

AUDITORÍA TRIBUTARIA DE LA TEORÍA A LA PRÁCTICA

Inés Arroba Salto



Universidad Laica
VICENTE ROCAFUERTE
de Guayaquil

Desde la
Cátedra

23



Auditoría Tributaria. De la teoría a la práctica.

Mg. Inés María Arroba Salto

La autora ejerce la calidad de docente de la Universidad Laica VICENTE ROCAFUERTE de Guayaquil

De esta edición:

Universidad Laica VICENTE ROCAFUERTE de Guayaquil, ULVR© 2021

Av. de las Américas # 70, frente al Cuartel Modelo

Guayaquil - Ecuador

PBX: (00-593-4) 259-6500

www.ulvr.edu.ec

Editado por:



edilaica@ulvr.edu.ec

Av. de las Américas 70, frente al Cuartel Modelo

Comutador: (+593-4) 2596500 Ext. 195

Auditoría Tributaria. De la teoría a la práctica

Primera Edición: 31 de marzo del 2021

ISBN: 978-9942-920-89-8

Derecho de autor: GYE-011992

Depósito Legal: GYE-000310

Tiraje: 100 ejemplares

Desde la
Cátedra **23**

Clasificación JEL

M Administración de empresas y economía de la empresa; Marketing; Contabilidad

M1 Administración de empresas

M10 Generalidades

Palabra Clave

Contabilidad, Administración financiera, Administración de empresas.

Key words

Accounting, Financial administration, Business management.

Diseño y diagramación: Ing. Claudia Morán Barco / cmoranb@ulvr.edu.ec

Portada: Ing. Claudia Morán Barco / cmoranb@ulvr.edu.ec

El contenido de este libro puede ser utilizado, citando la fuente, de acuerdo a las Normas APA 7a. edición:

Arroba, I. (2021). *Auditoría Tributaria. De la teoría a la práctica* [Desde la Cátedra 23]. Editorial ULVR.

Consejo Editorial de la Universidad Laica VICENTE ROCAFUERTE de Guayaquil

Ph.D Aimara Rodríguez Fernández, *Rectora*

Ph.D Sonia Guerra Iglesias, *Vicerrectora Académica de Investigación, Grado y Posgrado*

Ph.D Rolando Villavicencio Santillán, *Vicerrector Administrativo*

Ph.D Rafael Iturralde Solórzano, *Decano de la Facultad de Administración*

Mg. Diana Almeida Aguilera, *Decana de la Facultad de Ciencias Sociales y Derecho*

Mg. Georgina Hinojosa Dazza, *Decana de la Facultad de Educación*

Mg. Alex Salvatierra Espinoza, *Decano de la Facultad de Ingeniería, Industria y Construcción*

Ing. Com. Alfredo Aguilar Hinojosa, *Director del Departamento de Marketing y Relaciones Públicas*

Econ. Patricia Navarrete Zavala, *Coordinadora de la Editorial ULVR*

Queda rigurosamente prohibido, sin la autorización escrita de los titulares del Copyright, bajo las sanciones establecidas en leyes, la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier medio o procedimiento, comprendidos la reprografía y el tratamiento informático, y la distribución de ejemplares de ella mediante alquiler o préstamo públicos.

DEDICATORIA

A mi amado Dios, por darme la fuerza, fortaleza, perseverancia y sabiduría.

A mi mamita Aurita, mi amor eterno que desde el cielo cuida de nosotros.

A Tito, mi esposo, mi amigo, fiel amor e incondicional apoyo en mi vida.

A mis hijos Alex y Andreita, mis nietos Nicolás y Amy que irradian amor sincero y me ayudan a perseverar día a día.

A mis hermanos, sobrinos, familiares, que son mi ejemplo a seguir, y a quien me une lazos inquebrantables de amor infinito.



AGRADECIMIENTO

A Dios Padre, el Señor Jesús, el Santo Espíritu de Dios, por ser mi roca, fuerza y fortaleza y la Virgen María por ser mi ejemplo a seguir.

A mi mamita linda Aurita, que con su ejemplo me mostró cada día el amor de Dios. A mi papá Miguel que vive en mi corazón.

A mi esposo Tito, por su fidelidad, amor, comprensión, apoyo incondicional que me animan cada día.

A mis hijos Alex y Andreita, mis nietos Nicolás y Amy por ser mi bendición, mis bellos ángeles en la tierra, por animarme cada día a seguir.

A mis hermanos: Daniel, Esther, Flavia, Gabriel, María de los Ángeles, Graciela y Moisés, por su amor absoluto y su mano extendida cuando más lo he necesitado.

A mis hermanos en la fe de Dios, que siempre me animan y me acompañan en sus oraciones.

A cada uno de mis sobrinos que me demuestran cada día su amor incondicional.

A mis amigos por su amistad sincera y ayuda sin límites.

A la Universidad Laica VICENTE ROCAFUERTE de Guayaquil, su Promotora la Dra. Susana Hinojosa Dazza, por permitirme disfrutar cada día de esta hermosa experiencia, en este templo del saber.

A cada uno de los estudiantes, que son mi fuente de inspiración y me motivan a ser una mejor persona cada día.

A la Econ. Patricia Navarrete y cada una de las personas que me ayudan sin reservas y con mucho amor.



PRESENTACIÓN

La edición del texto, contiene los temas de auditoría tributaria con un enfoque práctico.

1. Definiciones, procedimientos, clasificaciones de la Auditoría Tributaria, un recorrido por la normativa legal: Constitución del Ecuador, Código Tributario y Código Integral Penal. Un enfoque empresarial de arriba hacia abajo, las técnicas recomendadas y una guía general para elaborar papeles de trabajo.
2. La relación entre el auditor independiente y auditor fiscal, la finalidad de la auditoría fiscal y la determinación de la obligación tributaria del sujeto pasivo.
3. Programas y procedimientos de auditoría tributaria al efectivo y equivalente en efectivo y cuentas por cobrar, cuentas incobrables.
4. Desarrollo de programas de auditoría tributaria a las existencias, conceptos de aplicación práctica de acuerdo a las NIC y LRTI.
5. Programas de aplicación práctica para los tangibles e intangibles, definiciones y reconocimiento.
6. Aplicación práctica de programas a los pasivos y sus implicaciones tributarias, pasivos fiscales, financieros, con proveedores y provisiones diferidas por pagar.
7. Tratamiento tributario al patrimonio y superávit.
8. Implicaciones tributarias de los ingresos, costos y gastos.
9. Programas de aplicación práctica de auditoría tributaria a los estados financieros
10. Presentación del informe de cumplimiento tributario.

ÍNDICE

1.	La Auditoría Tributaria	19
1.1.	Definición de objetivos y términos aplicables a la Auditoría Tributaria	21
1.2.	Procedimientos aplicables a la Auditoría Tributaria.....	22
1.2.1.	Clasificación de los procedimientos	24
1.3.	La Constitución del Ecuador	27
1.4.	El Código Tributario y la función de verificación y control.....	30
1.5.	Facultad de Fiscalización y control Tributario	32
1.6.	Código Integral Penal y la defraudación tributaria.....	34
1.7.	Enfoque de la Auditoría: Desde el punto de vista empresarial.....	39
1.7.1.	Enfoque empresarial de arriba hacia abajo.....	39
1.7.2.	Conocimiento del negocio.....	39
1.7.3.	Criterio profesional.....	39
1.7.4.	Justo a la medida	40
1.7.5.	Planificación estratégica.....	40
1.7.6.	Objetivos de la auditoría.....	40
1.7.7.	Evaluación del riesgo de la auditoría.....	40
1.8.	Técnicas de Auditoría Tributaria	40
1.8.1.	Conocimiento general.....	41
1.8.2.	Ánálisis de los estados financieros	41
1.8.3.	Verificación física	41
1.8.4.	Confirmación con terceros.....	41
1.8.5.	Investigación de la empresa.....	41
1.8.6.	Declaración escrita	41
1.8.7.	Certificación de documentos legales	42
1.8.8.	Observación de las operaciones.....	42
1.8.9.	Cálculo de las transacciones	42

1.9.	Guía general para la elaboración de papeles de trabajo, para la revisión de las declaraciones de impuestos	42
1.10.	Papeles de trabajo	43
2.	El Auditor Fiscal y el Auditor Independiente.	49
2.1.	El Auditor Fiscal, responsabilidades y funciones específicas.	51
2.1.1.	Auditoría fiscal	51
2.1.1.1.	Finalidad de la auditoría fiscal.....	52
2.1.2.	El auditor independiente y sus responsabilidades.	52
2.1.3.	Objetivos.....	53
2.1.4.	Funciones.....	54
2.1.5.	Responsabilidad fiscal	54
2.2.	Determinación de la obligación tributaria del sujeto Activo	55
2.2.1.	Determinación directa	57
2.2.2.	Determinación presuntiva.....	58
2.2.3.	Determinación mixta	61
3.	Desarrollo de programas de auditoría tributaria al efectivo y equivalentes de efectivo.	63
3.1.	Auditoría tributaria para las cuentas efectivo y equivalentes de efectivo.	65
3.1.1.	Arqueo de caja.....	66
3.1.1.1.	El fondo fijo de caja.....	67
3.1.2.	Verificación de las cuentas bancarias en las Instituciones Financieras.....	68
3.2.	Programa de Auditoría Tributaria para: cuentas por cobrar cuentas incobrables y provisión para cuentas incobrables, cobranzas dudosas.	70
3.2.1.	Objetivos de la auditoría tributaria	70
3.2.2.	Ánálisis de los saldos y el tiempo que están registrados en cada cuenta.....	70
3.2.3.	Revisión y análisis de los saldos de los clientes y su relación.	71
3.2.4.	Revisión de los saldos más importantes.	71

3.2.5.	Indicador de valores por cobrar versus las ventas.....	71
3.2.6.	Análisis de las cuentas por cobrar individualmente.....	71
3.2.7.	Confirmación directa a los clientes que tengan saldos en cuentas a cobrar.....	71
3.2.8.	Formas utilizadas para la confirmación de los clientes.....	71
3.2.9.	Procedimientos	72
4.	Los Inventarios y sus características	77
4.1.1.	Concepto de inventarios	79
4.1.2.	Pruebas de Cumplimiento.....	80
4.1.3.	Pruebas Sustantivas	81
4.1.4.	Medición de los inventarios.....	81
4.2.	Los Sistemas de valoración de inventarios y su incidencia tributaria ...	83
4.2.1.	Sistemas de inventarios	84
4.2.1.1.	Sistemas de inventarios periódicos.....	84
4.2.1.2.	Sistema de inventarios permanentes.....	86
4.2.2.	Método para valorar los inventarios	88
4.2.2.1.	Método de promedio ponderado.....	88
4.2.2.2.	Método primero en entrar primero en salir PEPS o FIFO.....	89
4.2.3.	Selección del Sistema de valuación de los inventarios	90
4.2.4.	Control de inventarios de existencias	90
4.2.5.	Control interno sobre inventarios de existencias.....	91
4.2.6.	El impuesto al valor agregado, retenciones en la fuente y otros impuestos que gravan los Inventarios.....	94
4.3.	Desarrollo de un programa de Auditoría Tributaria para los inventarios	106
5.	Desarrollo de programa de auditoría tributaria para los tangibles e intangibles.....	109
5.1.	Los tangibles e Intangibles y sus características básicas.....	111
5.1.1.	Concepto de tangibles.....	111
5.1.1.1.	Términos utilizados	111
5.1.1.2.	Vida útil propiedad planta y equipo.....	112

5.1.1.3.	Reconocimiento de propiedad, planta y equipo	116
5.1.2.	Activos intangibles:	117
5.1.3.	Activos tangibles vs activos intangibles.....	120
5.2.	Desarrollo de un programa de Auditoría Tributaria para tangibles e intangibles.....	122
6.	Los pasivos y sus implicaciones tributarias.....	125
6.1.	Los pasivos de sueldos, beneficios de los trabajadores y provisiones.	127
6.2.	Los pasivos a entidades financieras.....	129
6.3.	Pasivos fiscales.....	129
6.3.1.	El impuesto a la renta y retenciones en la fuente de IR.....	130
6.3.2.	El impuesto al valor agregado y retenciones en la fuente de IVA.....	132
6.3.3.	Otros impuestos.....	133
6.4.	Pasivos con proveedores.....	134
6.5.	Provisiones diferidas por pagar.	135
6.6.	Desarrollo y aplicación práctica de programa de Auditoría Tributaria para cuentas por pagar a proveedores y documentos por pagar, impuestos por pagar, provisiones de beneficios sociales e impuestos, otras cuentas por pagar.	136
7.	El patrimonio y el superávit	139
7.1.	Pago de dividendos, utilidades u otros beneficios y el tratamiento tributario	143
8.	Los ingresos, gastos y costos y sus implicaciones tributarias	151
8.1.	Definición de los ingresos según la NIC y la LORTI.....	153
8.1.1.	Ingresos de fuente ecuatoriana	153
8.1.2.	Ingresos exentos de impuesto a la renta	154
8.2.	Los costos y gastos y su afectación tributaria	156
8.2.1.	Reconocimiento de costos y gastos	157
8.2.2.	Costos y gastos deducibles	157
9.	Aplicación práctica de Auditoría Tributaria a los estados financieros.	169
9.1.	Programa de Auditoría Tributaria a los estados financieros	171

9.2.	Auditoría Tributaria de los estados financieros	176
9.2.1.	Cálculo de gastos deducibles y no deducibles y los beneficios tributarios.....	176
9.2.2.	Cálculo de la amortización de pérdidas.....	190
9.2.3.	Conciliación tributaria	191
9.2.4.	Cálculo del impuesto a la renta a pagar.....	191
9.2.5.	Detalle del cálculo del anticipo del impuesto a la renta	192
9.2.6.	Cálculo de reinversión de utilidades.....	197
10.	Presentación del informe de cumplimiento tributario.....	203
Referencias.....		219

CAPÍTULO 1

La Auditoría Tributaria



Auditoría Tributaria

Auditoría Tributaria:
Definiciones y conceptos

Constitución del Ecuador

Código Tributario

Ley orgánica de régimen
tributario interno y sus
reglamentos

Código Penal

Enfoque de Auditoría,
enfoque empresarial

Pautas generales, formales y
operativas para elaborar
papeles de trabajo

Papeles de trabajo

CAPÍTULO 1

La Auditoría Tributaria

1. La Auditoría Tributaria

La Auditoría Tributaria es un proceso metodológico que, paso a paso, permite realizar evaluaciones objetivas al fiel cumplimiento de las leyes tributarias y sus reglamentos vigentes en el Ecuador y el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Los sujetos pasivos, es decir, las personas naturales o jurídicas que desarrollen actividades económicas cuyos ingresos sean de fuente ecuatoriana dentro de un periodo fiscal y que en Ecuador está comprendido de enero a diciembre de cada año.

Al efectuar la Auditoría Tributaria, se realiza el análisis, la interpretación y aplicación de las Leyes Tributarias en los registros contables y se evidencia en los Estados Financieros, de la misma manera la verificación de la declaración y pago de todos los impuestos vigentes en el Ecuador.

1.1. Definición de objetivos y términos aplicables a la Auditoría Tributaria.

Según Effio (2011) la auditoría tributaria es un examen dirigido a verificar el cumplimiento de la obligación tributaria por parte de los contribuyentes, así como también de aquellas obligaciones formales contenidas en las normas legales. A través de ella se examinan las declaraciones juradas presentadas, los estados financieros, libros, registros de operaciones y toda la documentación sustentatoria de las operaciones económicas financieras, aplicando técnicas y procedimientos, a fin de evaluar el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales del sujeto fiscalizado, determinando si existen omisiones que originen obligación tributaria a favor del fisco o a favor del contribuyente.

La Auditoría Tributaria, es un conjunto de procesos realizados por Auditores Fiscales o Auditores Independientes, y está compuesta por el conjunto de

normas, leyes, procesos y técnicas, que permiten analizar la situación y estatus financiero de un ente económico, con el objetivo de verificar el adecuado y puntual cumplimiento de las obligaciones tributarias.

