este sector a todas las nuevas empresas dedicadas a la maricultura, producción y obtención de alimentos frescos procesados, [...]Así también, la elaboración de aceites y grasas, almidones, azúcar, bebidas no alcohólicas, confitería; conservas de frutas, legumbres y hortalizas; macarrones y fideos; alimentos para animales; productos de molinerías; productos lácteos; conservación de productos de pescado; pesca, explotación y criaderos; producción de carne y productos cárnicos. Así también incluye las nuevas actividades de comercialización y logística de valor agregado que reducen los costos entre los productores y el consumidor final. [...]

## **Amortización de pérdidas tributarias**

### Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. 10.-** Deducciones. - [...]

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

**Art. 11.-** Pérdidas. - Las sociedades, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad pueden compensar las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo, con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, sin que se exceda en cada período del 25% de las utilidades obtenidas. Al efecto se entenderá como utilidades o pérdidas las diferencias resultantes entre ingresos gravados que no se encuentren exentos menos los costos y gastos deducibles.

En caso de liquidación de la sociedad o terminación de sus actividades en el país, el saldo de la pérdida acumulada durante los últimos cinco ejercicios será deducible en su totalidad en el ejercicio impositivo en que concluya su liquidación o se produzca la terminación de actividades.

No se aceptará la deducción de pérdidas por enajenación directa o indirecta de activos fijos o corrientes, 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, cuando la transacción tenga lugar entre partes relacionadas o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, o entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.

Para fines tributarios, los socios no podrán compensar las pérdidas de la sociedad con sus propios ingresos.

Las rentas del trabajo en relación de dependencia no podrán afectarse con pérdidas, cualquiera que fuere su origen.

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. 28.-** Gastos generales deducibles. - [...]

8. Pérdidas.

[...]

c) Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores. Su amortización se efectuará dentro de los cinco períodos impositivos siguientes a aquel en que se produjo la pérdida, siempre que tal amortización no sobrepase del 25% de la utilidad gravable realizada en el respectivo ejercicio. El saldo no amortizado dentro del indicado lapso, no podrá ser deducido en los ejercicios económicos posteriores. En el caso de terminación de actividades, antes de que concluya el período de cinco años, el saldo no amortizado de las pérdidas, será deducible en su totalidad en el ejercicio en el que se produzca la terminación de actividades; y, [...]

**Art. ...-** Impuestos diferidos. - Para efectos tributarios y en estricta aplicación de la técnica contable, se permite el reconocimiento de impuestos diferidos, únicamente en los siguientes casos y condiciones:

[...]

8. Las pérdidas declaradas luego de la conciliación tributaria, de ejercicios anteriores, en los términos y condiciones establecidos en la ley y en este Reglamento.

**Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos; deducción adicional del 150% para por pagos a discapacitados o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes; y deducción adicional del 150% por pagos a adultos mayores y migrantes retornados mayores de 40 años**

Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. 10.-** Deduciones. - [...]

9.- Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras erogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra.

Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, solo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio cuando corresponda, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, y de conformidad con la ley.

Si la indemnización es consecuencia de falta de pago de remuneraciones o beneficios sociales solo podrá deducirse en caso que sobre tales remuneraciones o beneficios se haya pagado el aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social.

Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por incremento neto de empleos, debido a la contratación de trabajadores directos, se deducirán con el 100% adicional, por el primer ejercicio económico en que se produzcan y siempre que se hayan mantenido

como tales seis meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio. Cuando se trate de nuevas inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera y se contrate a trabajadores residentes en dichas zonas, la deducción será la misma y por un período de cinco años. En este último caso, los aspectos específicos para su aplicación constarán en el Reglamento a esta ley.

Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por pagos a discapacitados o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos, se deducirán con el 150% adicional.

Las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por pagos a adultos mayores y migrantes retornados mayores de 40 años se deducirán con el 150% adicional por un período de dos años contado a partir de la fecha de celebración del contrato.

La deducción adicional no será aplicable en el caso de contratación de trabajadores que hayan sido dependientes del mismo empleador, de parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad o de partes relacionadas del empleador en los tres años anteriores.

Será también deducible la compensación económica para alcanzar el salario digno que se pague a los trabajadores.

Para el caso de los administradores de las entidades del sistema financiero nacional, sólo serán deducibles las remuneraciones y los beneficios sociales establecidos por ley.

### Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. 46.-** Conciliación tributaria. - Para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta, las sociedades y las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, procederán a realizar los ajustes pertinentes dentro de la conciliación tributaria y que fundamentalmente consistirán en que la utilidad o pérdida líquida del ejercicio será modificada con las siguientes operaciones:

[...]

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

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

En caso de que existan empleados nuevos que no cumplan la condición de estar bajo relación de dependencia por al menos seis meses dentro del respectivo ejercicio, serán considerados como empleados nuevos para el siguiente ejercicio fiscal, siempre que en dicho año se complete el plazo mínimo en forma consecutiva.

No se considerarán como empleados nuevos, para efectos del cálculo de la deducción adicional, aquellos trabajadores contratados para cubrir plazas respecto de las cuales ya se aplicó este beneficio.

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

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

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

**Gasto de nómina.-** Remuneraciones y beneficios de ley percibidos por los trabajadores en un periodo dado.

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

Cuando se trate de nuevas inversiones en zonas económicamente deprimidas y de frontera, la deducción adicional se podrá considerar durante los primeros cinco periodos fiscales a partir del inicio de la nueva inversión y en cada periodo se calculará en base a los sueldos y salarios que durante ese periodo se haya pagado a los trabajadores residentes en dichas zonas, la deducción será la misma y por un período de cinco años.

Para efectos de la aplicación del inciso anterior, se considerarán trabajadores residentes en zonas deprimidas o de frontera, a aquellos que tengan su domicilio civil en dichas zonas, durante un periodo no menor a dos años anteriores a la iniciación de la nueva inversión.

10. Se restará el pago a trabajadores empleados contratados con discapacidad o sus sustitutos, adultos mayores o migrantes retornados mayores a cuarenta años, multiplicando por el 150% el valor de las remuneraciones y beneficios sociales pagados a éstos y sobre los cuales se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, cuando corresponda.

Para el caso de trabajadores con discapacidad existente o nueva, este beneficio será aplicable durante el tiempo que dure la relación laboral, y siempre que no hayan sido contratados para cubrir el porcentaje legal mínimo de personal con discapacidad.

Para el caso de personas adultas mayores se podrá acceder a este beneficio desde el mes en que hubieren cumplido sesenta y cinco años de edad y solamente por dos años.