1.2. Procedimientos aplicables a la Auditoría Tributaria

La auditoría está compuesta por una serie de procesos, los mismos que están regulados por técnicas diversas que se aplican en las transacciones contables y que se ven reflejadas en los estados financieros de un ente económico.

La responsabilidad de la elaboración de los Estados Financieros es de los contadores públicos quienes utilizan las técnicas como herramientas de trabajo que son incorporadas a cada proceso contable.

Para Sánchez (2012)“el contador público es la persona que puede cumplir papeles trascendentales en la gestión empresarial y en la sociedad civil. Su profesión está regida por el código de Ética Profesional, la Ley de Contadores y su reglamento” (p.6).

Es decir, el contador público es un profesional que aporta con sus conocimientos al desarrollo económico de la empresa y la sociedad, desempeñándose con ética e integridad.

En este proceso de elaboración de los Estados Financieros, los contadores están al corriente que existe un estrecho vínculo o relación entre las técnicas y los procedimientos, de tal manera que, si las técnicas están con errores, los procedimientos se ven afectados, lo que impide alcanzar los objetivos de la auditoría.

No se puede utilizar las técnicas en forma aislada de los procesos, debemos enlazarlos e interrelacionarlas.

En la revisión de los Estados Financieros, el auditor tiene un rol importante, y el mismo debe utilizar la mayor cantidad de técnicas o pruebas sobre cada cuenta, rubro, partida de la contabilidad, la eficiencia con las que maneje las mismas se verá reflejado en el resultado de su trabajo.

Para la revisión y análisis de los Estados Financieros, los procedimientos de auditoría, están formado por el conjunto de técnicas aplicables al examen de una o más partidas contables.

En los procedimientos de auditoría se debe considerar el tipo del ente económico, y de acuerdo a ello se aplicarán las técnicas, con la finalidad de obtener una evidencia razonable de la auditoría.

En el Estado de Situación Financiera, que forma parte de los Estados Financieros, tenemos que analizar el Activo Corriente y las cuentas que conforman el mismo, como son; Bancos, Caja Chica, Cuenta por Cobrar, Inversiones a corto plazo, Inventarios, entre otras. De la misma manera el Pasivo Corriente y las cuentas que lo conforman como son: Cuenta por pagar Proveedores, Otras cuentas por pagar, entre otras.

La cuenta Bancos que forma parte del Activo Corriente en la que se detallan todas las cuentas que el ente económico tiene –sean estas de ahorros o corrientes– se revisan las conciliaciones bancarias y las confirmaciones que el banco ha emitido.

Las cuentas de caja, fondo rotativo y otros valores en efectivo, que conforman los Estado de Situación Financiera, en el Activo Corriente, se debe solicitar el procedimiento de control interno del ente económico para verificar el cumplimiento del mismo, además se debe cotejar los saldos de cada una de las cuentas, con la evidencia física de los valores en efectivo que están bajo la custodia de los empleados.

La cuenta por cobrar, que es parte del Activo Corriente, la misma que registra los valores por cobrar a clientes, accionistas, empleados, anticipo a proveedores entre otros, se verifica que los saldos que registra la contabilidad, este de acuerdo a lo que los clientes tienen, por lo que se revisa la confirmación que los mismos hayan realizado.

En el Estado de Situación Financiera, se analiza el Pasivo Corriente y las cuentas que lo conforman como son cuenta por pagar proveedores, otras cuentas por pagar, en el procedimiento se revisan los saldos de las cuentas por pagar a proveedores, los mismos que deben ser igual a los saldos por cobrar que los proveedores tengan en su contabilidad, por lo que se revisa las cartas de confirmación emitidos por cada uno.

Los procedimientos de auditoría aplicados en los inventarios que son parte del Activo Corriente de los Estados de Situación Financiera, los auditores revisan los procedimientos que el ente económico tiene para la toma física de inventarios y la política establecida sobre las diferencias de inventarios.

Dentro del Activo Corriente, la cuenta de las inversiones hasta un año plazo, verificará que, los que registran la cuenta, sea iguales en valores monetarios y en documentos físicos originales, de la misma manera se debe cruzar con el ente económico donde se ha generado la inversión.

En la inspección de los bienes de Propiedad Planta y Equipo, se realiza la comprobación de inversiones en intangibles, revisión de contratos: vigencia y cumplimiento de los mismos.

Los procedimientos para realizar la Auditoría Tributaria son variados y su aplicación va acorde con el ente económico que se vaya auditar.

El auditor tributario hace una revisión y verificación de todos los documentos, registros y libros de contabilidad que sustenten las operaciones con incidencia tributaria.

1.2.1. Clasificación de los procedimientos

El auditor tributario aplicará los procedimientos de Auditoría Tributaria establecidos para la verificación de cada una de las cuentas del Activo, Pasivo, Patrimonio, Ingreso y Egresos.

El auditor puede realizar la verificación detallada de un área determinada de la empresa, tales como: compras, patrimonio, producción, gastos, ventas, entre otros.

Para efectos de tener un adecuado trabajo con respecto a las cuentas de los Estados Financieros: Estado de Situación Financiera, Estado de Resultado Integral, Estado de cambio Patrimonial y Notas, se detallan las nomenclaturas de los tipos de cuenta, como se presenta en la tabla 1.

En la tabla 2 se detalla la nomenclatura de las cuentas del Estado Financiero.

Tabla 1. Nomenclatura tipo de cuenta

Tipo de cuenta	cuenta
A	Activo
P	Pasivo
PAT	Patrimonio
R	Resultado

Tabla 2. Nomenclatura naturaleza de la cuenta

Naturaleza de la cuenta	Concepto
D	Deudor
ACR	Acreedor

En la tabla 3 se detalla las nomenclaturas de la naturaleza deudora y acreedora.

En la tabla 3, se detalla las nomenclaturas a utilizarse de todas las cuentas del Estado Financiero y Estado de Resultados.

Tabla 3. Cuentas de los Estados Financieros, Estado de Situación Financiera: Estado de Resultado Integral

Detalle	Tipo de cuenta	naturaleza de la cuenta
Activos no corrientes	A	D
Propiedad, planta y equipo	A	D
Activos intangibles	A	D
Inversiones en dependientes	A	D
Inversiones en asociadas	A	D
Activos por impuestos diferidos	A	D
Activos financieros disponibles para la venta	A	D
Instrumentos financieros derivados	A	D
Cuentas financieras a cobrar	A	D
Activos corrientes	A	D
Clientes y otras cuentas a cobrar	A	D
Activos financieros disponibles para la venta	A	D
Instrumentos financieros derivados	A	D
Activos financieros a valor razonable con cambios en resultados	A	D
Efectivo y equivalentes al efectivo	A	D
Activos de grupo enajenables clasificados como mantenidos para la venta	A	D
Patrimonio neto y pasivos	PAT	ACR
Patrimonio neto atribuible a los propietarios de la controladora	PAT	ACR

Capital ordinario	PAT	ACR
Prima de emisión	PAT	ACR
Otras reservas	PAT	ACR
Ganancias acumuladas	PAT	ACR
Participaciones no controladoras	PAT	ACR
Total, patrimonio neto	PAT	ACR
Pasivos no corrientes	P	ACR
Obligaciones con Instituciones Financieras	P	ACR
Instrumentos financieros derivados	P	ACR
Pasivos por impuestos diferidos	P	ACR
Obligaciones por prestaciones por jubilación	P	ACR
Provisiones para otros pasivos y gastos	P	ACR
Pasivos corrientes	P	ACR
Proveedores y otras cuentas a pagar	P	ACR
Pasivos por impuesto corriente	P	ACR
Obligaciones con Instituciones Financieras	P	ACR
Instrumentos financieros derivados	P	ACR
Provisiones para otros pasivos y gastos	P	ACR
Pasivos de grupo enajenables clasificados como mantenidos para la venta	P	ACR
Ingresos ordinarios	R	ACR
Costos de ventas	R	D
Gastos de distribución	R	D
Gastos de administración	R	D
Otros ingresos	R	ACR
Otras ganancias / (pérdidas)	R	ACR
Ingresos financieros	R	ACR
Gastos financieros	R	D
Gastos financieros – netos	R	D

Fuente: Normas Internacionales de Contabilidad

1.3. La Constitución del Ecuador

La Constitución en su art. 83 Constitución de la República “determina que son deberes y responsabilidades de las ecuatorianas y los ecuatorianos, sin perjuicio de otros previstos en la Constitución y la ley.”

La Política económica del Ecuador, de acuerdo al art. 284 de la Constitución, tendrá entre otros los siguientes objetivos:

1. Acatar y cumplir la Constitución, la ley y las decisiones legítimas de autoridad competente.
15. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social y pagar los tributos establecidos por la ley. (Asamblea Nacional, 2008).

La política económica del Ecuador, de acuerdo al art. 284 de la Constitución, tendrá entre otros los siguientes objetivos:

1. Asegurar una adecuada distribución del ingreso y la riqueza nacional
2. Incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémicas
3. Promocionar la incorporación del valor agregado con máxima eficiencia, dentro de los límites biofísicos de la naturaleza y el respeto a la vida y a las culturas
4. Lograr un desarrollo equilibrado del territorio nacional, la integración entre regiones.
5. Mantener la estabilidad económica, entendida como el máximo nivel de producción empleos sostenibles en el tiempo. (...) (Asamblea Nacional, 2008).

En consecuencia, no serán aplicables por la administración ni por los órganos jurisdiccionales las leyes y decretos que de cualquier manera contravengan este precepto.

Para estos efectos, entiéndase por tributos los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales o de mejora.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios y conductas de bienes y servicios y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Según el marco legal antes mencionado, para que se dé una aplicación diferente a lo estipulado de parte de un gobernante sea este nacional, provincial o de cualquier jerarquía, se requiere el cambio en la Constitución de la República del Ecuador.

Todos los ecuatorianos y ecuatorianas estamos en la obligación de acatar las disposiciones que se encuentran descritas en la Constitución de la República del Ecuador, por lo que tanto como el sujeto pasivo, los representantes legales, contadores, auditores internos y externos y todos los ciudadanos en general debemos cumplir lo estipulado en la misma.

En el art. 300 de la Constitución establece que “el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizan los impuestos directos y progresivos”. (Asamblea Nacional, 2008).

Todo contenido legal debe estar amparado bajo esta normatividad, donde las disposiciones legales son para todos los ecuatorianos, sin distingo de clase económica, religión, raza o cualquier otro distintivo, así mismo los impuestos se pagarán de acuerdo al monto de los ingresos, y el valor de los impuestos será acorde al monto de sus ingresos, toda ley debe ser a partir de su publicación y solamente es retroactiva cuando beneficia a los contribuyentes como es el caso de las amnistías tributarias, que son la exoneración de interés y multas a los contribuyentes, también los impuestos son equitativamente para todos los ecuatorianos, no puede haber un impuesto que beneficie o castigue a un grupo de personas en particular.

La normativa tributaria debe considerar leyes generales, es decir, para todos los ecuatorianos y ecuatorianas, que las mismas sean progresivas de tal manera que en la medida que los ingresos sean mayores se pague un valor mayor, solo pueden ser irretroactivas cuando beneficien al contribuyente, y equitativas que permita que la riqueza sea distribuida de tal forma que el que tiene más ingresos contribuya pagando más impuestos.

Según Montaño (2007):

La Constitución consagra el principio de progresividad, el mismo que debe ser entendido en el plexo constitucional en su conjunto es decir el principio de progresividad tributaria guarda armonía plena con los grandes objetivos de la política económica; apalanca la distribución de la riqueza y el sistema económico social y solidario. Entendemos el principio en el contexto redistributivo de la riqueza, por lo que es necesario que la progresividad en la imposición de las “cargas” fiscales con fines redistributivos vaya más allá de la progresividad admitida tradicionalmente de manera concomitante con el principio de capacidad contributiva. La progresividad debe estar por encima de la realización del principio de capacidad contributiva para satisfacer los fines redistributivos, sin embargo, se debe mantener dentro de los límites constitucionales que garantizan el derecho a la propiedad en todas sus formas y que son el fundamento del principio de confiscación en materia fiscal. (p. 9).

Como lo menciona el Eco. Carlos Marx, exdirector general del SRI, la progresividad permite que la riqueza sea redistribuida de manera equitativa.

En la tabla 4 se detalla el comportamiento de la devaluación, incremento de: gasolina y energía eléctrica en cuatro periodos presidenciales.

El Ecuador es un país que en la última década se ha caracterizado por las permanentes reformas legales, marcando un hito en la historia, el periodo presidencial liderado por Rafael Correa, donde las permanentes reformas

Tabla 4. Antecedentes del Régimen Constitucional

Presidentes	Devaluación	Incremento gasolina	Incremento energía eléctrica
Oswaldo Hurtado	254%	100%	
León Febres Cordero	331%	200%	
Rodrigo Borja	260%	1522%	45%
Sixto Durán	197%	159%	

Fuente: Rodas y Marx (2012).

legales tributarias han generado un clima de incertidumbre en los entes económicos locales y los posibles inversionistas nacionales y extranjeros.

Es responsabilidad del poder ejecutivo y legislativo, tener un marco legal que permita el cumplimiento de las leyes vigentes, teniendo como objetivo recaudar impuestos dentro del marco jurídico, crear una cultura tributaria impositiva a través de una eficiente recaudación tributaria, esta es la visión de la administración tributaria y que permitirá el salto cualitativo y cuantitativo que coadyuve a un país mejor.

1.4. El Código Tributario y la función de verificación y control

Según el art. 1 del Código Tributario en el ámbito de aplicación:

Los preceptos de este Código regulan las relaciones jurídicas provenientes de los tributos, entre los sujetos activos y los contribuyentes o responsables de aquellos. Se aplicarán a todos los tributos: nacionales, provinciales, municipales o locales o de otros entes acreedores de los mismos, así como a las situaciones que se deriven o se relacionen con ellos. (Congreso Nacional, 2005).

En el art. 2 del Código Tributario se define la supremacía de las normas tributarias: “Las disposiciones de este Código y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales”.

En el art. 3 del Código Tributario, se detalla como: Poder tributario, Solo por acto legislativo de órgano competente se podrán establecer, modificar o extinguir tributos. No se dictarán leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.

Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley.

El Presidente de la República podrá fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana.

En el art. 15 del Código Tributario se pautaliza el concepto de la obligación tributaria como:

El vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarce el hecho generador previsto por la ley.

En nuestro país los impuestos, tasas, contribuciones, están regulados por el Código Tributario, Ley de Régimen Tributario Interno, para lo cual, el contribuyente como sujeto pasivo es quien debe de aplicar rigurosamente lo estipulado en estos instrumentos legales, y está obligado a responder ante la autoridad de control, que está bajo la responsabilidad del Servicio de Rentas Internas. Es importante que el ente económico deba conocer la ley para poder tener acceso a los beneficios tributarios dentro del ámbito de la misma ley.

Por los años 80, a partir de la crisis de la deuda externa, las altas tasas de interés que oscilaban entre el 6% y 12% afectaron considerablemente a América Latina, el Fondo Monetario, ante esta realidad lideró programas de ajuste estructural y de estabilización, que estaban descritas en las Cartas de Intención, que tenían como objetivo garantizar el pago de la deuda externa.

En los arts. 1, 2, 3 y 15 del Código Tributario, se detallan principios básicos y fundamentales de la ley tributaria, las tasas y contribuciones se rigen por la ley tributaria, el presidente del Ecuador es quien está facultado para fijar o cambiar las tarifas arancelarias de la aduana, y el ente universal de la administración, responsabilidad y control de las normas tributarias es el SRI.

Ejemplo 1: Aplicación del Código Tributario

De acuerdo a los arts. 1, 2, 3 y 15 del Código Tributario, indicar si procede o no.