Para el caso de migrantes retornados mayores de cuarenta años, se podrá acceder a este beneficio por un período de dos años cuando se trate de ciudadanos ecuatorianos que tengan la condición de migrante conforme a los criterios y mecanismos establecidos por el ministerio rector de la política de movilidad humana y consten en el registro correspondiente.

En los casos previstos en los dos incisos anteriores, el beneficio se aplicará desde el inicio de la relación laboral, por el lapso de dos años y por una sola vez.

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

Las deducciones adicionales referidas en el numeral 9 y en este numeral, no son acumulables.

### Ley Orgánica de Discapacidades

**Art. 6.-** Persona con discapacidad. - Para los efectos de esta Ley se considera persona con discapacidad a toda aquella que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, con independencia de la causa que la hubiera originado, ve restringida permanentemente su capacidad biológica, psicológica y asociativa para ejercer una o más actividades esenciales de la vida diaria, en la proporción que establezca el Reglamento.

Los beneficios tributarios previstos en esta ley, únicamente se aplicarán para aquellos cuya discapacidad sea igual o superior a la determinada en el Reglamento.

El Reglamento a la Ley podrá establecer beneficios proporcionales al carácter tributario, según los grados de discapacidad, con excepción de los beneficios establecidos en el Artículo 74.

**Art. 12.-** Documento habilitante. - La cédula de ciudadanía que acredite la calificación y el registro correspondiente, será documento suficiente para acogerse a los beneficios de la presente Ley; así como, el único documento requerido para todo trámite en los sectores público y privado. El certificado de votación no les será exigido para ningún trámite público o privado.

**Art. 47.-** Inclusión laboral. - La o el empleador público o privado que cuente con un número mínimo de veinticinco (25) trabajadores está obligado a contratar, un mínimo de cuatro por ciento (4%) de personas con discapacidad, en labores permanentes que se consideren apropiadas en relación con sus conocimientos, condiciones físicas y aptitudes individuales, procurando los principios de equidad de género y diversidad de discapacidades. El porcentaje de inclusión laboral deberá ser distribuido equitativamente en las provincias del país, cuando se trate de empleadores nacionales; y a los cantones, cuando se trate de empleadores provinciales. [...]

**Art. 48.-** Sustitutos.- Las y los parientes hasta cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad, cónyuge, pareja en unión de hecho, representante legal o las personas que tengan bajo su responsabilidad y/o cuidado a una persona con discapacidad severa, podrán formar parte del porcentaje de cumplimiento de inclusión laboral, de conformidad con el reglamento. Este beneficio no podrá trasladarse a más de una (1) persona por persona con discapacidad.

Se considerarán como sustitutos a los padres de las niñas, niños o adolescentes con discapacidad o a sus representantes legales. De existir otros casos de solidaridad humana, la autoridad nacional encargada de la inclusión económica y social validará al sustituto, de conformidad al reglamento.

Las y los empleadores no podrán contratar más del cincuenta por ciento (50%) de sustitutos del porcentaje legal establecido.

En el caso de sustitución en cooperativas de transporte se regulará de conformidad con el reglamento.

**Art. 49.-** Deducción por inclusión laboral.- Las o los empleadores podrán deducir el ciento cincuenta por ciento (150%) adicional para el cálculo de la base imponible del impuesto a la renta respecto de las remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporten al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social de cada empleado contratado con discapacidad, sustitutos, de las y los trabajadores que tengan cónyuge, pareja en unión de hecho o hijo con discapacidad y que se encuentren bajo su cuidado, siempre que no hayan sido contratados para cumplir con la exigencia del personal mínimo con discapacidad, fijado en el 4%, de conformidad con esta Ley.

Se podrán constituir centros especiales de empleo públicos o privados con sujeción a la Ley integrados por al menos un ochenta por ciento (80%) de trabajadores con discapacidad, los mismos que deberán garantizar condiciones adecuadas de trabajo. Para el efecto, las autoridades nacionales competentes en regulación tributaria y los gobiernos autónomos descentralizados crearán incentivos tributarios orientados a impulsar la creación de estos centros.

### Reglamento a la Ley Orgánica de Discapacidades

**Art. 1.-** De la persona con discapacidad.- Para efectos de este Reglamento y en concordancia con lo establecido en la Ley, se entenderá por persona con discapacidad a aquella que, como consecuencia de una o más deficiencias físicas, mentales, intelectuales o sensoriales, con independencia de la causa que la hubiera originado, ve restringida

permanentemente su capacidad biológica, psicológica y asociativa para ejercer una o más actividades esenciales de la vida diaria, en una proporción equivalente al treinta por ciento (30%) de discapacidad, debidamente calificada por la autoridad sanitaria nacional.

**Art. 15.-**Sustitutos.-La calidad de sustituto será acreditada por la autoridad competente mediante el correspondiente certificado. La calificación se hará previo requerimiento de parte interesada y conforme al instructivo que se expida para el efecto. [...]

#### Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000745 Deducción 150 sobre remuneraciones beneficios a personas migrantes

**Art. 2.-** Aplicación.- El empleador podrá aplicar la deducción adicional del 150% por los pagos efectuados a personas migrantes retornadas que hayan cumplido cuarenta años de edad, correspondientes a remuneraciones y beneficios sociales, tales como sueldos, horas extraordinarias, suplementarias, bonos, vacaciones y otros emolumentos originados en razón de contrato de trabajo en relación de dependencia o contrato colectivo, siempre y cuando tales pagos constituyan materia gravada de aporte a la seguridad social y se encuentren pagados a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, cuando corresponda y de conformidad con la ley.

En aquellos meses en que no se cumplan con las condiciones previstas en la Ley, su reglamento y en esta Resolución, esta deducción adicional no será aplicable.

**Art. 3.-** Certificación. - La condición de persona migrante retornada se podrá demostrar ante la Administración Tributaria mediante el certificado correspondiente emitido por el ministerio rector de la política de movilidad humana, hasta que se cuente con una base electrónica de datos de estas personas a la cual tenga acceso la Administración Tributaria, momento en el cual dicha calidad se probará con la presentación de la cédula de identidad o ciudadanía.

Por lo tanto para acceder a esta deducción adicional el empleador deberá verificar que el ciudadano contratado cuente con dicho certificado, mismo que deberá ser validado por el empleador al momento de la contratación, y deberá ser conservado por este en los plazos de prescripción de la obligación tributaria, contados a partir de la declaración del periodo fiscal en que se aplique este incentivo.

**Art. 4.-** Plazo. - La deducción adicional será aplicable para contratos de trabajo celebrados a partir del 1 de enero de 2015, por veinticuatro meses consecutivos, contados desde el mes en que se inicie la relación laboral con una persona migrante retornada que haya cumplido cuarenta años de edad, o desde el mes que dicha persona contratada cumpla cuarenta años de edad, si este hecho ocurre luego de la contratación y por una única vez.