Concepto	Si procede	no procede	base legal
El presidente del Ecuador, a través de un decreto ejecutivo acuerda cambiar el porcentaje de impuesto a la renta de 22% al 30%.		x	art. 1, C.T.
El Alcalde de Manta por el terremoto acuerda que todos los ciudadanos nacidos en Manta pagarán un 2% menos de impuestos prediales.		x	art. 5, C.T.

El presidente del Ecuador, a través de un decreto ejecutivo acuerda subir los derechos arancelarios.	x		art. 1, C.T.
El Director General del SRI, aprueba el reglamento de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.		x	art. 7, C.T.
La Asamblea Constituyente, decide por mayoría incrementar el IVA del 12% al 14% y que sea cobrado retroactivamente desde 3 meses atrás.		x	art. 5, C.T.

En el ejemplo se cumple lo estipulado en el Código Tributario y la facultad que tienen cada funcionario público.

1.5. Facultad de Fiscalización y control Tributario

Todo ente económico que tenga ingresos de fuente ecuatoriana, está en la obligación de cumplir con las Leyes Societarias, Laborales, Tributarias, Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las Normas Internacionales de Información Financiera.

Para Olano (2012):

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, comprenden las normas, principios y políticas contables que son de obligatorio cumplimiento para aplicar al proceso contable y así proporcionar una información útil y veraz a los diferentes usuarios.

Significa que los PCGA regulan la estandarización de los procesos contables para que cumplan cabalmente y de esta manera sean de fácil comprensión, análisis e interpretación para los usuarios” (p.15).

Bajo este contexto legal, todas las personas que participan en el proceso de la elaboración, revisión, presentación y análisis de los Estados Financieros, deben estar debidamente capacitadas para que realice adecuadamente su labor. Su capacitación debe estar alineada al mejoramiento continuo de cada uno de los procesos, con la finalidad de lograr la mayor eficiencia en el trabajo realizado, que se va a ver reflejado en los mismos.

Siendo los Estados Financieros sujetos a la auditoría fiscal, donde el auditor fiscal, es un funcionario independiente y con capacidad probada para el desarrollo de sus funciones, entendiéndose a la Auditoría Fiscal como un proceso que tiene la finalidad de realizar una evaluación muy objetiva de los registros contables y de la aplicación práctica de Leyes y Reglamentos Tributarios vigentes en el Ecuador, evaluando minuciosamente las declaraciones de los impuestos y el fiel cumplimiento de las mismas, con la finalidad de comunicar al ente económico los resultados obtenidos y las sugerencias respectivas.

Al revisar los Estados Financieros se verifica la razonabilidad de los registros contables de todas las operaciones que están bajo el control y cumplimiento de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), sus Reglamentos y su adecuación con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). El ente económico está obligado a la elaboración y presentación de los EEFF, y también efectuar sus declaraciones de impuestos, según lo estipulan la LORTI y sus reglamentos, por lo que, al revisar las declaraciones, éstas deben de estar de acuerdo a los EEFF y las Leyes y reglamentos vigentes en Ecuador.

El control del cumplimiento de las obligaciones tributarias es de responsabilidad del Servicio de Rentas Internas, ente que tiene bajo su vigilancia a todos los contribuyentes que generen ingresos de fuente ecuatoriana.

Se aprecia en la figura 1, la gestión de cobranza del SRI, y las agencias disponibles en la ciudad de Guayaquil.



Figura 1: Servicio de Rentas Internas
Fuente: www.sri.gob.ec

1.6. Código Integral Penal y la defraudación tributaria.

De acuerdo al Código Orgánico Integral Penal (COIP), en su art. 298, sobre la defraudación tributaria:

La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe en la determinación de la obligación tributaria, para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada cuando:

1. Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.
2. Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.
3. Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado.
4. Imprima o haga uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria.
5. Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados.
6. Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley.
7. Falsifique o altere permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados.
8. Altere libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos.

9. Lleve doble contabilidad con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica.
10. Destruya total o parcialmente, los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias o los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias.
11. Venda para consumo aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declare falsamente volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el Servicio de Rentas Internas, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador.
12. Emite, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincide con el correspondiente a la operación real.
13. Emite comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasma, inexistentes o supuestas.
14. Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasma, inexistentes o supuestas.
15. Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.
16. Exienda a terceros el beneficio de un derecho a subsidios, rebajas, exenciones, estímulos fiscales o se beneficie de los mismos sin derecho.
17. Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.
18. Exista falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo.

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

Las penas aplicables al delito de defraudación son:

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

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

En los casos de los numerales del 15 al 17, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años.

Cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

En el caso de los numerales 18 y 19, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados, así como en los casos de impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de siete a diez años.

Constituye defraudación agravada y será sancionada con el máximo de la pena prevista para cada caso, la cometida con la participación de uno o más funcionarios o servidores de la administración tributaria y acarreará, además, la destitución del cargo de dichos funcionarios o servidores.

En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, de conformidad con lo dispuesto en este Código, serán sancionadas con pena de extinción de la persona jurídica y multa de cincuenta a cien salarios básicos unificados del trabajador en general.

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

En los casos en los que la o el agente de retención o agente de percepción sea una institución del Estado, la o el funcionario encargado de la recaudación, declaración y entrega de los impuestos percibidos o retenidos al sujeto activo, además de la pena privativa de libertad por la defraudación, sin perjuicio de que se configure un delito más grave, será sancionado con la destitución y quedará inhabilitado para ocupar cargos públicos por seis meses.

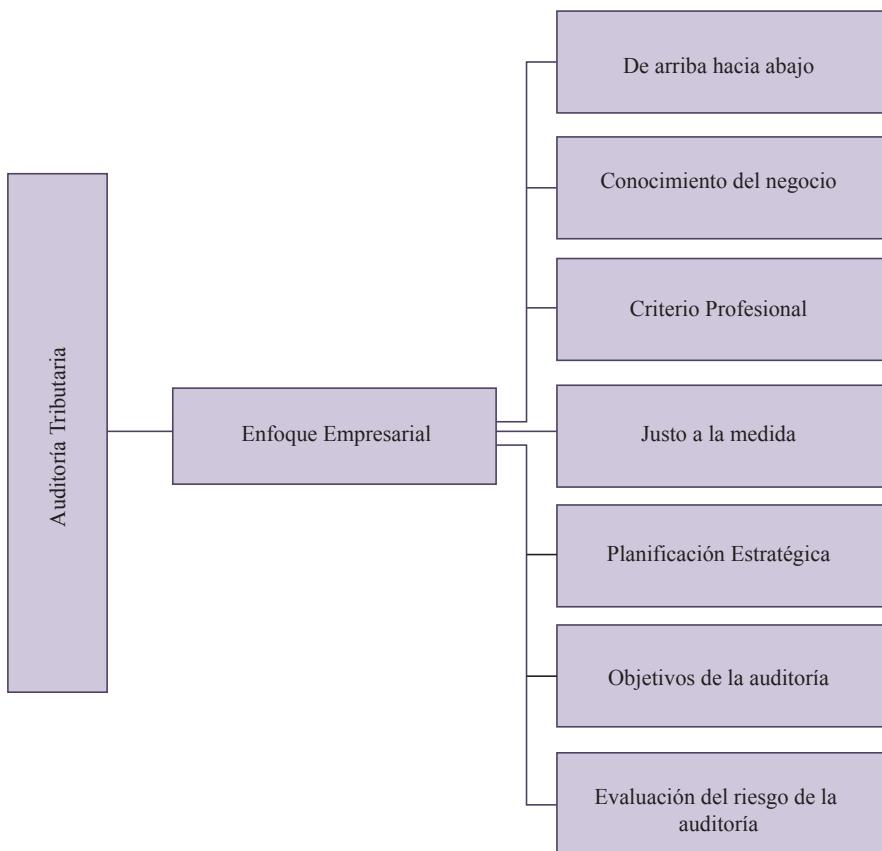
Cada caso será investigado, juzgado y sancionado sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como del pago de los impuestos (Asamblea Nacional, 2014).

De acuerdo al COIP, se detallan las sanciones que están sujetas los contribuyentes que incumplen con las normativas legales tributarias vigentes, en los registros de sus transacciones, elaboración, presentación de los Estados Financieros, por lo tanto, es de vital importancia la Auditoría Tributaria para prevenir contingencias tributarias que podrían llevar hasta la cárcel a los representantes legales, contadores, y personas que participan en este proceso.

Ejemplo 2: Aplicación práctica del Código Orgánico Integral Penal

La empresa La Primavera S.A., en el año 2019, consecutivamente ha incumplido con el pago de las retenciones en la fuente del impuesto a la renta, debiendo los doce meses del año 2019 y los meses de enero, febrero y marzo del 2020.

De acuerdo al COIP, en el art. 18, señala que la falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo, por lo que se constituye en una defraudación agravada, cuya sanción será pena privativa de libertad de cinco a siete años, por el delito cometido. Por lo que el representante legal de la empresa La Primavera S.A. podría ir a la cárcel y en caso de que el impuesto retenido supere los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.



1.7. Enfoque de la Auditoría: Desde el punto de vista empresarial

El dinamismo del sector empresarial exige que la Auditoría aborde todos los campos, considerando todos los aspectos como son el tamaño la diversidad, sean estas privadas con o sin fines de lucro y públicas, esto exige que las empresas desarrollen sistemas de información que permitan registrar las transacciones desde las pequeñas, medianas y grandes empresas.

1.7.1. Enfoque empresarial de arriba hacia abajo

El auditor, inicia su trabajo analizando el negocio del cliente y el funcionamiento, tanto de la parte operativa como administrativa, sea esta una fábrica, unidades de negocios que comercializan o prestan servicios delimitar y cómo se están manejando e interrelacionando dichas unidades y la manera que se contabilizan las transacciones y se emiten los estados financieros.

1.7.2. Conocimiento del negocio

Es necesario tener un conocimiento amplio del negocio en marcha que se va a auditar y una de las formas de hacerlo es visitando los lugares donde se generan las operaciones, esto es en las fábricas, unidades de negocios de ventas de productos y servicios.

Esto facilitará el trabajo del auditor, y podrá elaborar adecuados procedimientos de auditoría, conociendo todos los factores críticos del negocio, el trabajo será más eficiente y eficaz.

1.7.3. Criterio profesional

Es importante recalcar que el criterio profesional que se aplique en la Auditoría Tributaria, se va a ver reflejado en todos los aspectos, por lo que el mismo debe ser aplicado en todas las etapas la razonabilidad de los diversos cálculos, estimaciones que se ven en los estados financieros.

Es necesario que los profesionales de mayor experiencia participen permanentemente en las decisiones más importantes, de esta manera, este aporte contribuirá la excelencia de la Auditoría Tributaria.

1.7.4. Justo a la medida

Cada ente económico tiene sus propias características, particularidades, procedimientos específicos, por lo que los programas de auditoría tributaria deben ser diseñados justos a la medida de cada uno, teniendo presente sus individualidades, descartando programas de trabajos estandarizados.

1.7.5. Planificación estratégica

La planificación es una etapa importante en la auditoría tributaria, y es uno de los primeros pasos para la planificación estratégica, que es básica para coordinar todos los esfuerzos, y evitar trabajos dispersos y tener una comunicación eficiente con el equipo de trabajo.

Los miembros del equipo que estén calificados para ello, realizarán la planificación estratégica, utilizando el personal apropiado de acuerdo a su experiencia y conocimiento para realizar el trabajo adecuadamente.

1.7.6. Objetivos de la auditoría

Los objetivos de la auditoría tributaria están basados en obtener la veracidad respecto a las afirmaciones, es decir, que la opinión emitida de los estados financieros sea válida, y se pueda probar satisfactoriamente, a través de los procedimientos establecidos en la auditoría tributaria.

1.7.7. Evaluación del riesgo de la auditoría

El riesgo de la auditoría se realiza de arriba hacia abajo, analizando detenidamente el negocio del cliente auditado, el contexto, situación de los clientes, sistemas de información, transacciones, accionistas, debiendo evaluar cada uno de los riesgos relacionados al ente que va a ser auditado.

1.8. Técnicas de Auditoría Tributaria

Las técnicas utilizadas en la Auditoría Tributaria, le permiten al auditor hacer una revisión práctica del sujeto pasivo, mostrando todas las evidencias necesarias para la elaboración y conclusión del trabajo.

La diversidad de las actividades económicas que desarrollan las empresas, genera un campo de acción muy amplio para ser analizado por el auditor

tributario, debiendo revisar los estados financieros, por lo que requiere un amplio conocimiento del trabajo a realizar y además utilizar las técnicas adecuadas que le permitan hacer su trabajo de manera eficiente.

1.8.1. Conocimiento general

Se requiere tener conocimiento general del negocio, para conocer el medio en el que se desenvuelve y de esta manera saber en lugar de tener las características básicas del negocio.

1.8.2. Análisis de los estados financieros

Clasificar las cuentas que se deben analizar en los estados financieros, estableciendo las características afines dentro de la auditoría tributaria.

1.8.3. Verificación física

Consiste en hacer la validación física de todos los elementos necesarios que están reflejados en los estados financieros, como son: inventarios, propiedad, planta y equipos, activos intangibles, entre otros.

1.8.4. Confirmación con terceros

Se hace necesario verificar con otros sujetos pasivos la información reflejada en los estados financieros, para de esta manera tener la certeza de que los datos que ellos confirmen, coincidan con los anotados en los estados financieros, ejemplo de ello la confirmación de los saldos de las cuentas corrientes y de ahorros en las entidades financieras, los saldos de las cuentas por cobrar clientes, cuentas por pagar proveedores, préstamos bancarios, entre otras.

1.8.5. Investigación de la empresa

Investigar sobre la empresa a través de personal interno como son: los empleados, jefes departamentales, gerentes de área, personal externo entre ellos proveedores, clientes, entre otros.

1.8.6. Declaración escrita

De ser necesario y si el caso lo exige, solicitar por escrito y debidamente firmado los informes presentados por la empresa.

1.8.7. Certificación de documentos legales

Los documentos legales deben estar debidamente certificados, como constancia que reflejan la realidad, y firmados por el representante legal de la empresa.

1.8.8. Observación de las operaciones

El auditor tributario, utiliza la técnica de la observación de las operaciones para tener una idea concreta del negocio, esto es, observar en sitio cómo se desenvuelven las operaciones de la empresa.

1.8.9. Cálculo de las transacciones

La verificación de los cálculos realizados, ejemplo de ello es el sistema de valuación de los inventarios, el método de depreciación utilizado, las tablas de amortizaciones de los préstamos, la conciliación tributaria, entre otros.

1.9. Guía general para la elaboración de papeles de trabajo, para la revisión de las declaraciones de impuestos

El objetivo de esta guía es estandarizar los procesos para la revisión las declaraciones de impuestos, que permitirá obtener los resultados esperados de forma eficiente y eficaz.

- a. El asistente asignado al cliente, está debidamente capacitado para realizar el trabajo.
- b. El asistente asignado al cliente sabe cómo armar los papeles de trabajo.
- c. El gerente y el asistente, manejan con facilidad el armado general del trabajo, esto optimiza el tiempo en la revisión del trabajo.
- d. El personal especializado está debidamente capacitado para leer, analizar e interpretar los estados financieros del año anterior, y de esta manera poder realizar el trabajo del año sujeto a la auditoría tributaria.
- e. Verificar si existen notificaciones de parte del SRI, o consultas que se hayan efectuado a este ente de control y que podrían afectar al trabajo que se está realizando.

- f. Enviar al cliente una comunicación donde se detalla toda la información requerida para el desarrollo del trabajo, la misma debe estar revisada por el gerente y firmada por el Socio o director.
- g. Planificar previamente el trabajo a realizarse, incluyendo también las personas que van a participar y los responsables de cada actividad.

La figura 2 muestra el flujograma de la guía general para la elaboración de papeles de trabajo.

Para la presentación final de los papeles de trabajo los pasos a seguir son:

- a. Un archivo, que conste los siguientes datos del cliente: Nombre, número del cliente, número de RUC, detalle de los papeles de trabajo, ejemplo: impuesto a la renta, declaración de IVA, entre otros, fecha de cierre del ejercicio que se está revisando, número de archivo, nombres y firmas del gerente y responsables.
- b. Borrador de la carta que se enviará al cliente, este documento debe estar siempre en el archivo, excepto sea una comunicación confidencial.
- c. Los formatos borradores y definitivos que deben estar con todos los datos del cliente, de la misma manera el archivo digital en un pen drive.
- d. El cálculo final de los impuestos, debiendo conservar el borrador que fue revisado por el gerente.
- e. Papeles de trabajo.
- f. Toda la información proporcionada por el cliente, como son copia del RUC, detalle de ventas, costos, impuestos, entre otros.
- g. Estados financieros y mayores contables.
- h. Carta enviada al cliente para solicitarle información
- i. Detalle de depreciaciones, amortizaciones, impresas y digitales.

1.10. Papeles de trabajo

La revisión y análisis de todas las cuentas del estado de situación financiera y el estado de resultado integral, debe quedar debidamente documentada en los

papeles de trabajo, así mismo las cuentas de impuestos que se analizan.

Los papeles de trabajo deben contener la información de manera clara, precisa y concisa, haciendo referencia a las leyes tanto tributarias, contables, societarias que regulan a los contribuyentes.

Los papeles de trabajo deben contener la siguiente información:

- a. Nombre o nomenclatura del cliente
- b. Periodo del cierre de la información.
- c. Toda la documentación debe estar numerada y referenciada en forma organizada.
- d. Los datos del responsable que preparó la hoja.

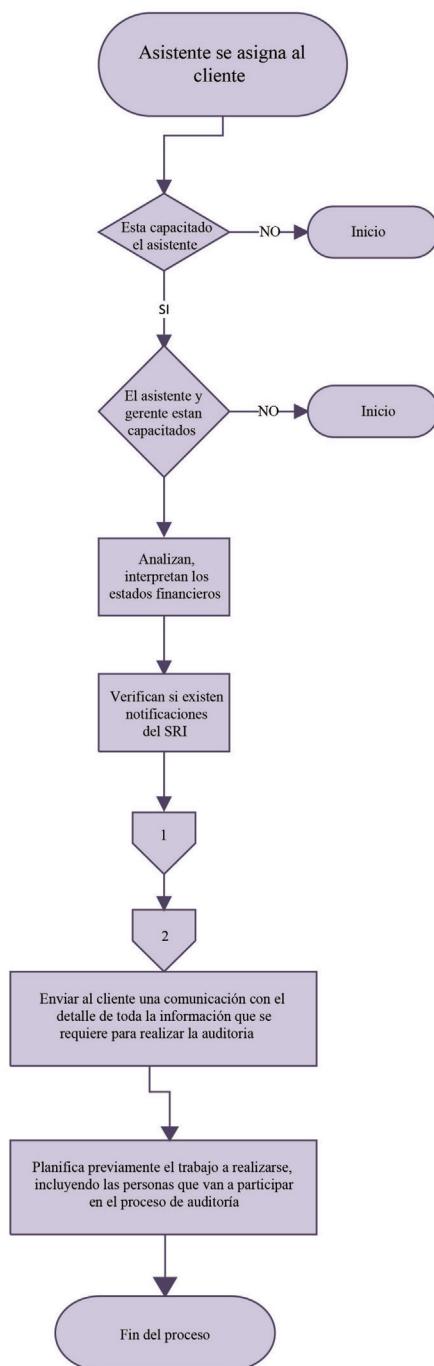


Figura 2: Guía para la elaboración de papeles de trabajo.

Control de conocimiento 1

Seleccione la respuesta correcta (1 sola respuesta):

1. La auditoría tributaria es:

- Una ciencia que permite que el sujeto pasivo pague menos impuestos.
- Una herramienta de control para evadir impuesto.
- Una técnica aplicable solo en las industrias manufactureras.
- Es el proceso sistemático para obtener y evaluar objetivamente el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

2. Los procedimientos de Auditoría Tributaria son:

- Cálculos actuariales.
- Matrices de control interno.
- Detalles de gastos.
- Son el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos o circunstancias relativas a los estados financieros.

3. Los procesos de auditoría tributaria se aplican en (seleccionetodas las que aplican)

- Activo Corriente.
- Servicio al cliente.
- Procesos de Producción.
- Activos por impuestos diferidos.
- Propiedad planta y equipo.
- Inversiones.

- Cuentas por pagar a Corto y Largo Plazo.
- Patrimonio.
- Ingresos.
- Gastos.
- La selección de personal.
- Gastos de Personal.

4. La facultad de fiscalización y de control tributario es: complete

Todo ente _____ que tenga ingresos de fuente ecuatoriana, está en la obligación de cumplir con las _____, laborables, tributarias, principios de contabilidad generalmente aceptados y las NIIF.

5. Según la Constitución de la República son deberes formales entre otros: (seleccione más de uno)

- a. Llevar contabilidad.
- b. Pagar menos impuestos.
- c. Acatar y cumplir la Constitución, la ley y las decisiones legítimas de autoridad competente.
- d. Cooperar con el Estado y la comunidad en la seguridad social y pagar los tributos establecidos por la ley.

6. Según la Constitución de la República, la política económica, tiene como objetivos entre otros: (seleccione más de uno)

- a. Asegurar una adecuada distribución del ingreso y la riqueza nacional.
- b. Incentivar la producción nacional, la productividad y competitividad sistémicas.
- c. Promocionar la incorporación del valor agregado con máxima eficiencia, dentro de los límites biofísicos de la naturaleza y el respeto a la vida y a las culturas.

d. Controla el manejo de los gastos deducibles.

7. La política tributaria promoverá: (complete)

La redistribución y estimulará el _____, la producción de bienes y _____ y conductas de bienes y servicios y conductas _____, sociales y económicas _____

8. Según la Constitución de la República el régimen tributario se regirá por: (complete)

Por los principios de _____, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, _____, equidad transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizan los _____ directos y progresivos.

9. Supremacía de las normas tributarias.- Las disposiciones de este Código Tributario y de las demás leyes tributarias, prevalecerán sobre toda otra norma de leyes generales:

- a. Si
- b. No
- c. Depende
- d. Ninguna respuesta

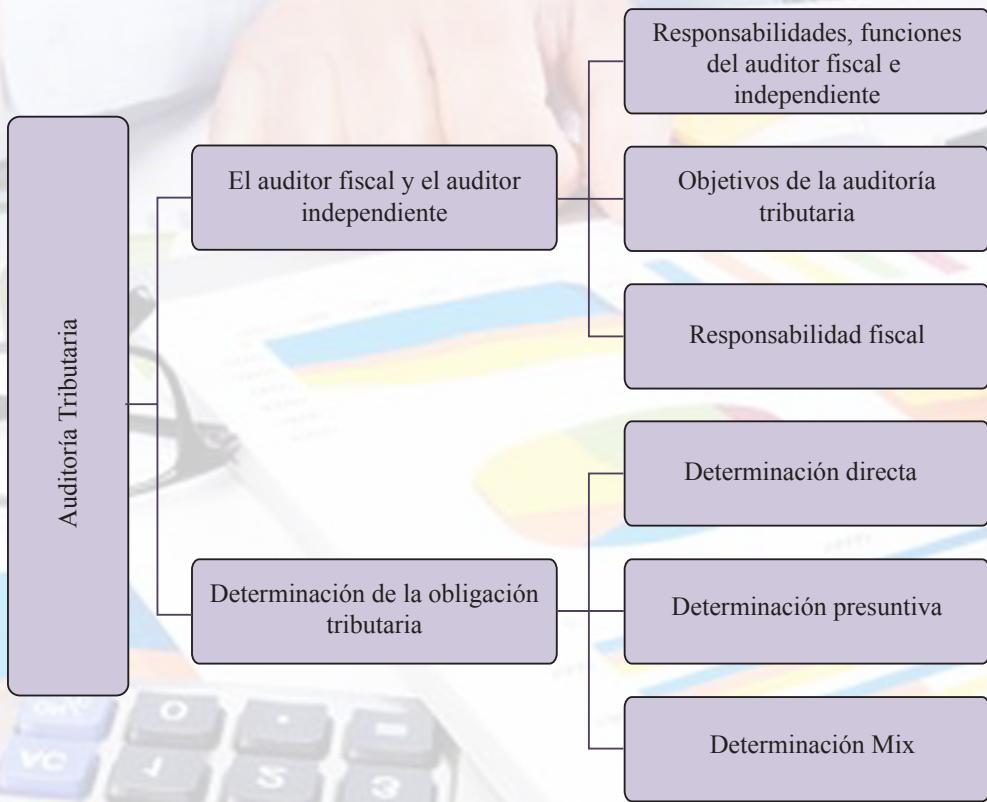
10. Obligación tributaria es el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.

- a. No
- b. Si
- c. Depende
- d. La a) y la b)

CAPÍTULO 2

El auditor fiscal y el auditor independiente





CAPÍTULO 2

El auditor fiscal y el auditor independiente

2.1. El Auditor Fiscal, responsabilidades y funciones específicas

El auditor fiscal, es un profesional debidamente capacitado, entre sus principales funciones tenemos: análisis de los documentos contables y legales, registros contables, declaraciones juramentadas y cualquier otra información y documentación que soporte fidedignamente toda la información contable de un ente económico.

Entre las principales características del Auditor Fiscal tenemos:

- Experiencia Profesional.
- Capacidad de Análisis.
- Criterio Profesional.
- Independencia de Criterio.
- Proactivo.
- Probidad.

2.1.1. Auditoría fiscal

Según Grampert (2002), “una auditoría fiscal es un examen de si el contribuyente ha valorado y declarado su deuda tributaria y ha cumplido otras obligaciones de acuerdo con las leyes tributarias y el sistema fiscal en general” (citado en Ilgarlo, 2012, p.4).

La Auditoría Fiscal, está relacionada con la Auditoría Tributaria, y la misma se aplica de parte del Estado, para analizar y verificar el cumplimiento de los contribuyentes frente a sus obligaciones tributarias.

2.1.1.1. Finalidad de la auditoría fiscal

La finalidad de la auditoría fiscal, es:

- Determinar si sus sistemas contables son aceptables.
- Conocer si el catálogo de cuentas es aceptable.
- Verificar si se está al día en el cumplimiento de sus deberes formales.
- Detectar áreas de riesgo.
- Saber exactamente qué correctivos aplicar.

La auditoría fiscal está enfocada a verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de todos los sujetos pasivos, y detectar incumplimientos siempre a favor del sujeto activo.

2.1.2. El auditor independiente y sus responsabilidades

El auditor independiente es un profesional calificado por la Superintendencia de Compañías, es el responsable ante las entidades de control del trabajo de auditoría tributaria, y así mismo frente al cliente.

Según la LORTI, en su art.102, establece que:

Es responsabilidad de los auditores externos, bajo juramento, a incluir en los dictámenes que emitan sobre los estados financieros de las sociedades que auditán, una opinión respecto del cumplimiento por éstas de sus obligaciones como sujetos pasivos de obligaciones tributarias. La opinión inexacta o infundada que un auditor externo emita en relación con lo establecido en este artículo, lo hará responsable y dará ocasión a que el Director General del Servicio de Rentas Internas solicite al Superintendente de Compañías o de Bancos y Seguros, según corresponda, la aplicación de la respectiva sanción por falta de idoneidad en sus funciones, sin perjuicio de las otras sanciones que procedan según lo establecido en el COIP. (Congreso Nacional, 2004).

Según el Código Tributario en su art. 26, establece que “responsable es la persona que, sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste”.

Existen dos tipos de auditores fiscales: los del Estado, o públicos, y los particulares. Las funciones básicas de los auditores del Estado son:

1. Indagar sobre los contribuyentes que están obligados a registrarse y de esta manera incrementar la base de datos de los que aportan al presupuesto general del estado.
2. Seleccionar a los contribuyentes que realizan y presentan sus declaraciones y a los que no lo hacen de acuerdo a lo estipulado por la ley.
3. Hacer el seguimiento a los que realizan sus declaraciones para que las mismas se las efectúe inequívocamente y no de esta manera los datos declarados sean de acorde a la realidad de cada contribuyente. Así mismo gestionar la cobranza a quienes habiendo declarado fehacientemente tengan deudas pendientes.

El proceso de una auditoría particular consiste en revisar la información que facilita el contador de la empresa, identificar los problemas y diseñar una solución que realizará el contador, volver a revisar las fallas detectadas y, finalmente, emitir un dictamen fiscal con el resultado.

2.1.3. Objetivos

El proceso de auditoría tiene como finalidad analizar los estados financieros e identificar los probables problemas, diseñando un plan de acción de mejoramiento continuo, que debe ser llevado a cabo por el equipo del departamento de contabilidad liderado por el gerente general y el contador de la empresa, entre los objetivos tenemos:

- Revisar y evaluar la efectividad, propiedad y aplicación de los controles internos.
- Cerciorarse del grado de cumplimiento de las normas, políticas y procedimientos vigentes.
- Comprobar el grado de confiabilidad de la información que produzca la organización.
- Evaluar la calidad del desempeño en el cumplimiento de las responsabilidades asignadas.
- Promover la eficiencia operacional.

2.1.4. Funciones

Las funciones del auditor independiente está orientada a investigar los casos de denuncia y comisión de delitos fiscales allegándose al Servicio de Rentas Internas, los elementos para que, en su caso presente ante el organismo competente la denuncia correspondiente, si ha sufrido o pudo sufrir perjuicio; o tratándose de impuestos:

1. Imponer multas por las infracciones a las disposiciones fiscales que rijan en materia de su competencia, así como las derivadas de los actos de fiscalización que lleve a cabo en los términos del convenio de colaboración administrativa en materia fiscal.
2. Certificar copias de los documentos de trabajo elaborados con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como de los documentos que obren en los archivos de la Dirección de Auditoría Fiscal; y las demás que le confieran las disposiciones legales aplicables, así como el Director General de Rentas dentro de la esfera de sus atribuciones.
3. Evaluar si existen riesgos económico-fiscales, para evitar o reducirlos.
4. Analizar si se utiliza una estrategia que aprovecha todas las opciones y deducciones fiscales existentes.
5. Confirmar si existe planificación fiscal y es la más adecuada con arreglo al entorno familiar y de futuro de la propiedad.

Los funcionarios públicos que están ejerciendo el control de los sujetos pasivos, deben cumplir con todas las disposiciones estipuladas en la normativa tributaria.

2.1.5. Responsabilidad fiscal

El contador debe estar registrado ante el Servicio de Rentas Internas y efectuar sus declaraciones en las fechas que corresponde.

El contador al firmar la declaración hace una declaración juramentada de que todo lo que está presentando está de acuerdo a las normas legales tributarias vigentes. Además, el auditor tendrá que emitir, en su caso, de manera conjunta

con el dictamen, un informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente. La información que se consigne en el informe se formulará bajo juramento de decir la verdad.

El dictamen se tendrá que efectuar por medios electrónicos de acuerdo con las reglas que emita la administración tributaria.

Como ya se mencionó, se presume que la información presentada por el auditor es cierta, pero la autoridad tiene la facultad de verificarla, por lo tanto, las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes no obligan a las autoridades fiscales. La revisión de los dictámenes y demás documentos relacionados se podrá efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio de las otras facultades de comprobación de los contribuyentes o de los responsables solidarios.

2.2. Determinación de la obligación tributaria del sujeto Activo

En el código tributario se determinan las relaciones entre los sujetos activos, pasivos y responsables de los tributos, impuestos, tasas y contribuciones especiales o de mejora.

Por lo tanto, los conceptos relacionados a la determinación tributaria consideraremos la base legal tipificada en este cuerpo legal.

El Código Tributario en su art. 68, define la facultad determinadora como:

La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

Según el Código Tributario en su art.87, determinación es:

El acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo.