La liquidación de esta deducción adicional se realizará anualmente respecto de los meses en que se hayan cumplido las condiciones para su aplicación, con corte al 31 de diciembre, y su utilización se reportará en la declaración de impuesto a la renta correspondiente y en el Anexo de Retenciones en la Fuente por Relación de Dependencia (RDEP) a la Administración Tributaria.

#### **Deducción adicional del 100% de gastos incurridos por las micro, pequeñas y medianas empresas en los rubros definidos en la LRTI**

##### Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. 10.-** Deducciones. - [...]

17.- Para el cálculo del impuesto a la renta, durante el plazo de 5 años, las micro, pequeñas y medianas empresas tendrán derecho a la deducción del 100% adicional de los gastos incurridos en los siguientes rubros:

1. Capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad, y que el beneficio no supere el 5% del valor de los gastos efectuados por conceptos de sueldos y salarios del año en que se aplique el beneficio;
  2. Gastos en la mejora de la productividad a través de las siguientes actividades: asistencia técnica en desarrollo de productos mediante estudios y análisis de mercado y competitividad; asistencia tecnológica a través de contrataciones de servicios profesionales para diseño de procesos, productos, adaptación e implementación de procesos, de diseño de empaques, de desarrollo de software especializado y otros servicios de desarrollo empresarial que serán especificados en el Reglamento de esta ley, y que el beneficio no superen el 5% de las ventas; y,
  3. Gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participación en ferias internacionales, entre otros costos o gastos de similar naturaleza, y que el beneficio no supere el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad. Para los exportadores habituales y el sector de turismo receptivo, este beneficio será hasta por el 100% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.
- El reglamento a esta ley establecerá los parámetros técnicos y formales, que deberán cumplir los contribuyentes que puedan acogerse a este beneficio.

### Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. 46.-** Conciliación tributaria. -

(..)

12. Para el caso de medianas empresas, se restará el 100% adicional de los gastos de capacitación. A efecto de lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno se considerarán los siguientes conceptos:

Capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad, dentro de los límites señalados en la Ley de Régimen Tributario Interno.

Gastos en la mejora de la productividad a través de las siguientes actividades: asistencia técnica en el desarrollo de productos, mediante estudios y análisis de mercado y competitividad; asistencia tecnológica a través de contrataciones de servicios profesionales para diseño de procesos, productos, adaptación e implementación de procesos, de diseño de empaques, de desarrollo de software especializado y otros servicios de desarrollo empresarial, dentro de los límites señalados en la Ley de Régimen Tributario Interno. Y otros servicios de desarrollo empresarial.

Gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a los mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participaciones en ferias internacionales, entre otros costos y gastos de similar naturaleza, dentro de los límites señalados en la Ley de Régimen Tributario Interno.

Para la aplicación de las deducciones adicionales señaladas anteriormente, tales gastos deberán haber sido considerados como deducibles de conformidad con las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento.

### **Reducción de 10 puntos en la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad para las sociedades exportadoras habituales**

#### Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. 37.-** Tarifa del impuesto a la renta para sociedades. -

[...]

Las sociedades exportadoras habituales, así como las que se dediquen a la producción de bienes, incluidas las del sector manufacturero, que posean 50% o más de componente nacional y aquellas sociedades de turismo receptivo, conforme lo determine el Reglamento a esta Ley, que reinviertan sus utilidades en el país, podrán obtener una reducción de diez (10) puntos porcentuales de la tarifa del impuesto a la renta sobre el monto reinvertido en activos productivos, siempre y cuando lo destinen a la adquisición de maquinarias nuevas o equipos nuevos, activos para riego, material vegetativo, plántulas y todo insumo vegetal para producción agrícola, acuícola, forestal, ganadera y de floricultura, que se utilicen para su actividad productiva, así como para la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad, generen diversificación productiva e incremento de empleo; para ello deberán efectuar el correspondiente aumento de capital y cumplir con los requisitos que se establezcan en el reglamento a la presente Ley. El aumento de capital se perfeccionará con la inscripción en el respectivo Registro Mercantil hasta el treinta y uno (31) de diciembre del ejercicio impositivo posterior a aquel en que se generaron las utilidades materia de la reinversión.

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

Las empresas de exploración y explotación de hidrocarburos estarán sujetas al impuesto mínimo establecido para sociedades sobre su base imponible en los términos del inciso primero del presente artículo.

Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno**Art. 51.-** Tarifa para sociedades y establecimientos permanentes. -

[...]

Para que las sociedades puedan obtener la reducción en la tarifa de impuesto a la renta establecida en la Ley, deberán efectuar el aumento de capital por el valor de las utilidades reinvertidas. La inscripción de la correspondiente escritura en el respectivo Registro Mercantil hasta el treinta y uno (31) de diciembre del ejercicio impositivo posterior a aquel en el que se generaron las utilidades materia de reinversión, constituirá un requisito indispensable para la reducción de la tarifa del impuesto.

De no cumplirse con esta condición la sociedad deberá presentar la declaración sustitutiva dentro de los plazos legales, en la que constará la respectiva reliquidación del impuesto, sin perjuicio de la facultad determinadora de la administración tributaria. Si en lo posterior la sociedad redujere el capital, o se verificara que no se han cumplido los demás requisitos establecidos en este artículo, se deberá reliquidar el impuesto correspondiente. Las sociedades exportadoras habituales; así como aquellas que se dediquen a la producción de bienes, incluidas las del sector manufacturero, que posean 50% o más de componente nacional deberán destinar el valor de la reinversión exclusivamente a la adquisición de maquinaria nueva o equipo nuevo, activos para riego, material vegetativo, plántulas y todo insumo vegetal para producción agrícola, acuícola, forestal, ganadera y de floricultura, que se relacionen directamente con su actividad productiva; así como para la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que tengan como fin mejorar la productividad, generar diversificación productiva e incrementar el empleo.

Cuando la reinversión se destine a maquinaria nueva y equipo nuevo, el activo del contribuyente debe tener como fin el formar parte de su proceso productivo. Para el sector

agrícola se entenderá como equipo, entre otros, a los silos, estructuras de invernaderos, cuartos fríos.

Las sociedades de turismo receptivo deberán destinar el valor de la reinversión exclusivamente en activos necesarios para el desarrollo de esta actividad y que tengan como fin de impulsar la industria turística nacional.