Cuando una determinación deba tener como base el valor de bienes inmuebles, se atenderá obligatoriamente al valor comercial con que figuren los bienes en los catastrós oficiales, a la fecha de producido el hecho generador. Caso contrario, se practicará pericialmente el avalúo de acuerdo a los elementos valorativos que rigieron a esa fecha.

Por antes indicado, es facultad de la Administración Tributaria, el Servicio de Rentas Internas y del sujeto pasivo, establecer la determinación de la obligación tributaria. Es decir, verificar, revisar las declaraciones realizadas por los sujetos pasivos.

La administración tributaria a cargo del SRI, tiene la facultad de realizar determinaciones a los sujetos pasivos.

El art. 88 del Código Tributario, establece que:

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

1. Por declaración del sujeto pasivo;
2. Por actuación de la administración; o,
3. De modo mixto.

En el Código Tributario, art. 89, se define:

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

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

que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración.

El sujeto pasivo, está obligado a realizar sus declaraciones de impuestos, de acuerdo a lo contemplado en las normas tributarias, en la fecha que corresponda, además tiene la opción de corregir los errores dentro de un año, siempre que no haya sido notificado por la autoridad competente.

En el art. 90 del Código Tributario, se define la determinación del:

Sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme al art. 68 de este Código, directa o presuntivamente.

La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal, es decir que si el sujeto activo efectúa la determinación el recargo será el porcentaje indicado.

El sujeto pasivo, debe realizar sus declaraciones cumpliendo totalmente con la LORTI y sus reglamentos, de esta manera disminuyen las contingencias tributarias, que podrían ocasionarle sanciones económicas que podrían llevarlo al cierre de la empresa.

2.2.1. Determinación directa

En el art. 91 del Código Tributario, la determinación directa se hará:

Sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.

El sujeto pasivo al realizar sus declaraciones, lo hace en base a sus registros contables, debiendo tener para ello todos los soportes que exige la ley tributaria y sus reglamentos.

2.2.2. Determinación presuntiva

En su art. 92 del Código Tributario, define la forma presuntiva de la determinación:

Que se da cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva.

La determinación de la obligación tributaria presuntiva proviene de la palabra presunción viene del latín *praesumptio*, que significa *acción y efecto de presumir; sospechar, conjeturar, juzgar por inducción*.

Construcciones jurídicas que sirven al legislador en su tarea de frustrar los mecanismos de fraude a la ley fiscal, tanto en su dinámica de evasión como de elusión.

Las presunciones son aquellas establecidas en la ley para dar por existente un hecho o situación. Se caracterizan porque interviene en las relaciones probatorias de los sujetos inmersos en la relación jurídicos tributaria. En varias ocasiones supone una ventaja para la AT. Se aplica a contribuyentes con conductas evasoras e incluso a los que obran conforme a ley.

La Administración Tributaria (SRI), tiene la facultad de efectuar una determinación presuntiva a falta de la declaración de impuestos de parte del sujeto pasivo, o también que las mismas no sean coherentes con la realidad económica del mencionado sujeto.

De acuerdo al art. 23 de la LORTI:

La administración realizará la determinación presuntiva cuando el sujeto pasivo no hubiese presentado su declaración y no mantenga contabilidad o, cuando habiendo presentado la misma no estuviese respaldada en la contabilidad o cuando por causas debidamente demostradas que afecten sustancialmente los

resultados, especialmente las que se detallan a continuación, no sea posible efectuar la determinación directa:

1. Mercaderías en existencia sin el respaldo de documentos de adquisición;
2. No haberse registrado en la contabilidad facturas de compras o de ventas;
3. Diferencias físicas en los inventarios de mercaderías que no sean satisfactoriamente justificadas;
4. Cuentas bancarias no registradas; y,
5. Incremento injustificado de patrimonio.

En los casos en que la determinación presuntiva sea aplicable, según lo antes dispuesto, los funcionarios competentes que la apliquen están obligados a motivar su procedencia expresando, con claridad y precisión, los fundamentos de hecho y de derecho que la sustenten, debidamente explicados en la correspondiente acta que, para el efecto, deberá ser formulada. En todo caso, estas presunciones constituyen simples presunciones de hecho que admiten prueba en contrario, mediante los procedimientos legalmente establecidos.

Cuando el contribuyente se negare a proporcionar los documentos y registros contables solicitados por el Servicio de Rentas Internas, siempre que sean aquellos que está obligado a llevar, de acuerdo con los principios contables de general aceptación, previo tres requerimientos escritos, emitidos por la autoridad competente y notificados legalmente, luego de transcurridos treinta días laborables, contados a partir de la notificación, la administración tributaria procederá a determinar presuntivamente los resultados según las disposiciones del art. 24 de esta Ley.

Todos los contribuyentes que desarrollan actividades económicas en territorio ecuatoriano, están en la obligación de presentar toda la documentación, registros, reportes que el SRI le solicite.

En el art. 24 de la LORTI, se definen:

Los criterios generales para la determinación presuntiva, cuando, según lo dispuesto en el artículo 23, sea procedente la determinación presuntiva, ésta se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos de

juicio que, por su vinculación normal con la actividad generadora de la renta, permitan presumirlas, más o menos directamente, en cada caso particular. Además de la información directa que se hubiese podido obtener a través de la contabilidad del sujeto pasivo o por otra forma, se considerarán los siguientes elementos de juicio:

1. El capital invertido en la explotación o actividad económica;
2. El volumen de las transacciones o de las ventas en un año y el coeficiente o coeficientes ponderados de utilidad bruta sobre el costo contable;
3. Las utilidades obtenidas por el propio sujeto pasivo en años inmediatos anteriores dentro de los plazos de caducidad; así como las utilidades que obtengan otros sujetos pasivos que se encuentren en igual o análoga situación por la naturaleza del negocio o actividad económica, por el lugar de su ejercicio, capital empleado y otros elementos similares;
4. Los gastos generales del sujeto pasivo;
5. El volumen de importaciones y compras locales de mercaderías realizadas por el sujeto pasivo en el respectivo ejercicio económico;
6. El alquiler o valor locativo de los locales utilizados por el sujeto pasivo para realizar sus actividades; y,
7. Cualesquiera otros elementos de juicio relacionados con los ingresos del sujeto pasivo que pueda obtener el Servicio de Rentas Internas por medios permitidos por la ley.

Cuando el sujeto pasivo tuviere más de una actividad económica, la Administración Tributaria podrá aplicar al mismo tiempo las formas de determinación directa y presuntiva debiendo, una vez determinadas todas las fuentes, consolidar las bases imponibles y aplicar el impuesto correspondiente a la renta global.

Las declaraciones de impuestos de parte de los sujetos pasivos deben estar debidamente respaldadas en la contabilidad con todos los soportes respectivos, es decir los comprobantes de ventas como lo determina el reglamento de comprobantes y ventas vigentes, toda la información tanto de ingresos y egresos debe ser coherente, guardando relación con las facturas emitidas es

decir las ventas y las compras tanto como de inventarios, propiedad, planta y equipo, otros activos y gastos.

2.2.3. Determinación mixta

En el Código Tributario art. 93 define la determinación de modo mixto, “es la que efectúa la administración a base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos”.

El sujeto pasivo al realizar su declaración de impuestos informa a la entidad de control el SRI de todos sus ingresos y egresos, de la misma manera esta información puede ser cruzada a través de los anexos transaccionales, anexos de relación de dependencia, anexos de retenciones en la fuente y otros conceptos, y cualquier otra información que sea proporcionada por empresas privadas o públicas.

De acuerdo a lo estipulado por el Código Tributario y la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, el sujeto activo tiene la facultad de efectuar la determinación al sujeto pasivo, sea esta de manera directa basándose en las mismas declaraciones del sujeto pasivo, de forma presuntiva, ya sea porque el contribuyente presente erróneamente sus declaraciones o no las haya realizado y para ello toma como referencia la información proporcionada por otros contribuyentes para determinar presuntivamente la base imponible del impuesto causado, y la determinación de manera mixta es considerando las declaraciones del contribuyente y la información proporcionada por terceros a través de los anexos transaccionales, en relación de dependencia o cualquier otra información que considere pertinente la administración tributaria.

Control de conocimiento 2

La empresa La Primavera S.A. ha realizado en el mes de junio del 2019, declaraciones de IVA, ventas gravadas con 12% de IVA por \$12.000 y compras que dan derecho a crédito tributario de IVA por \$6.000,00 y por ser contribuyente que tiene auto impresores debe realizar la declaración de los Anexos Transaccionales. Lo ha declarado en cero.

Según los datos: analice e interprete la normativa tributaria, qué tipos de determinación el SRI le impondría a la empresa La Primavera S.A.y cuáles serían sus recomendaciones.

CAPÍTULO 3

Desarrollo de programas de auditoría tributaria al efectivo y equivalentes de efectivo





CAPÍTULO 3

Desarrollo de programas de auditoría tributaria al efectivo y equivalentes de efectivo

Establecimiento de programa de Auditoría Tributaria para las cuentas, efectivos y equivalentes de efectivo.

3.1. Auditoría tributaria para las cuentas efectivo y equivalentes de efectivo

De manera general, el objetivo de efectuar la auditoría tributaria en las cuentas de efectivo y equivalentes de efectivo es poder determinar que:

- Los saldos de las cuentas caja y bancos reflejen el dinero de propiedad de la empresa o que se encuentre de manera transitoria.
- Los débitos efectuados en las cuentas de caja y bancos estén debidamente justificados por deudas reales de la misma.
- Los estados financieros reflejen los saldos descritos y que tengan sus debidos detalles.
- Todas las transacciones se registren de manera periódica y correctamente y se vean reflejados en los Estados de Situación Financiera y Estados de Resultado Integral.
- Los estados financieros se detalle la información requerida para efectuar la interpretación idónea de los mismos.
- Se apliquen correctamente las normas legales vigentes en todas las transacciones contables.
- Existan los procesos administrativos, contables, tributarios de control interno y que estos sean aplicados correctamente por todas las personas que participan en los mismos.

3.1.1. Arqueo de caja

Para Fierro (2011) en el arqueo de caja:

Los revisores fiscales o auditores internos controlan la caja en forma permanente para evitar fraudes con los dineros de la empresa y llevar los faltantes a cuentas de gastos y los sobrantes como ingreso no operacional; cuando son valores de consideración deben llevarse cuentas especiales y proceder a denunciar a los responsables ante las autoridades competentes.

El control oportuno a la caja chica, evitará a la empresa fraudes y gastos no deducibles, que podrían afectar considerablemente la utilidad de la misma.

El arqueo de caja se lo realiza sin previo aviso y es la verificación más utilizada que permite corroborar el saldo de caja existente y que está reflejada en los estados financieros. Todo arqueo de caja debe estar firmado por el custodio de la caja y el auditor que realizó el arqueo.

El arqueo de caja se lo efectúa según el siguiente detalle:

- En qué se han utilizado los fondos disponibles.
- Descripción de los destinos.
- Dinero en efectivo.
- Vales por cobrar.
- Pagos no contabilizados.
- Anticipos no contabilizados.
- Fondos auxiliares.
- Comprobación de cobros y pagos anteriores en efectivo.
- Comprobación de los pagos por banco.
- Revisión de los vales.
- Evidenciar que todos los pagos efectuados con cheque durante los diez últimos días con los respectivos comprobantes de ventas.

- Verificar el corte de los resúmenes bancarios a la fecha de arqueo de caja.
- Preparar una lista de las transferencias entre cuentas bancarias durante los siete días anteriores y posteriores al arqueo de caja.
- En caso de existir varios custodios de cajas, la revisión debe de ser realizada en el mismo momento.

Se debe considerar en el arqueo de caja todos los soportes, anticipos y vales de cajas, debiendo verificar:

- La fecha de emisión y si la misma es razonable.
- Si están debidamente respaldados.
- Si están correctamente aprobados.

3.1.1.1. El fondo fijo de caja

El fondo fijo de caja tiene como finalidad:

- Determinar un valor monetario de acuerdo a las necesidades de pagos de gastos menores, que serán pagados en efectivo.
- Entregar el cheque con el valor que va a ser administrado por el custodio.
- Eliminar todo ingreso de dinero directo en caja.
- Realizar las reposiciones del fondo de caja chica al custodio con los respectivos documentos de soporte que cumplan con los requisitos legales y que estén debidamente aprobados.

Comunicaciones para verificación de saldos de cuentas bancarias.

Con el objetivo de verificar la idoneidad de los saldos de los bancos tanto de las cuentas corrientes como de ahorros y que están reflejados en los estados financieros, el auditor solicita en forma directa la información a la entidad bancaria y recibe la respuesta de manera directa, para ello debe tener la autorización por escrito de parte del representante legal de la empresa auditada.

La confirmación debe contemplar los siguientes aspectos:

- Todos los saldos, de haber alguna cuenta que tenga valores restringidos se debe informar el motivo de la misma.
- Detalle de las cuentas que durante el período de análisis hayan sido cerradas.
- Sobregiros, préstamos o anticipos no incluidos en los detalles anteriores.
- Número de letras de cambio, pagarés o documentos afines.
- Detalle de valores a favor de la empresa auditada que estén bajo la custodia del banco o que constituyan depósitos en garantía.
- Cualquier otra información relacionada a la empresa auditada con el banco.
- Nombres de las personas que son firmas autorizadas de las cuentas bancarias, indicando si firman individualmente o en conjunto.

El envío de estas comunicaciones son de responsabilidad del auditor, desde el envío, la entrega y la recepción, solo de esta manera se valida el procedimiento.

3.1.2. Verificación de las cuentas bancarias en las Instituciones Financieras

La auditoría tributaria debe considerar que las cuentas bancarias reflejadas en los estados financieros sean las mismas que constan en el Sistema Financiero, de la misma manera que las transacciones detalladas en la contabilidad y los registros de la cuenta bancos estén acorde con las reflejadas en los estados de cuentas bancarias.

Ejemplo 3: Análisis comparativo de los ingresos registrados en la contabilidad-libro bancos versus el estado de cuenta bancarios

La empresa Genial S.A. en sus estados financieros registra las cuentas bancarias: Produbanco cuenta de ahorro \$100, cuenta corriente \$15.100, Pacífico cuenta corriente \$3200, y en la confirmación de las instituciones financieras refleja: Produbanco cuenta ahorros \$150.000, cuenta corriente \$35.000, Pacífico cuenta corriente \$190.000.

AÑO 2019	BANCO PRODUBANCO CTA. AHORROS	BANCO PRODUBANCO CTA. CTE.	PACÍFICO CUENTA CORRIENTE	TOTAL, DEPÓSITOS
MES	registro Contable	estado Cuenta banco	registro contable	registro contable
enero	13,000,00	13,000,00	3,500,00	105,000,00
febrero	45,000,00	45,000,00	45,000,00	91,000,00
marzo	19,100,00	19,100,00	12,000,00	18,000,00
abril	43,000,00	43,000,00	11,000,00	24,000,00
mayo	33,000,00	33,000,00	19,000,00	15,000,00
junio	17,000,00	17,000,00	25,000,00	1,200,00
julio	55,100,00	55,100,00	34,000,00	8,900,00
agosto	29,200,00	29,200,00	27,000,00	2,300,00
septiembre	17,800,00	27,800,00	18,600,00	1,890,00
octubre	16,700,00	16,700,00	2,500,00	26,800,00
noviembre	28,000,00	28,000,00	7,900,00	17,000,00
diciembre	67,000,00	72,000,00	22,000,00	22,000,00
Total	383,900,00	398,900,00	227,500,00	362,400,00
Diferencias	-15,000,00		-134,900,00	-155,000,00
				-304,900,00

Con esta información el auditor tributario revisa los estados de cuenta de cada institución financiera comparando con el detalle de bancos de cada cuenta corriente y de ahorros y detecta inconsistencias.