Son bienes relacionados con investigación y tecnología aquellos adquiridos por el contribuyente destinados a proyectos realizados o financiados por el contribuyente y que ejecute de manera directa o a través de universidades y entidades especializadas, con el fin de descubrir nuevos conocimientos o mejorar el conocimiento científico y tecnológico actualmente existente, así como la aplicación de resultados de todo tipo de conocimiento científico para la fabricación de nuevos materiales o productos o para el diseño de nuevos procesos de producción o servicios o mejoras sustanciales de los ya existentes. Son productos o procesos nuevos los que difieran sustancialmente de los existentes con anterioridad, así como para la mejora tecnológica sustancial de materiales, productos, procesos o sistemas preexistentes.

También son bienes relacionados con investigación y tecnología, los destinados a la materialización de los nuevos productos o procesos en un plano, esquema o diseño, la creación de un solo prototipo; así como las obtenciones vegetales.

La adquisición de ordenadores o programas de ordenador, existentes en el mercado o desarrollados a pedido del contribuyente, también constituye bien relacionado con investigación y desarrollo; así como la adquisición de mejoras, actualizaciones o adaptaciones de programas de ordenador. Para la definición de programa de ordenador se estará a lo establecido en la Ley de Propiedad Intelectual.

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

Para poder beneficiarse de la reducción de la tarifa las sociedades exportadoras habituales, así como aquellas que se dediquen a la producción de bienes, incluidas las del sector manufacturero, que posean 50% o más de componente deberán obtener un informe emitido por técnicos especializados en el sector, que no tengan relación laboral directa o indirecta con el contribuyente; mismo que deberá contener lo siguiente, según corresponda:

1. Maquinarias o equipos nuevos:

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

2. Bienes relacionados con investigación y tecnología:

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

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

a) Activos para riego: Entendidos como aquellos utilizados para distribución de agua para regadío de cultivos y pueden comprender sistemas de riego por gravedad, por conducción de mangueras y cintas de goteo, aéreo o aspersión. Estos sistemas pueden ser básicos con distribución simple de agua, o tecnificados en los que se incluyen sistemas de riego y fertirrigación computarizados, tales como:

- Reservorios de agua

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

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

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

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

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

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

Las sociedades de exploración y explotación de hidrocarburos estarán sujetas al impuesto mínimo previsto para sociedades, sobre su base imponible, salvo que por la modalidad contractual estén sujetas a tarifas superiores previstas en el Título Cuarto de la Ley de Régimen Tributario Interno, por lo tanto no podrán acogerse a la reducción de la tarifa de impuesto por efecto de reinversión de utilidades.

Los sujetos pasivos que mantengan contratos con el Estado ecuatoriano en los mismos que se establezcan cláusulas de estabilidad económica que operen en caso de una modificación al régimen tributario, tampoco podrán acogerse a la reducción de la tarifa de impuesto a la renta en la medida en la que, en dichos contratos, la reducción de la tarifa no hubiere sido considerada.

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

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

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

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

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

Donde:

%RL: Porcentaje Reserva Legal.

UE: Utilidad Efectiva.

%IRO: Tarifa original de impuesto a la renta.

%IR1: Tarifa reducida de impuesto a la renta.

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

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

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

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

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

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

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

### **Rebaja del 3% de la tarifa impositiva para sociedades micro y pequeñas empresas o exportadoras habituales**

#### Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. (...) luego del 37.-** Rebaja de la tarifa impositiva para micro y pequeñas empresas o exportadoras habituales. - Las sociedades que tengan la condición de micro y pequeñas empresas, así como aquellas que tengan condición de exportadores habituales, tendrán una rebaja de tres (3) puntos porcentuales en la tarifa de impuesto a la renta.

Para exportadores habituales, esta tarifa se aplicará siempre que en el correspondiente ejercicio fiscal se mantenga o incremente el empleo.

El procedimiento para la aplicación de este beneficio será establecido por el Comité de Política Tributaria.

### **Devolución del IVA a exportadores de bienes**

#### Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. 57.-** Las personas naturales y sociedades exportadoras que hayan pagado y retenido el IVA en la adquisición de bienes que exporten tienen derecho a crédito tributario por dichos pagos. Igual derecho tendrán por el impuesto pagado en la adquisición de materias

primas, insumos y servicios utilizados en los productos elaborados y exportados por el fabricante. Una vez realizada la exportación, el contribuyente solicitará al Servicio de Rentas Internas la devolución correspondiente acompañando copia de los respectivos documentos de exportación.

Este derecho puede trasladarse únicamente a los proveedores directos de los exportadores. [...]

**Art. 72.- IVA pagado en actividades de exportación.-** Las personas naturales y las sociedades que hubiesen pagado el impuesto al valor agregado en las adquisiciones locales o importaciones de bienes que se exporten, así como aquellos bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, tienen derecho a que ese impuesto les sea reintegrado, sin intereses, en un tiempo no mayor a noventa (90) días, a través de la emisión de la respectiva nota de crédito, cheque u otro medio de pago. Se reconocerán intereses si vencido el término antes indicado no se hubiese reembolsado el IVA reclamado. El exportador deberá registrarse, previa a su solicitud de devolución, en el Servicio de Rentas Internas y éste deberá devolver lo pagado contra la presentación formal de la declaración del representante legal del sujeto pasivo.

El mismo beneficio aplica a la exportación de servicios en los términos definidos en el Reglamento a esta Ley y bajo las condiciones y límites que establezca el Comité de Política Tributaria.

De detectarse falsedad en la información, el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco.

El reintegro del impuesto al valor agregado IVA, no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, ni a otra actividad relacionada con recursos no renovables, excepto en exportaciones mineras, en las que será aplicable el reintegro del IVA pagado por los periodos correspondientes al 1 de enero de 2018 en adelante, en los términos contemplados en el presente artículo.

### Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. 172.- Devolución del impuesto al valor agregado a exportadores de bienes.-** Para que los exportadores de bienes obtengan la devolución del Impuesto al Valor Agregado pagado, y retenido en los casos previstos en la Ley de Régimen Tributario Interno y este reglamento, en la importación o adquisición local de bienes, materias primas, insumos, servicios y activos fijos, empleados en la fabricación y comercialización de bienes que se exporten, que no haya sido utilizado como crédito tributario o que no haya sido reembolsado de cualquier forma, deberán estar inscritos previamente en el Registro Único de Contribuyentes.

El Servicio de Rentas Internas mantendrá un catastro de exportadores previa la verificación de la calidad de exportador de un contribuyente de acuerdo con el procedimiento que por Resolución se establezca para el efecto.

Una vez realizada la exportación y presentada la declaración y los anexos en los medios, forma y contenido que defina el Servicio de Rentas Internas, los exportadores de bienes podrán presentar la solicitud a la que acompañarán los documentos o información que el Servicio de Rentas Internas, mediante Resolución, requiera para verificar el derecho a la devolución, de conformidad con la ley. El Servicio de Rentas Internas podrá acreditar al exportador, de forma previa a la resolución de devolución de impuesto al valor agregado, un porcentaje provisional de lo solicitado, el mismo que se imputará a los resultados que se obtuvieren en la resolución que establezca el valor total a devolver.

El valor que se devuelva por concepto de IVA a los exportadores en un período, no podrá exceder del 12% del valor en aduana de las exportaciones efectuadas en ese período. El saldo al que tenga derecho y que no haya sido objeto de devolución, será recuperado por el exportador en base a exportaciones futuras.

El valor a devolver por efectos del derecho al crédito tributario por el IVA pagado y retenido se considerará tomando en cuenta el factor de proporcionalidad que represente la totalidad de exportaciones realizadas frente a las ventas efectuadas en los términos que el Servicio de Rentas Internas señale mediante Resolución de carácter general.

#### Resolución No. NAC-DGERCGC18-00000012

**Art. 2.-** Periodicidad.- Las solicitudes de devolución del IVA se presentarán por períodos mensuales, excepto cuando los bienes objeto de la exportación, sean de producción o elaboración cíclica, en cuyo caso las solicitudes de devolución de IVA, por dichos períodos, se presentarán una vez efectuada la exportación.

Para efectos de la presente resolución, entiéndase como producción o elaboración por períodos cíclicos a aquellos procesos de producción o elaboración que generen el bien exportable cada determinado período de tiempo, siempre que sea mayor a un mes.

**Art. 3.-** Mecanismos de devolución del IVA.- Los mecanismos de devolución del IVA pagado y retenido por los exportadores de bienes son:

- a) Devolución provisional automática.
- b) Devolución provisional mediante compensación automática con retenciones del IVA efectuadas.
- c) Devolución excepcional.

Los exportadores de bienes ingresarán su solicitud por medio del portal web institucional ([www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)). salvo que los sujetos que utilicen el mecanismo de devolución excepcional.

### **Pagos de ISD con derecho a crédito tributario en el pago del impuesto a la renta**

#### Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador

**Art. (...) luego del 162.-** Crédito Tributario. - Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos.

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

#### Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno

**Art. 139.-** Crédito tributario generado en el impuesto a la salida de divisas. - Podrán ser utilizados como crédito tributario, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas, en los plazos y en la forma establecidos en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, en concordancia con el Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas.

#### Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas

**Art. (...) luego del 21.** - Cuando el Impuesto a la Salida de Divisas susceptible de ser considerado como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, no haya sido utilizado como tal, en todo o en parte, en la respectiva declaración del ejercicio económico corriente, el contribuyente de dicho impuesto podrá elegir entre una de las siguientes opciones:

1. Considerar dichos valores como gastos deducibles únicamente en la declaración de impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio económico en el que se generaron los respectivos pagos de ISD;
2. Utilizar dichos valores como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo establecido en el artículo 41 de la Ley de Régimen Tributario Interno, en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes cuatro años; o,
3. Solicitar la devolución de dichos valores al Servicio de Rentas Internas, dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los cuatro ejercicios posteriores, en la forma y cumpliendo los requisitos que establezca la Administración Tributaria. Para el caso de los exportadores habituales, sin perjuicio de lo señalado, podrán solicitar de manera mensual la devolución del impuesto por los pagos realizados en el mes anterior, en la importación de materias primas, insumos y bienes de capital, con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos de bienes que se exporten, de acuerdo a las condiciones y requisitos que se establezcan mediante resolución de carácter general por parte del Servicio de Rentas Internas y considerando el listado que para el efecto emita el Comité de Política Tributaria.

**Art. (...).** - Para el caso de personas naturales y las sucesiones indivisas, obligadas a llevar contabilidad, y las sociedades, el crédito tributario por ISD, no podrá superar el monto efectivamente pagado por dicho impuesto.

El crédito tributario referido en el párrafo anterior podrá utilizarse para el pago del impuesto a la renta, incluso para los valores que deba pagar por concepto de anticipo de impuesto a la renta del propio contribuyente.

**Art. (...).** - El Comité de Política Tributaria, a través de Resolución, deberá establecer el listado de materias primas, insumos y bienes de capital, cuyos pagos al exterior generen el crédito tributario o la devolución referidos en los artículos anteriores. Asimismo, el Comité podrá modificar en cualquier momento este listado, previo informe del comité técnico interinstitucional que se cree para el efecto, y estas modificaciones, cuando se traten de incorporación de nuevos ítems, serán consideradas para todo el período fiscal en que se efectúen.

### Resolución 3 del Comité de Política Tributaria reformada el 30 de mayo de 2017

**Art. 1.-** Establecer el listado de materias primas, insumos y bienes de capital, por cuyas importaciones, realizadas con la finalidad de ser incorporados en procesos productivos, se genere y pague el Impuesto a la Salida de Divisas que, a su vez, podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, por cinco ejercicios fiscales, de conformidad con la normativa tributaria vigente, de acuerdo al siguiente detalle: [...]

### **Deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen las inversiones de activos fijos nuevos y productivos**

#### Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal

DISPOSICION TRANSITORIA SEGUNDA. - Las sociedades constituidas antes de la vigencia del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones que realicen la adquisición de activos fijos nuevos y productivos, tendrán derecho a la deducción del ciento por ciento (100%) adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen dichas inversiones durante cinco (5) años contados desde que se produzca el inicio de su uso productivo.

Para aplicar este beneficio:

- a. La inversión producto de la cual se adquieran activos fijos, nuevos y productivos, deberá efectuarse dentro de uno de los sectores económicos prioritarios para el Estado, definidos por el Código de la Producción, Comercio e Inversiones.
  - b. El mero cambio de propiedad de activos productivos, que ya se encuentran en funcionamiento u operación, no implica inversión nueva.
  - c. No será aplicable el beneficio previsto en esta disposición cuando los activos fijos, nuevos y productivos, han sido adquiridos para tener derecho a otros beneficios ya previstos en la ley tributaria, tales como la reducción de la tarifa por reinversión de utilidades o las deducciones adicionales por costos o gastos de depreciación.
- Lo establecido en esta Disposición Transitoria será aplicable también para las sociedades constituidas a partir del 30 de diciembre de 2010 dentro de las jurisdicciones urbanas de Quito y Guayaquil.

El plazo de vigencia de esta Disposición Transitoria será de diez (10) años contados desde el año siguiente al de su publicación en el Registro Oficial.

### Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal

Disposición Transitoria Décima Quinta. - Para efectos de la aplicación del incentivo establecido en la Disposición Transitoria Segunda de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, serán aplicables las siguientes reglas:

- a) Se considerará como activo fijo a los bienes tangibles de propiedad del contribuyente y que sirven para producir bienes o servicios y que duren más de un ejercicio fiscal completo, adquiridos localmente o importados;
- b) Para las definiciones de activos nuevos y productivos se aplicarán aquellas señaladas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, para las inversiones nuevas y productivas;
- c) Los activos fijos deben estar relacionados directamente con la actividad económica de un sector económico considerado prioritario para el Estado según el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones;
- d) Los cinco años del incentivo se contarán desde el ejercicio fiscal en que se inicie el uso productivo del activo, lo cual deberá coincidir con su registro contable;
- e) En el caso de activos fijos adquiridos localmente, el valor del activo sobre el que se calculará el beneficio de depreciación adicional será el que conste en el respectivo comprobante de venta, y en el caso de importaciones, el valor que conste en la declaración aduanera de importación;
- f) El beneficio de depreciación adicional solo corresponderá al costo o gasto del activo sin incluir rubros adicionales por instalación, capacitación, puesta en marcha, intereses, combustible, y otros rubros adicionales de naturaleza independiente a la del activo fijo. Tampoco se considerarán los repuestos del activo, excepto cuando estos se contabilicen como activos fijos, cumpliendo los requisitos fijados en esta norma;
- g) El beneficio es solo por depreciación y no por deterioro o pérdida; y,
- h) El límite máximo del beneficio estará establecido en virtud de los límites de depreciación previstos en este reglamento, sin perjuicio de que se autorice la depreciación acelerada del activo fijo.

## **Anexo 8 Condiciones para la aplicación de los principales incentivos y beneficios tributarios aplicables al subsector exportador de chocolate**

### **Exoneración del impuesto a la renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productivas**

- ✓ La exoneración del pago del impuesto a la renta dura cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a las inversiones nuevas y productivas.
- ✓ Aplica para sociedades constituidas a partir de la vigencia del COPCI, 29 de diciembre de 2010.
- ✓ No se considerarán sociedades recién constituidas aquellas derivadas de procesos de transformación societaria, tales como fusión o escisión.
- ✓ Las inversiones deben ser nuevas, entiéndase como tal al flujo de recursos destinado a incrementar el acervo de capital de la economía, mediante una inversión efectiva en activos productivos que permita ampliar la capacidad productiva futura, generar un mayor nivel de producción de bienes y servicios.
- ✓ Cuando la inversión comprenda terrenos, la inversión nueva deberá ser de al menos el 80%. Esta disposición no aplica en el caso de que parte de la inversión corresponda a bienes que hayan pertenecido a partes relacionadas en los últimos tres años.
- ✓ Las inversiones deben ser productivas, entiéndase como tal, al flujo de recursos destinados a producir bienes y servicios, a ampliar la capacidad productiva y a generar fuentes de trabajo en la economía nacional.
- ✓ Estas inversiones no deberán estar relacionadas exclusivamente con la comercialización o distribución de bienes o servicios.
- ✓ Las inversiones deberán ser en los sectores económicos considerados por el Estado. En el artículo 17 del Reglamento a la Estructura de Desarrollo Productivo de Inversión se especifican dichos sectores.
- ✓ Las inversiones deberán realizarse fuera de las jurisdicciones urbanas del Cantón Quito o del Cantón Guayaquil.
- ✓ No se aplicarán a aquellas inversiones de personas naturales o jurídicas extranjeras domiciliadas en paraísos fiscales.

### **Amortización de pérdidas tributarias**

- ✓ Aplica para sociedades, personas naturales y sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad.
- ✓ Las pérdidas a amortizar comprenden a las declaradas luego de la conciliación tributaria.
- ✓ Las utilidades comprenden a las diferencias resultantes entre ingresos gravados que no se encuentren exentos menos los costos y gastos deducibles.
- ✓ Las pérdidas se pueden compensar con las utilidades gravables que se obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, sin que se exceda en cada período del 25% de las utilidades obtenidas.
- ✓ En caso de liquidación de la sociedad o terminación de sus actividades en el país, el saldo de la pérdida acumulada durante los últimos cinco ejercicios será deducible en su totalidad en el ejercicio impositivo en que concluya su liquidación o se produzca la terminación de actividades
- ✓ No se aceptará la deducción de pérdidas por enajenación directa o indirecta de activos fijos o corrientes, 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, cuando la transacción tenga lugar entre partes relacionadas o entre la sociedad y el socio o su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, o entre el sujeto pasivo y su cónyuge o sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.
- ✓ Los socios no podrán compensar las pérdidas de la sociedad con sus propios ingresos.
- ✓ Las rentas del trabajo en relación de dependencia no podrán afectarse con pérdidas, cualquiera que fuere su origen.

### **Deducción adicional del 100% de las remuneraciones y beneficios sociales por incremento neto de empleos**

- ✓ Las deducciones corresponden a las remuneraciones y beneficios sociales aportados al IESS por el incremento neto de empleos.

- ✓ La contratación debe ser de trabajadores directos, siempre que se hayan mantenido como tales durante seis meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio.
- ✓ Los empleados contratados no deben haber estado en relación de dependencia con el mismo empleador, con sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad o con sus partes relacionadas, en los tres años anteriores.
- ✓ No se considerarán como empleados nuevos, para efectos del cálculo de la deducción adicional, aquellos trabajadores contratados para cubrir plazas respecto de las cuales ya se aplicó este beneficio.
- ✓ No se considerará para este cálculo los montos que correspondan a ajustes salariales de empleados que no sean nuevos.
- ✓ El período de cálculo comprende el 1 de enero al 31 de diciembre del ejercicio fiscal anterior.
- ✓ No aplica para los administradores de las entidades del sistema financiero nacional.

**Deducción adicional del 150% para por pagos a discapacitados o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes**

- ✓ La deducción adicional del 150% comprende a las remuneraciones y beneficios sociales aportados al IESS hasta la fecha de presentación de la declaración de impuesto a la renta, por pagos a discapacitados, sustitutos o a trabajadores que tengan cónyuge o hijos con discapacidad, dependientes suyos.
- ✓ Comprende también la decimotercera y decimocuarta remuneración, el fondo de reserva y el aporte patronal, en cuyos casos el monto a considerar será el valor proporcional mensual.
- ✓ Se deberán considerar únicamente a aquellas personas que tengan un grado de discapacidad igual o mayor al treinta por ciento (30%).
- ✓ Para el caso de sustitutos, se considerará aquellos trabajadores calificados como tal por la autoridad nacional encargada de la inclusión económica y social.
- ✓ Este beneficio será aplicable durante el tiempo que dure la relación laboral, y únicamente para aquellos meses en los que el número de trabajadores con discapacidad o sustitutos exceda el mínimo legal obligatorio. El empleador que

cuenta con un número mínimo de veinticinco (25) trabajadores está obligado a contratar, un mínimo de cuatro por ciento (4%) de personas con discapacidad.