En el ejercicio se determina un total de ingresos de \$304.900 no registrados y de acuerdo a la verificación física, cruce de información con los clientes, se debe a ventas que no han sido registradas en la contabilidad.

3.2. Programa de Auditoría Tributaria para: cuentas por cobrar cuentas incobrables y provisión para cuentas incobrables, cobranzas dudosas

3.2.1. Objetivos de la auditoría tributaria

Entre los objetivos tenemos:

- Verificar que los saldos que están detallados en los estados financieros, corresponden a deudas con terceros.
- Revisar si los saldos de estas cuentas pertenecen a la empresa, es decir que no tengan gravámenes a favor de otras personas.
- Si los datos de las cuentas del mayor contable están reflejados en los estados financieros.
- Si se cumple con los procedimientos: contables, administrativos, controles internos y tributarios en el momento de realizar los registros de las cuentas por cobrar.

3.2.2. Análisis de los saldos y el tiempo que están registrados en cada cuenta

Previo el análisis de la antigüedad de los saldos de los clientes se debe primero verificar la razonabilidad de cada cuenta y su saldo, es decir, que exista la evidencia de la venta y si el valor registrado es el mismo del comprobante de venta.

Se revisa en la contabilidad de la empresa los mayores contables, para identificar la antigüedad de cada cuenta por cobrar, esta información se la verifica con el

detalle de cuentas por cobrar en el módulo de cuentas por cobrar donde conste la antigüedad de la cartera por cada cliente.

3.2.3. Revisión y análisis de los saldos de los clientes y su relación

Se debe revisar los saldos de los clientes y si existe alguna relación entre ellos para determinar la existencia de algún cliente de dudoso cobro.

Realizar un análisis comparativo del año actual versus el año anterior, para determinar la existencia de clientes con los mismos saldos.

3.2.4. Revisión de los saldos más importantes

Seleccionar entre 10 a 15 clientes con los saldos más importantes, y verificar si los mismos son a corto plazo y sin mayor dificultad en la gestión de cobranza.

3.2.5. Indicador de valores por cobrar versus las ventas

Este indicador nos permite medir la dificultad de la cobranza, es decir, identificar los clientes que son morosos en sus pagos.

3.2.6. Análisis de las cuentas por cobrar individualmente

Analizar las cuentas por cobrar de los clientes, considerando los últimos movimientos, verificando la antigüedad del mismo, esto será una pauta para saber las dificultades en la cobranza.

3.2.7. Confirmación directa a los clientes que tengan saldos en cuentas a cobrar

Las comunicaciones para la confirmación de los saldos de cuentas por cobrar, se deben hacer en forma directa al cliente, y debe ser del período que se está realizando la auditoría tributaria.

3.2.8. Formas utilizadas para la confirmación de los clientes

Las formas utilizadas generalmente son:

- Confirmación positiva: Se le solicita por escrito al deudor que responda si está o no de acuerdo con la información anotada.
- Confirmación negativa: Se pide por escrito al deudor que responda solamente si está en desacuerdo con la información anotada.

Lo que se pretende conseguir con estas confirmaciones de parte de los clientes es:

Una vez que el cliente responde esto se constituye en una evidencia de la deuda. También se utilizan otros mecanismos para validar las cuentas importantes cuando los clientes no responden.

La confirmación positiva es más utilizada cuando los saldos de los clientes son importantes o a su vez, existen dudas sobre su exactitud o alguna sospecha de irregularidad.

La confirmación negativa es más utilizada cuando el control interno es eficiente, o a su vez los valores por cobrar no son materiales.

A través de las comunicaciones a cada cliente de manera personalizada, se verifica si el valor registrado en cuentas por cobrar a clientes está de acuerdo a lo confirmado por él, en caso de existir diferencias, se debe establecer las mismas y de haber errores, se solicita corregirlos.

3.2.9. Procedimientos

En la confirmación de los saldos se lo puede realizar por el valor total o individual, que se utiliza generalmente cuando existe dificultad en la confirmación correcta de los saldos.

En el art.10, num. 11 de la LORTI sobre las provisiones de cuentas incobrables, señala lo siguiente:

Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo a razón del 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que se encuentren pendientes de recaudación al cierre del mismo, sin que la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total.

Las provisiones voluntarias, así como las realizadas en acatamiento a leyes orgánicas, especiales o disposiciones de los órganos de control no serán deducibles para efectos tributarios en la parte que excedan de los límites antes establecidos.

La eliminación definitiva de los créditos incobrables se realizará con cargo a esta provisión y a los resultados del ejercicio, en la parte no cubierta por la provisión, cuando se haya cumplido una de las siguientes condiciones:

- Haber constado como tales, durante cinco años o más en la contabilidad;
- Haber transcurrido más de cinco años desde la fecha de vencimiento original del crédito;
- Haber prescrito la acción para el cobro del crédito;
- En caso de quiebra o insolvencia del deudor;

Si el deudor es una sociedad, cuando ésta haya sido liquidada o cancelado su permiso de operación.

No se reconoce el carácter de créditos incobrables a los créditos concedidos por la sociedad al socio, a su cónyuge o a sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad ni los otorgados a sociedades relacionadas. En el caso de recuperación de los créditos, a que se refiere este artículo el ingreso obtenido por este concepto deberá ser contabilizado, caso contrario se considerará defraudación.

El monto de las provisiones requeridas para cubrir riesgos de incobrabilidad o pérdida del valor de los activos de riesgo de las instituciones del sistema financiero, que se hagan con cargo al estado de pérdidas y ganancias de dichas instituciones, serán deducibles de la base imponible correspondiente al ejercicio corriente en que se constituyan las mencionadas provisiones. Las provisiones serán deducibles hasta por el monto que la Junta Bancaria, para el Sector Financiero o la Junta de Regulación del Sector Financiero Popular y Solidario, para el Sector Financiero Popular y Solidario, lo establezca.

La provisión de cuentas incobrables de acuerdo al art. 11 de la LORTI, se puede efectuar la mencionada provisión, cuando las cuentas por cobrar no son entre partes relacionadas, siendo el porcentaje anual máximo el 1% y acumulado hasta el 10%.

En los procedimientos descritos anteriormente respecto a la auditoría tributaria de las cuentas por cobrar clientes, se debe tener presente la disposición legal estipulada en la LORTI en su art.10 num.11, donde se establece la validez de la provisión de cuentas incobrables y su contabilización como gasto deducible, es de interés de toda empresa utilizar apropiadamente las leyes vigentes para salvaguardar el negocio en marcha y mejorar continuamente los procesos que conlleven a una eficiente rentabilidad.

Ejemplo 4: Aplicación práctica de cuentas incobrables

La empresa Rincón S.A. al 31 de diciembre del 2019, tiene en cuentas por cobrar \$355,400.00, donde por cobrar a empresas relacionadas es de \$175,700.00, se ha contabilizado como gasto de provisión de cuentas incobrables \$5.500, el detalle de las cuentas por cobrar de clientes no relacionados suma \$179,700, según el siguiente detalle:

Empresa cliente	Por vencer	Vencido			Total, vencido	Total, por cobrar
		180 días	360 días	+360 días		
A	45,000.00			1,300.00	1,300.00	46,300.00
B	33,000.00	500.00			500.00	33,500.00
C	68,900.00		900.00		900.00	69,800.00
E	28,000.00			2,100.00	2,100.00	30,100.00
SUB-TOTAL	174,900.00	500.00	900.00	3,400.00	4,800.00	179,700.00
Cuentas por cobrar relacionados						175,700.00
Total, cuentas por cobrar						355,400.00
% Provisión cuentas incobrables		50%	100%	100%		
total, provision	950.00	250.00	900.00	3,400.00	5,500.00	

Rincón S.A. tiene cuentas por cobrar del período 2019 \$176,300, y de períodos anteriores \$3400, por lo que la provisión de cuentas incobrables se la realiza sobre \$176.300 multiplicado por el 1% dando un total de \$1.763, valor que es el máximo permitido como gasto deducible, registrando un gasto no deducible \$3.737, que se obtiene restando del total gasto registrado de \$4.325 menos \$1.762 que es el valor deducible de cuentas incobrables.

Auditoría Tributaria

Total, cuentas por cobrar clientes no relacionados	179,700.00
Total, créditos concedidos ejercicios anteriores	3,400.00
Total, créditos concedidos ejercicio 2015	176,300.00
Gasto registrado	5,500.00
Gasto deducible (176.300*1%)	1,763.00
Gasto No Deducible	3,737.00

Control de conocimiento 3

Caso 1

La empresa La Rústica S.A., tiene en sus estados financieros al 31 de diciembre del 2019, los siguientes valores: a) cuentas por cobrar a clientes no relacionados \$45.000, b) cuentas por cobrar a clientes relacionados \$43.000. Se pide realizar la provisión de cuentas incobrables por el año 2019.

Caso 2

La empresa el Sol Naciente S.A. tiene contabilizado en sus estados financieros al 31 de diciembre del 2019, las siguientes cuentas: a) provisión de cuentas incobrables por \$5000, esta cuenta es del año 2012 y corresponde a una empresa que ya ha sido liquidada y no es relacionada, se pide realizar el registro contable.

Caso 3

La empresa Rústica S.A. ha realizado la provisión del 1% de cuentas incobrables, por \$4.500 del total de cuentas por cobrar a socios \$450.000, reconocer el gasto si es deducible o no deducible.

CAPÍTULO 4

Los inventarios y sus características





CAPÍTULO 4

Los inventarios y sus características

4.1. Los Inventarios y sus características

4.1.1. Concepto de inventarios

De acuerdo a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) 2, inventarios son activos:

- a. Poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación;
- b. En proceso de producción con vistas a esa venta; o
- c. En forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

Entre los inventarios también se incluyen los bienes comprados y almacenados para su reventa, entre los que se encuentran, por ejemplo, las mercaderías adquiridas por un minorista para su reventa a sus clientes, y también los terrenos y otras propiedades de inversión que se tienen para ser vendidos a terceros. También son inventarios los productos terminados o en curso de fabricación mantenidos por la entidad, así como los materiales y suministros para ser utilizados en el proceso productivo. En el caso de un prestador de servicios, los inventarios incluirán el costo de los servicios para los que la entidad aún no haya reconocido el ingreso de operación correspondiente.

Los inventarios son bienes de naturaleza corporal que tienen la finalidad de ser vendidos en los negocios sean estos, pequeños, medianos o grandes.

El valor de cada ítem de inventario incluye todos los desembolsos directos o indirectos que se efectúen para su proceso de elaboración y luego ser vendidos o revendidos.

Es necesario validar la información y para ello en el procedimiento del control de inventarios se procede elaborando el programa de auditoría tributaria de los inventarios, considerando los siguientes aspectos:

1. Efectuar las pruebas que permitan determinar el cumplimiento, aplicación y ejecución de los procedimientos establecidos de acuerdo a cada situación.
2. Realizar el informe detallando el resultado del trabajo, conclusiones y comentarios relacionados a las fortalezas y debilidades del control interno, y las acciones inmediatas a realizarse, esto puede ser informado en la carta de recomendaciones.
3. Efectuar las pruebas necesarias de los valores reflejados en los estados financieros y que sean necesarias según la situación.

4.1.2. Pruebas de Cumplimiento

Las pruebas de cumplimiento se efectúan de acuerdo a los siguientes puntos:

1. Establecer el nivel de eficiencia de los procedimientos establecidos para el manejo de los inventarios.
2. Verificar si existe y se aplica el procedimiento para el manejo de los inventarios
3. Corroborar las condiciones bajo las que se almacenan los inventarios y determinar si las mismas son óptimas.
4. Validar los soportes de las compras de los ítems de inventarios, que cumplan con los requisitos establecidos en las normas legales tributarias, y que los mismos estén debidamente ordenados.
5. Revisar si los conteos físicos de los inventarios se los efectúa periódicamente.
6. Verificar que los inventarios estén asegurados.
7. Revisar que los registros de los inventarios se los efectúe correctamente de acuerdo al comprobante de venta, considerando la cantidad, valor y fecha, y de la misma manera las salidas de los inventarios

8. Revisar el manual de funciones del personal responsable del manejo de los inventarios y que cada empleado cumpla sus funciones adecuadamente.

4.1.3. Pruebas Sustantivas

Las pruebas sustantivas se efectúan siguiendo los siguientes aspectos:

1. Verificar que los ítems de inventarios estén de acuerdo al costo o valor de mercado, de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados.
2. Revisar que las existencias de los inventarios estén registradas de acuerdo a los soportes y que los mismos se reflejen con exactitud en los registros contables y kárdex.
3. Revisar que al cierre del período los inventarios reflejen los cálculos correctos de existencias, precios unitarios, totales, y que guarde relación con el período anterior.
4. Revisar que los detalles de inventarios estén bien calculados, resumidos correctamente y que los valores cuadren con los registros contables, tanto en detalle como en resumen.
5. Verificar si las adquisiciones de inventarios se las efectúa recibiendo cotizaciones.
6. Revisar si los valores de los auxiliares de inventarios cuadran con los mayores contables.

4.1.4. Medición de los inventarios

La medición de los inventarios, de acuerdo a la NIC 2, en sus numerales: 9, 10, 11, 12,13 y 14

9. Los inventarios se medirán al costo o al valor neto realizable, según cual sea menor
10. El costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

11. El costo de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. Los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares se deducirán para determinar el costo de adquisición
12. Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una parte, calculada de forma sistemática de los costos indirectos, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la amortización y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de la planta. Son costos indirectos variables los que varían directamente, o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales y la mano de obra indirecta.
13. El proceso de distribución de los costos indirectos fijos a los costos de transformación se basará en la capacidad normal de trabajo de los medios de producción. Capacidad normal es la producción que se espera conseguir en circunstancias normales, considerando el promedio de varios períodos o temporadas, y teniendo en cuenta la pérdida de capacidad que resulta de las operaciones previstas de mantenimiento. Puede usarse el nivel real de producción siempre que se aproxime a la capacidad normal. La cantidad de costo indirecto fijo distribuido a cada unidad de producción no se incrementará como consecuencia de un nivel bajo de producción, ni por la existencia de capacidad ociosa. Los costos indirectos no distribuidos se reconocerán como gastos del periodo en que han sido incurridos. En períodos de producción anormalmente alta, la cantidad de costo indirecto distribuido a cada unidad de producción se disminuirá, de manera que no se valoren los inventarios por encima del costo. Los costos indirectos variables se distribuirán, a cada unidad de producción, sobre la base del nivel real de uso de los medios de producción.

14. El proceso de producción puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto. Este es el caso, por ejemplo, de la producción conjunta o de la producción de productos principales junto a subproductos. Cuando los costos de transformación de cada tipo de producto no sean identificables por separado, se distribuirá el costo total, entre los productos, utilizando bases uniformes y racionales. La distribución puede basarse, por ejemplo, en el valor de mercado de cada producto, ya sea como producción en curso, en el momento en que los productos comienzan a poder identificarse por separado, o cuando se complete el proceso productivo. La mayoría de los subproductos, por su propia naturaleza, no poseen un valor significativo. Cuando este es el caso, se miden frecuentemente al valor neto realizable, deduciendo esa cantidad del costo del producto principal.

La NIC 2, contempla el sistema de costeo de las existencias en todas sus etapas, es decir desde la adquisición de un ítem de inventario que se va a revender, que se lo adquiera localmente o se lo importe, así como también los inventarios que tienen procesos de transformación.

4.2. Los Sistemas de valoración de inventarios y su incidencia tributaria

De acuerdo a las normas tributarias vigentes, los sistemas de valoración de inventarios, tienen un impacto en la rentabilidad de la empresa, consecuentemente en la base imponible para el cálculo de impuesto a la renta, y el contribuyente puede escoger el sistema de costeo, pero en el momento de un cambio debe considerar que podría ser objeto de una determinación tributaria y posibles glosas fiscales.

Como lo indica el art.23 de la LORTI la determinación por la administración determinaciones directa o presuntiva referidas en el Código Tributario, en los casos que fuere procedente.