- ✓ Las y los empleadores no podrán contratar más del cincuenta por ciento (50%) de sustitutos del porcentaje legal establecido.
- ✓ No aplica para el caso de los administradores de las entidades del sistema financiero nacional.

### **Deducción adicional del 150% por pagos a adultos mayores y migrantes retornados mayores de 40 años**

#### Contratación de adultos mayores

- ✓ Se deducirán en un 150% las remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al IESS y se encuentren pagados a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, por pagos a adultos mayores.
- ✓ Se podrá acceder a este beneficio desde el mes en que los empleados hubieren cumplido sesenta y cinco años de edad y solamente por dos años.
- ✓ El beneficio se aplicará desde el inicio de la relación laboral, por el lapso de dos años y por una sola vez, a partir de la fecha de la contratación.
- ✓ La deducción adicional será aplicable para contratos de trabajo celebrados a partir del 1 de enero de 2015.

#### Contratación de migrantes

- ✓ Se deducirán en un 150% las remuneraciones, vacaciones y otros emolumentos originados en razón de contrato de trabajo en relación de dependencia o contrato colectivo, así como beneficios sociales sobre los que se aporte al IESS y se encuentren pagados a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, por pagos a migrantes retornados mayores de cuarenta años.
- ✓ Este beneficio aplica cuando se trate de ciudadanos ecuatorianos que tengan la condición de migrante conforme a los criterios y mecanismos establecidos por el ministerio rector de la política de movilidad humana y consten en el registro correspondiente.
- ✓ El empleador deberá verificar que el ciudadano contratado cuente con el certificado correspondiente emitido por el ministerio rector de la política de movilidad humana.

- ✓ El beneficio se aplicará desde el inicio de la relación laboral, por el lapso de veinticuatro meses consecutivos, contados desde el mes en que se inicie la relación laboral con una persona migrante retornada que haya cumplido cuarenta años de edad, o desde el mes que dicha persona contratada cumpla cuarenta años de edad, si este hecho ocurre luego de la contratación y por una única vez.
- ✓ La deducción adicional será aplicable para contratos de trabajo celebrados a partir del 1 de enero de 2015.
- ✓ La liquidación de esta deducción adicional se realizará anualmente respecto de los meses en que se hayan cumplido las condiciones para su aplicación, con corte al 31 de diciembre, y su utilización se reportará en la declaración de impuesto a la renta correspondiente y en el Anexo de Retenciones en la Fuente por Relación de Dependencia (RDEP).

Las deducciones adicionales referidas en el numeral 9 y 10 del artículo 46 del reglamento no son acumulables.

#### **Deducción adicional del 100% de gastos incurridos por las micro, pequeñas y medianas empresas en los rubros definidos en la LRTI**

- ✓ Ser micro, pequeñas o medianas empresas.
- ✓ La deducción adicional del 100% aplica para los siguientes rubros:
  - 1) Capacitación técnica dirigida a investigación, desarrollo e innovación tecnológica, que mejore la productividad. Este beneficio no deberá superar el 5% del valor de los gastos efectuados por conceptos de sueldos y salarios del año en que se aplique el beneficio,
  - 2) Gastos en la mejora de la productividad a través de las siguientes actividades: asistencia técnica en desarrollo de productos mediante estudios y análisis de mercado y competitividad; asistencia tecnológica a través de contrataciones de servicios profesionales para diseño de procesos, productos, adaptación e implementación de procesos, de diseño de empaques, de desarrollo de software especializado y otros servicios de desarrollo empresarial especificados en el RLRTI. El beneficio no debe superar el 5% de las ventas.

- 3) Gastos de viaje, estadía y promoción comercial para el acceso a mercados internacionales, tales como ruedas de negocios, participación en ferias internacionales, entre otros costos o gastos de similar naturaleza. El beneficio no debe superar el 50% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad. Para los exportadores habituales y el sector de turismo receptivo, este beneficio será hasta por el 100% del valor total de los costos y gastos destinados a la promoción y publicidad.
- ✓ Para la aplicación de las deducciones adicionales los gastos deberán haber sido considerados como deducibles de conformidad con las disposiciones de la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento.
  - ✓ Este beneficio se aplicará durante el plazo de 5 años

**Reducción de 10 puntos en la tarifa aplicable al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad para las sociedades exportadoras habituales**

- ✓ Aplica al monto de las utilidades reinvertidas en el país para la mejora de la productividad para las sociedades exportadoras habituales, así como las que se dediquen a la producción de bienes, incluidas las del sector manufacturero, que posean 50% o más de componente nacional y aquellas sociedades de turismo receptivo.
- ✓ No aplica para empresas de exploración y explotación de hidrocarburos.
- ✓ No aplica para los sujetos pasivos que mantengan contratos con el Estado ecuatoriano en los mismos que se establezcan cláusulas de estabilidad económica que operen en caso de una modificación al régimen tributario
- ✓ Tampoco podrán acogerse a la reducción de la tarifa de impuesto a la renta en la medida en la que, en los contratos de estabilidad tributaria, la reducción de la tarifa no hubiere sido considerada.
- ✓ La reinversión debe ser en activos productivos.
- ✓ Los activos productivos incluyen la adquisición de maquinarias nuevas o equipos nuevos, activos para riego, material vegetativo, plántulas y todo insumo vegetal para producción agrícola, acuícola, forestal, ganadera y de floricultura.

- ✓ La adquisición de activos se debe utilizar para la actividad productiva, así como para la adquisición de bienes relacionados con investigación y tecnología que mejoren productividad, generen diversificación productiva e incremento de empleo.
- ✓ La adquisición de ordenadores o programas de ordenador, existentes en el mercado o desarrollados a pedido del contribuyente, también constituye bien relacionado con investigación y desarrollo; así como la adquisición de mejoras, actualizaciones o adaptaciones de programas de ordenador.
- ✓ Cuando la reinversión se destine a maquinaria nueva y equipo nuevo, el activo del contribuyente debe tener como fin el formar parte de su proceso productivo.
- ✓ Se debe efectuar el aumento de capital mediante la inscripción de la correspondiente escritura en el respectivo Registro Mercantil hasta el treintauno (31) de diciembre del ejercicio impositivo posterior a aquel en que se generaron las utilidades materia de la reinversión. De no hacerlo la empresa deberá presentar la declaración sustitutiva dentro de los plazos legales, en la que constará la respectiva reliquidación del impuesto.
- ✓ Si en lo posterior la sociedad redujere el capital, o se verificara que no se han cumplido los demás requisitos establecidos la normativa, se deberá reliquidar el impuesto correspondiente.
- ✓ Los beneficiarios deberán obtener un informe emitido por técnicos especializados en el sector, que no tengan relación laboral directa o indirecta con el contribuyente, el cual debe contener los requisitos mínimos establecidos en el RLRTI.
- ✓ El valor máximo que será reconocido por la administración tributaria para efectos de la reducción de la tarifa impositiva como consecuencia de la reinversión, se calculará a partir de la utilidad contable, a la cual se disminuirá el monto de la participación a los trabajadores calculado con base en las disposiciones del RLRTI, pues constituye un desembolso real de efectivo.

### **Rebaja del 3% de la tarifa impositiva para sociedades micro y pequeñas empresas o exportadoras habituales**

- ✓ Aplica para las sociedades que tengan la condición de micro y pequeñas empresas, así como aquellas que tengan la condición de exportadores habituales.

- ✓ La reducción es aplicable a partir del ejercicio fiscal 2018.

### **Devolución del IVA a exportadores de bienes**

- ✓ Este beneficio aplica para los exportadores de bienes.
- ✓ El beneficio no es aplicable a la actividad petrolera en lo referente a la extracción, transporte y comercialización de petróleo crudo, ni a otra actividad relacionada con recursos no renovables, excepto en exportaciones mineras.
- ✓ La devolución corresponde al IVA pagado y retenido en las adquisiciones e importaciones de bienes, así como materias primas, insumos, servicios y activos fijos utilizados en la fabricación y comercialización de los bienes que se exporten, el mismo que no debió ser utilizado como crédito tributario o reembolsado de cualquier forma.
- ✓ El valor que se devuelva por concepto de IVA a los exportadores en un período, no podrá exceder del 12% del valor en aduana de las exportaciones efectuadas en ese período. El saldo al que tenga derecho y que no haya sido objeto de devolución, será recuperado por el exportador en base a exportaciones futuras.
- ✓ El valor a devolver por efectos del derecho al crédito tributario por el IVA pagado y retenido se considerará tomando en cuenta el factor de proporcionalidad que represente la totalidad de exportaciones realizadas frente a las ventas efectuadas en los términos que el Servicio de Rentas Internas señale mediante Resolución de carácter general.
- ✓ Una vez realizada la exportación, presentada la declaración del IVA y el Anexo Transaccional Simplificado (ATS), en los casos que aplique, el exportador podrá solicitar la devolución del IVA.
- ✓ Los beneficiarios deberán estar inscritos previamente en el Registro Único de Contribuyentes y en el catastro del sistema de devoluciones de IVA por internet.
- ✓ El plazo de la devolución del IVA es de 90 días desde el ingreso de la solicitud.
- ✓ El Servicio de Rentas Internas podrá acreditar al exportador, de forma previa a la resolución de devolución de impuesto al valor agregado un porcentaje provisional de lo solicitado, el mismo que se imputará a los resultados que se obtuvieren en la resolución que establezca el valor total a devolver.

- ✓ De detectarse falsedad en la información, el responsable será sancionado con una multa equivalente al doble del valor con el que se pretendió perjudicar al fisco.

#### **Pagos de ISD con derecho a crédito tributario en el pago del impuesto a la renta**

- ✓ Aplica para los pagos realizados por concepto de ISD en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos y que consten en el listado establecido por el Comité de Política Tributaria mediante Resolución.
- ✓ Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente o su anticipo, en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes cuatro años.
- ✓ El contribuyente podrá utilizar el crédito tributario del ISD o solicitar su devolución dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los cuatro ejercicios posteriores.
- ✓ Para el caso de los exportadores habituales, sin perjuicio de lo señalado, podrán solicitar de manera mensual la devolución del impuesto por los pagos realizados en el mes anterior, en la importación de materias primas, insumos y bienes de capital, con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos de bienes que se exporten, de acuerdo a las condiciones y requisitos que se establezcan mediante resolución de carácter general por parte del Servicio de Rentas Internas y considerando el listado que para el efecto emita el Comité de Política Tributaria.
- ✓ El crédito tributario por ISD, no podrá superar el monto efectivamente pagado por dicho impuesto.

#### **Deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen las inversiones de activos fijos nuevos y productivos**

- ✓ Aplica para las sociedades constituidas antes de la vigencia del COPCI y para las sociedades constituidas a partir del 30 de diciembre de 2010 dentro de las jurisdicciones urbanas de Quito y Guayaquil.
- ✓ Las adquisiciones deben ser en activos fijos deben ser nuevos y productivos.

- ✓ Se considerará como activo fijo a los bienes tangibles de propiedad del contribuyente y que sirven para producir bienes o servicios y que duren más de un ejercicio fiscal completo, adquiridos localmente o importados.
- ✓ Para las definiciones de activos nuevos y productivos se aplicarán aquellas señaladas en el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, para las inversiones nuevas y productivas.
- ✓ Tendrán derecho a la deducción del 100% adicional del costo o gasto de depreciación anual que generen dichas inversiones durante 5 años contados desde que se produzca el inicio de su uso productivo, lo cual deberá coincidir con su registro contable.
- ✓ En el caso de activos fijos adquiridos localmente, el valor del activo sobre el que se calculará el beneficio de depreciación adicional será el que conste en el respectivo comprobante de venta, y en el caso de importaciones, el valor que conste en la declaración aduanera de importación.
- ✓ El beneficio de depreciación adicional solo corresponderá al costo o gasto del activo sin incluir rubros adicionales por instalación, capacitación, puesta en marcha, intereses, combustible, y otros rubros adicionales de naturaleza independiente a la del activo fijo. Tampoco se considerarán los repuestos del activo, excepto cuando estos se contabilicen como activos fijos, cumpliendo los requisitos fijados en esta norma.
- ✓ El beneficio es solo por depreciación y no por deterioro o pérdida.
- ✓ El límite máximo del beneficio estará establecido en virtud de los límites de depreciación previstos en este reglamento, sin perjuicio de que se autorice la depreciación acelerada del activo fijo.
- ✓ El plazo del beneficio será de diez años contados desde el 2015.
- ✓ La inversión deberá efectuarse dentro de uno de los sectores económicos prioritarios para el Estado.
- ✓ El mero cambio de propiedad de activos productivos, que ya se encuentran en funcionamiento u operación, no implica inversión nueva.
  - ✓ No será aplicable el beneficio previsto en esta disposición cuando los activos fijos, nuevos y productivos, han sido adquiridos para tener derecho a otros beneficios ya previstos en la ley tributaria, tales como la reducción de la tarifa por reinversión de utilidades o las deducciones adicionales por costos o gastos de depreciación.