Diferencias físicas en los inventarios de mercaderías que no sean satisfactoriamente Justificadas

Todas las diferencias físicas en los inventarios deben ser debidamente y satisfactoriamente justificadas, en el art. 205 del RLORTI, señala de otras obligaciones con relación al impuesto donde los sujetos pasivos de este impuesto tienen la obligación de proporcionar al Servicio de Rentas Internas, previo

requerimiento de este, cualquier información relativa a compras, producción o ventas que permitan establecer la base imponible de los contribuyentes sujetos al impuesto.

Adicionalmente, los sujetos pasivos tienen la obligación de mantener durante el plazo máximo de prescripción de la obligación tributaria establecido en el Código Tributario la información, registros de ingresos, salidas e inventarios de materias primas, productos en proceso y productos terminados, informes de producción, información sobre ingresos, costos y gastos; para cada una de las marcas y presentaciones.

Las adquisiciones de los inventarios son responsabilidad del contribuyente por lo que de acuerdo a las normas legales tributarias desde el inicio del proceso se debe proceder con el control adecuado, desde el precio que se paga por un ítem de inventario, la cantidad, y los comprobantes de ventas que deben ser como lo estipula el reglamento de comprobantes y ventas en Ecuador. Indudablemente que toda entrada y salida de los inventarios debe estar justificada por las facturas de compras y ventas y sus precios según sea el caso.

4.2.1. Sistemas de inventarios

De acuerdo a Zapata (2012):

Los sistemas de control de inventario para la venta, reconocidos por la LORTI, avalados por las normas contables son:

- Sistema de cuenta múltiple o inventario periódico.
- Sistema de cuenta permanente o inventario perpetuo. (p. 90).

Es decir que la LORTI, y las NIC, reconocen los sistemas de inventarios periódico y perpetuo, para efectos de su contabilización y deducibilidad de los costos para la determinación de la base imponible de impuesto a la renta.

4.2.1.1. Sistemas de inventarios periódicos

La característica de este sistema de inventario periódico es que no se lleva un control de las existencias en la medida que se van registrando las entradas y salidas, sino al final del periodo que puede ser al final del mes y se lo hace cuando se realiza la toma física del inventario.

Y el costo de venta se lo determina de la siguiente manera:

- (+) Inventario inicial
- (+) Compras
- (-) Devoluciones
- (=) Mercadería para la venta
- (-) Inventario final
- (=) Costo de venta

Ejemplo 5: Aplicación práctica del costo de venta

La empresa la Maravilla S.A., se dedica a la venta de impresoras al 30 de junio del 2019, registra un inventario final del \$45.000, en julio realiza compras de impresoras por \$130.000, tiene devoluciones por \$13.000, y el inventario final al 31 de julio del 2019 es por \$33.000, se pide calcular el costo de venta, utilizando la ecuación contable:

Datos	Valor
(+) Inventario inicial	(+) \$45.000,00
(+) Compras	(+) \$130.000,00
(-) Devoluciones	(-) 13.000,00
(=) Mercadería para la venta	(=) \$162,000,00
(-) Inventario final	(-) \$33.000,00
(=) Costo de venta	(=) \$129.000,00

4.2.1.2. Sistema de inventarios permanentes

Este sistema de inventario permanente, se caracteriza porque se lleva un control de cada una de las transacciones sean entradas y salidas, y se lo hace utilizando el control a través del kárdex, registrando la fecha, cantidad, costo unitario, costo total, de cada ítem de inventario, sea por la adquisición o por la venta.

Este sistema de inventario, necesita utilizar las siguientes cuentas: inventarios, ventas y costos de ventas, por lo que, para llevar un control adecuado, se requiere de personal debidamente capacitado.

Las cuentas del kárdex son: fecha y detalle, donde se registra la fecha de la compra o la venta y el desglose de lo que se ha comprado o vendido; y la entrada, salida y existencias, donde se anota la cantidad, valor unitario y valor total, para poder llevar un control de las compras y ventas.

La cuenta contable de inventario de mercadería registra las siguientes transacciones:

Inventario de mercaderías	
Inventario inicial	Venta de mercaderías
Compras	Devoluciones (clientes o de compras)
	Errores de facturación

El saldo de esta cuenta debe cuadrar con el saldo de las existencias monetarias del kárdex.

La cuenta de ventas de mercadería, registra las siguientes transacciones:

Ventas	
Error de facturación	Venta de mercaderías
Devoluciones de clientes	

Las ventas se registran al precio de venta acordado con el cliente.

La cuenta de costo de ventas, registra las siguientes transacciones:

Costo de ventas	
Por el valor del costo de venta según el kardex	Devoluciones de las ventas

El costo de ventas se registra de acuerdo a los valores monetarios anotados en el kardex.

Ejemplo 6: Aplicación práctica de inventario permanente

La empresa Rústica S.A., al 5 de julio 2020 compra en efectivo, 100 maletas para la venta a \$20 cada una, el 8 de julio 2020, vende 50 maletas en efectivo a \$50 cada una, se requiere realizar los asientos de diarios.

Fecha	Detalle	Debe	Haber
5-07-2020	Inventario maletas	\$2.000.00	
5-07-2020	Caja		\$2.000.00
Para registrar la compra de 100 maletas según factura 85			
8-07-2020	Caja	\$2.500.00	
8-07-2020	Ventas maletas		\$2.500.00
Para registrar la venta de 50 maletas según factura 101			
8-07-2020	Costo maletas	\$1.000.00	
8-07-2020	Inventario maletas		\$1.000.00
Para registrar el costo de 50 maletas según kárdex			

4.2.2. Método para valorar los inventarios

Los métodos de valorar los inventarios son el promedio ponderado y el primero en entrar y primero en salir PEPS o FIFO y el UEPS o LIFO que no es permitido aplicarlo de acuerdo a las NIIF porque los inventarios se subvaloran.

4.2.2.1. Método de promedio ponderado

El método promedio ponderado es que va promediando el total monetario de las adquisiciones de los inventarios y dividiéndola para la cantidad de unidades existentes.

Cuando las adquisiciones tienen variaciones permanentes, es decir, suben de precios o bajan, se recomienda utilizar el método de valuación promedio ponderado.

Este sistema de valuación es menos complejo y se lo podría llevar manualmente en un sistema de kardex, utilizando una hoja de cálculo de Excel.

Ejemplo 7: Aplicación práctica de sistema de valuación promedio ponderado

La empresa Rústica S.A., al 5 de julio 2020 compra en efectivo, 100 maletas para la venta a \$20 cada una, el 7 de julio 2020 compra 50 maletas a \$30 cada una el 8 de julio 2020, vende 50 maletas en efectivo a \$50 cada una, la empresa utiliza el sistema de valuación promedio ponderado.

Rústica S.A.													
Kardex													
Artículo: maletín					Código existencia: c-d-33								
uUnidad de medida			Presentación: unidad			Máximo existencia:300		Mínimo existencia:50					
Metodo de valuación		Promedio ponderado											
		Entrada			Salida			Existencias					
Fecha	Detalle	Cantidad	v.unit.	valor total	cantidad	valor unitario	valor total	cantidad	valor unitario	valor total			
05 - 07 - 2020	Compra de maletas	100	20	\$2000				100	\$ 20.00	\$ 2.000.00			
05 - 07 - 2020	Compra de maleta	50	30	\$1500				150	\$23.33	\$3.500.00			
08 - 07 - 2020	F101 venta ca				50	23.33	\$1.166.50	100	\$23.33	\$ 2.333.33			

4.2.2.2. Método primero en entrar primero en salir PEPS o FIFO

Este método de valoración de los inventarios primero entra y primero sale, consiste en que se vende o se consume siempre lo que primero se compra, y consecuentemente el inventario final se valora al precio de las últimas compras porque estas aún no han sido vendidas.

En este sistema predomina el control del inventario inicial y la fecha de compra, es un método que resulta bastante complejo llevar un control manualmente, y para que se logre mayor eficiencia, es recomendable utilizar sistemas informáticos de esta manera se minimizan los errores, dado que el éxito se debe al control de las compras de acuerdo a la fecha, y su uso es necesario cuando se trate de negocios donde los precios de adquisición suben permanentemente.

Ejemplo 8: Aplicación práctica de sistema de valuación promedio ponderado

La empresa Rústica S.A., al 5 de julio 2020 compra en efectivo, 100 maletas para la venta a \$20 cada una, el 7 de julio 2020 compra 50 maletas a \$30 cada una el 8 de julio 2020, vende 50 maletas en efectivo a \$50 cada una, la empresa utiliza el sistema de valuación PEPS.

Rústica S.A.													
Kardex													
Artículo: maletín					Código existencia: c-d-33								
uUnidad de medida			Presentación: unidad			Máximo existencia:300		Mínimo existencia:50					
Metodo de valoración		PEPS											
		Entrada			Salida			Existencias					
Fecha	Detalle	Cantidad	v.unit.	valor total	cantidad	valor unitario	valor total	cantidad	valor unitario	valor total			
05-07-2020	Compra de maletas	100	20	\$2000				100	\$ 20.00	\$ 2.000.00			
05-07-2020	Compra de maleta	50	30	\$1500				50	\$30.00	\$1500.00			
08-07-2020	F101 venta ca				50	20	\$1.000.00	50	\$20.00	\$1.000.00			
TOTAL								100		\$2.500.00			

4.2.3. Selección del Sistema de valuación de los inventarios

La empresa de acuerdo a sus características selecciona el sistema de valuación, que debe ser aplicado de manera recurrente y en caso de darse algún cambio debe comunicarlo por escrito a la administración tributaria (SRI), justificando el porqué del cambio.

Cuando se modifica un sistema de valuación, puede generar muchos cambios importantes en los inventarios, que pueden afectar la determinación del precio de venta. Además, se debe considerar la obsolescencia y lento movimiento de los ítems, para ello es necesario cumplir con el principio de realización.

El valor de mercado no puede ser mayor al valor de realización y el valor de mercado no puede ser menor al valor de realización.

Dependiendo de la actividad económica, los inventarios se constituyen en un rubro importante de los activos, su valuación y presentación tiene un impacto importante en los estados financieros, razón por la que el sistema de valuación que decidan aplicar en sus empresas.

4.2.4. Control de inventarios de existencias

Los procedimientos de control, su aplicación y mejoramiento continuo en los inventarios es de vital importancia para toda empresa, y puede ser un factor determinante en todo negocio en marcha.

El control diario de los registros de los ítems de inventarios, tanto de entradas como salidas, debe incluir además de la cantidad, costo unitario, costo total, características del ítem, se debe verificar que estén respaldadas por comprobantes de ventas validos de acuerdo a las normas legales tributarias vigentes ecuatorianas.

El inventario inicial se constituye en el inventario final, y debe ser exacto en unidades, costo unitario, costo total, este debe acumular las unidades y valores monetarios.

Las compras se registran considerando: ítem de inventario, la fecha, cantidad, costo unitario costo total, debe sumar al valor acumulado, tanto en cantidades como valor monetario.

Los ítems de inventarios vendidos, se debe considerar el ítem del inventario, fecha, cantidad, costo unitario de acuerdo al sistema de valuación seleccionado, y debe restar al valor acumulado tanto en cantidades y valor monetario.

Los ítems de inventarios devueltos, se debe considerar el ítem del inventario, fecha, cantidad, costo unitario de acuerdo al sistema de valuación seleccionado, y debe restar al valor acumulado tanto en cantidades y valor monetario.

El inventario final es el resultado y se ve reflejado en cantidad, costo unitario y total, de acuerdo al sistema de valuación escogido, y el mismo se calcula de la siguiente manera:

Inventario final = (+) inventario inicial (+) compras (-) devoluciones
(-) costo de mercadería vendida (-) costo de salidas (ventas) de inventario.

4.2.5. Control interno sobre inventarios de existencias

El eficiente control interno es de vital importancia en toda empresa, y es fundamental en el control de los inventarios porque los mismos son representativos para las empresas que comercializan productos. El éxito financiero y económico depende mucho del excelente control interno en los inventarios.

Otro elemento importante es la verificación física de los inventarios que de su periodicidad dependerá del tiempo de negocio, ejemplo un restaurante de comidas rápidas, la verificación física se la hace todos los días de los ítems que sean más representativos o sujetos a robos o consumos no autorizados.

El cuidado de los ítems de inventarios debe ser parte del control interno, debiendo considerar para ello: robos, deterioros, caducidad, daños, entre otros.

El área de bodegas o donde se almacenan los ítems de inventario debe ser restringida, y solo debe estar libre para el personal autorizado.

La base de datos y el respaldo de la misma, donde se registran los ítems de inventario debe ser de responsabilidad del funcionario quién debe custodiarla para que se mantenga íntegramente y sin errores.

Los documentos de soporte que respaldan las entradas y salidas de los inventarios debe ser custodiada y archivada de manera organizada y almacenada por el tiempo que exige la normativa legal tributaria ecuatoriana.

Los costos que se pagan por las adquisiciones de los inventarios debe ser el valor justo, de la misma manera la calidad, debiendo verificarse permanentemente para que se cumpla siempre.

Las cantidades mínimas y máximas deben ser bien calculadas y actualizadas de manera permanente para evitar sobre stock o un desabastecimiento que ocasione pérdidas de las ventas o malestar en los clientes.

Detalle de sistema de costeo primero en entrar y primero en salir PEPS.

En la tabla 5, se detalla el sistema de costeo PEPS, donde se ve reflejado las adquisiciones de mercadería a un costo unitario de \$80, luego a \$90, y la salida se la va realizando con el costo unitario de la primera entrada es decir a \$80 hasta que se termine estas cantidades y luego se comenzará a dar las salidas

Tabla 5. Inventario Primero en entrar primero en salir

La Realidad s.a.												
Kardex												
Artículo: carteras de damas					Código existencia: c-d-0020							
uUnidad de medida			Presentación: unidad			Máximo existencia:3		Mínimo existencia:1				
Metodo de valoración		PEPS										
		Entrada			Salida			Existencias				
Fecha	Detalle	Cantidad	v.unit.	valor total	cantidad	valor unitario	valor total	cantidad	valor unitario	valor total		
30/04/2020								70	\$ 80.00	\$ 5,600.00		
05/05/2020	venta F - 104 M.Loor				2	\$ 80.00	\$ 160.00	68	\$ 80.00	\$ 5,440.00		
05/05/2020	F123 carterila	100	\$ 85.00	\$ 8,500.00				100	\$ 85.00	\$ 8,500.00		
08/05/2020	F715 la mara SA.	75	\$ 96.00	\$ 7,200.00				75	\$ 96.00	\$ 7,200.00		
11/05/2020	venta f/105 c.Vivas				55	\$ 80.00	\$ 4,400.00	13	\$ 80.00	\$ 1,040.00		
18/05/2020	F77 Ron s.a	40	\$ 92.00	\$ 3,680.00				40	\$ 92.00	\$ 3,680.00		
21/05/2020	venta f/106 c.final				13	\$ 80.00	\$ 1,040.00					
21/05/2020	venta f/106 c.final				100	\$ 85.00	\$ 8,500.00					
					7	\$ 96.00	\$ 672.00	68	\$ 96.00	\$ 6,528.00		
TOTAL								108		\$ 10,208.00		

con el costo de las siguientes adquisiciones, por lo indicado los costos van a variar en la medida que exista variación en las adquisiciones.

Análisis de sistema de costeo promedio.

El sistema de costeo promedio ponderado es de mayor utilización, sobre todo cuando existen variaciones de precios y son ítems que se adquieren de manera repetitiva, teniendo como limitación agregar costos antiguos que pueden generar un costo distorsionado en relación a los costos actuales.

En la tabla 6 se detalla el sistema de valuación promedio ponderado, donde se registra una adquisición de inventario a un precio de \$80 y posteriormente a \$96 y la primera salida se la efectúa al costo promedio de \$80, pero la siguiente salida el costo varía a \$82.94.

Los inventarios tienen una estrecha relación con las ventas y el proceso de producción en el caso de una empresa que revende, comercializa y fabrica productos.

Tabla 6. Inventario Promedio ponderado

LA CORTE S.A.

KARDEX										
Artículo	Carteras de damas				Código existencia: c-d-003					
Unidad de medida: unidad	Presentación:			Unidad	Máximo existencia: 4		Mínimo existencia: 1			
Método de valoracion	Promedio								Existencias	
Fecha	Entrada				Salida				Existencias	
Fecha	Detalle	Cantidad	Valor unitario	Valor total	Cantidad	Valor unitario	Valor total	Cantidad	Valor unitario	Valor total
30/04/2020								70	\$ 80.00	\$ 5,600.00
05/05/2020	f/123 carterila	100	\$ 85.00	\$ 8,500.00				170	\$ 82.94	\$ 14,100.00
05/05/2020	venta f-104 m.loor				2	\$ 82.94	\$ 165.88	168	\$ 82.94	\$ 13,934.12
08/05/2020	f715 la mara s.a.	75	\$ 96.00	\$ 7,200.00				243	\$ 86.97	\$ 21,134.12
11/05/2020	venta f/105 c.vivas				55	\$ 86.97	\$ 4,783.44	188	\$ 86.97	\$ 16,350.68
18/05/2020	f77 ron s.a	40	\$ 92.00	\$ 3,680.00				228	\$ 87.85	\$ 20,030.68
21/05/2020	venta f/106 c.final				120	\$ 87.85	\$ 10,542.46	108	\$ 87.85	\$ 9,488.21

El éxito de la producción dependerá del control eficiente de los inventarios en las materias primas e insumos. De tal manera que las adquisiciones de materias primas, insumos se las debe efectuar en las cantidades mínimas y máximas requeridas según sea el caso.

La auditoría tributaria de los inventarios debe considerar entre otros aspectos:

- a. El control de las adquisiciones de los ítems de inventarios en: fecha, cantidad, costo unitario, costo total y calidad del producto.
- b. Que las entradas y salidas estén debidamente justificadas con los soportes respectivos, esto es los comprobantes de ventas como lo estipulan las leyes y reglamentos tributarios vigentes en Ecuador.
- c. Que los costos de las existencias estén a precio de mercado y que no excedan el valor de realización.
- d. Que exista un control interno eficiente de los inventarios.
- e. Que exista el procedimiento adecuado del control de los inventarios.
- f. Que los custodios responsables de los inventarios, apliquen y cumplan a cabalidad con el procedimiento de control de los inventarios.
- g. Que los inventarios estén en un lugar seguro, que salvaguarde la calidad y la cantidad de los inventarios.
- h. Que se utilice un sistema de valuación de los inventarios de acorde con la actividad de la empresa y que el mismo esté libre de errores y de darse algún cambio este sea debidamente analizado para cuantificar el impacto financiero en la empresa, y además se notifique a las entidades de control que corresponda.
- i. Que se efectúe en forma periódica la verificación física de los inventarios, y que esta periodicidad debe estar alineada a la actividad de la empresa.

4.2.6. El Impuesto al Valor Agregado, Retenciones en la Fuente y otros impuestos que gravan los Inventarios

Los inventarios generan riqueza y su comercialización aporta al presupuesto general del estado ecuatoriano, razón por la que están sujetos a controles

exigentes que están estipulados en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno y sus reglamentos.

Como lo estipula el art. 52 de la LORTI:

El IVA tiene como objeto gravar 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.

En el art. 53 de la LORTI, encontramos la definición de transferencia:

1. Todo acto o contrato realizado por personas naturales o sociedades que tenga por objeto transferir el dominio de bienes muebles de naturaleza corporal, así como los derechos de autor, de propiedad industrial y derechos conexos, aun cuando la transferencia se efectúe a título gratuito, independientemente de la designación que se dé a los contratos o negociaciones que originen dicha transferencia y de las condiciones que pacten las partes.
2. La venta de bienes muebles de naturaleza corporal que hayan sido recibidos en consignación y el arrendamiento de éstos con opción de compraventa, incluido el arrendamiento mercantil, bajo todas sus modalidades; y,
3. 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.

Así mismo define en su art. 54 de la LORTI las transferencias que no son objeto del impuesto, es decir que no grava IVA 0% ni IVA 12% o la tarifa vigente:

1. Aportes en especie a sociedades;
2. Adjudicaciones por herencia o por liquidación de sociedades, inclusive de la sociedad conyugal;
3. Ventas de negocios en las que se transfiera el activo y el pasivo;
4. Fusiones, escisiones y transformaciones de sociedades;

5. Donaciones a entidades y organismos del sector público, inclusive empresas públicas; y, a instituciones de carácter privado sin fines de lucro legalmente constituidas, definidas como tales en el Reglamento;
6. Cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores.
7. Las cuotas o aportes que realicen los condóminos para el mantenimiento de los condominios dentro del régimen de propiedad horizontal, así como las cuotas para el financiamiento de gastos comunes en urbanizaciones.

En el art. 55 de la LORTI, detalla las transferencias e importaciones con tarifa cero: Tendrán tarifa cero las transferencias e importaciones de los siguientes bienes:

1. Productos alimenticios de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cúnícola, bioacuáticos, forestales, carnes en estado natural y embutidos; y de la pesca que se mantengan en estado natural, es decir, aquellos que no hayan sido objeto de elaboración, proceso o tratamiento que implique modificación de su naturaleza. La sola refrigeración, enfriamiento o congelamiento para conservarlos, el pilado, el desmote, la trituración, la extracción por medios mecánicos o químicos para la elaboración del aceite comestible, el faenamiento, el cortado y el empaque no se considerarán procesamiento;
2. Leches en estado natural, pasteurizada, homogeneizada o en polvo de producción nacional, quesos y yogures. Leches maternizadas, proteicos infantiles;
3. Pan, azúcar, panela, sal, manteca, margarina, avena, maicena, fideos, harinas de consumo humano, enlatados nacionales de atún, macarela, sardina y trucha, aceites comestibles, excepto el de oliva;
4. Semillas certificadas, bulbos, plantas, esquejes y raíces vivas. Harina de pescado y los alimentos balanceados, preparados forrajeros con adición de melaza o azúcar, y otros preparados que se utilizan como comida de animales que se críen para alimentación humana. Fertilizantes, insecticidas, pesticidas, fungicidas, herbicidas, aceite agrícola utilizado contra la sigatoka negra, antiparasitarios y productos veterinarios, así como la materia prima e insumos, importados o adquiridos en el mercado

- interno, para producirlas, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establezca el Presidente de la República;
5. Tractores de llantas de hasta 200 hp incluyendo los tipos canguro y los que se utiliza en el cultivo del arroz; arados, rastras, surcadores y vertedores; cosechadoras, sembradoras, cortadoras de pasto, bombas de fumigación portables, aspersores y rociadores para equipos de riego y demás elementos de uso agrícola, partes y piezas que se establezca por parte del Presidente de la República mediante Decreto;
 6. Medicamentos y drogas de uso humano, de acuerdo con las listas que mediante Decreto establecerá anualmente el Presidente de la República, así como la materia prima e insumos importados o adquiridos en el mercado interno para producirlas. En el caso de que por cualquier motivo no se realice las publicaciones antes establecidas, regirán las listas anteriores;

Los envases y etiquetas importados o adquiridos en el mercado local que son utilizados exclusivamente en la fabricación de medicamentos de uso humano o veterinario.
 7. Papel bond, libros y material complementario que se comercializa conjuntamente con los libros;
 8. Los que se exporten; y,
 9. Los que introduzcan al país:
 - a. Los diplomáticos extranjeros y funcionarios de organismos internacionales, regionales y subregionales, en los casos que se encuentren liberados de derechos e impuestos;
 - b. Los pasajeros que ingresen al país, hasta el valor de la franquicia reconocida por la Ley
 - c. En los casos de donaciones provenientes del exterior que se efectúen en favor de las entidades y organismos del sector público y empresas públicas; y las de cooperación institucional con entidades y organismos del sector público y empresas públicas;

- d. Los bienes que, con el carácter de admisión temporal o en tránsito, se introduzcan al país, mientras no sean objeto de nacionalización;
- e. Los administradores y operadores de Zonas Especiales de Desarrollo Económico (ZEDE), siempre que los bienes importados sean destinados exclusivamente a la zona autorizada, o incorporados en alguno de los procesos de transformación productiva allí desarrollados.

10. Derogado.

11. Energía Eléctrica;

12. Lámparas fluorescentes;

13. Aviones, avionetas y helicópteros destinados al transporte comercial de pasajeros, carga y servicios; y,

14. Vehículos híbridos o eléctricos, cuya base imponible sea de hasta USD 35.000. En caso de que exceda este valor, gravarán IVA con tarifa catorce por ciento (14%).

15. Los artículos introducidos al país bajo el régimen de Tráfico Postal Internacional y Correos Rápidos, siempre que el valor en aduana del envío sea menor o igual al equivalente al 5% de la fracción básica desgravada del impuesto a la renta de personas naturales, que su peso no supere el máximo que establezca mediante decreto el Presidente de la República, y que se trate de mercancías para uso del destinatario y sin fines comerciales.

En las adquisiciones locales e importaciones no serán aplicables las exenciones previstas en el Código Tributario, ni las previstas en otras leyes orgánicas, generales o especiales.

En el artículo 56 de la LORTI se precisa el concepto de: Impuesto al valor agregado sobre los servicios:

Donde el impuesto al valor agregado IVA, grava a todos los servicios, entendiéndose como tales a los prestados por el Estado, entes públicos, sociedades, o personas naturales sin relación laboral, a favor de un tercero, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, a cambio de una tasa, un precio pagadero en dinero, especie, otros servicios o cualquier otra contraprestación.

Se encuentran gravados con tarifa cero los siguientes servicios:

1. Los de transporte nacional terrestre y acuático de pasajeros y carga, así como los de transporte internacional de carga y el transporte de carga nacional aéreo desde, hacia y en la provincia de Galápagos. Incluye también el transporte de petróleo crudo y de gas natural por oleoductos y gasoductos;
2. Los de salud, incluyendo los de medicina prepagada y los servicios de fabricación de medicamentos;
3. Los de alquiler o arrendamiento de inmuebles destinados, exclusivamente, para vivienda, en las condiciones que se establezca en el reglamento;
4. Los servicios públicos de energía eléctrica, agua potable, alcantarillado y los de recolección de basura;
5. Los de educación en todos los niveles;
6. Los de guarderías infantiles y de hogares de ancianos;
7. Los religiosos;
8. Los de impresión de libros;
9. Los funerarios;
10. Los administrativos prestados por el Estado y las entidades del sector público por lo que se deba pagar un precio o una tasa tales como los servicios que presta el Registro Civil, otorgamiento de licencias, registros, permisos y otros;
11. Los espectáculos públicos;
12. Los bursátiles prestados por las entidades legalmente autorizadas para prestar los mismos;
13. Derogado
14. Los que se exporten. Para considerar una operación como exportación de servicios deberán cumplirse las siguientes condiciones:

- a. Que el exportador esté domiciliado o sea residente en el país;
- b. Que el usuario o beneficiario del servicio no esté domiciliado o no sea residente en el país;
- c. Que el uso, aprovechamiento o explotación de los servicios por parte del usuario o beneficiario tenga lugar íntegramente en el extranjero, aunque la prestación del servicio se realice en el país; y,
- d. Que el pago efectuado como contraprestación de tal servicio no sea cargado como costo o gasto por parte de sociedades o personas naturales que desarrollen actividades o negocios en el Ecuador;

15. Derogado.

16. Los paquetes de turismo receptivo, facturados dentro o fuera del país, a personas naturales o sociedades no residentes en el Ecuador.
17. El peaje y pontazgo que se cobra por la utilización de las carreteras y puentes;
18. Los sistemas de lotería de la Junta de Beneficencia de Guayaquil y Fe y Alegria;
19. Los de aérea fumigación;
20. Los prestados personalmente por los artesanos calificados por la Junta Nacional de Codificación de Defensa del Artesano. También tendrán tarifa cero de IVA los servicios que presten sus talleres y operarios y bienes producidos y comercializados por ellos.
21. Los de refrigeración, enfriamiento y congelamiento para conservar los bienes alimenticios mencionados en el num. 1 del art. 55 de esta Ley, y en general todos los productos perecibles, que se exporten, así como los de faenamiento, cortado, pilado, trituración y, la extracción por medios mecánicos o químicos para elaborar aceites comestibles.
22. Los seguros y reaseguros de salud y vida individuales, en grupo, asistencia médica y accidentes personales, así como los obligatorios por accidentes de tránsito terrestres; y,

23. Los prestados por clubes sociales, gremios profesionales, cámaras de la producción, sindicatos y similares, que cobren a sus miembros cánones, alícuotas o cuotas que no excedan de 1.500 dólares en el año. Los servicios que se presten acambio de cánones, alícuotas, cuotas o similares superiores a 1.500 dólares en el año estarán gravados con IVA tarifa 12%.

En la auditoría tributaria de los inventarios, se debe considerar la normativa legal tributaria, respecto a los productos gravados con IVA 0%, 12% o tarifa vigente, ya que la aplicación de la misma es de vital importancia, porque de acuerdo a ello se considera el costo deducible o no, es decir que se lo considera para efectos de la determinación de la base imponible del cálculo del impuesto a la renta, así mismo la utilización del crédito tributario del IVA en los casos que aplique.

La aplicación adecuada de las normas tributarias es mandatorio y las ventajas de hacerlo son de beneficio mutuo tanto para el contribuyente como para el Estado ecuatoriano, por lo tanto, es responsabilidad de cada ente económico estar siempre actualizado en las reformas y capacitar permanentemente al personal responsable de los procesos contables, financieros, tributarios, de control interno entre otros.

Como se estipula en el art. 92 del RLORTI, son agentes de retención de impuesto a la renta:

- a. Las entidades del sector público, según la definición de la Constitución Política del Ecuador, las sociedades, las personas naturales y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad, que realicen pagos o acrediten en cuenta valores que constituyan ingresos gravados para quien los perciba;
- b. Las personas naturales obligadas a llevar contabilidad solamente realizarán retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta por los pagos o acreditaciones en cuenta que realicen por sus adquisiciones de bienes y servicios que sean relacionados con la actividad generadora de renta.
- c. Todos los empleadores, personas naturales o sociedades, por los pagos que realicen en concepto de remuneraciones, bonificaciones, comisiones y más emolumentos a favor de los contribuyentes en relación de dependencia; y,
- d. Los contribuyentes dedicados a actividades de exportación por todos los pagos que efectúen a sus proveedores de cualquier bien o producto

exportable, incluso aquellos de origen agropecuario. Siempre que dichos valores constituyan renta gravada para quien los perciba.

- e. Los contribuyentes que realicen pagos al exterior a través de la figura de reembolso de gastos.

En el art. 93 del RLORTI, señala que son sujetos a retención en la fuente, “las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, inclusive las empresas públicas no reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas”.

Cuando no procede retención en la fuente de impuesto a la renta según el art. 94 de la LORTI:

No procede la retención en la fuente por concepto de impuesto a la renta respecto de aquellos pagos o créditos en cuenta que constituyen ingresos exentos para quien los percibe de conformidad con el art. 9 de la Ley de Régimen Tributario Interno.

En el momento que se debe realizar la retención en la fuente del impuesto a la renta, como lo define el art. 95 del RLORTI es:

La retención en la fuente deberá realizarse al momento del pago o crédito en cuenta, lo que suceda primero. Se entenderá que la retención ha sido efectuada dentro del plazo de cinco días de que se ha presentado el correspondiente comprobante de venta. El agente de retención deberá depositar los valores retenidos en una entidad autorizada para recaudar tributos, de acuerdo a la forma y plazo establecidos en el reglamento.

Para los efectos de la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y este reglamento, se entenderá que se ha acreditado en cuenta, el momento en el que se realice el registro contable del respectivo comprobante de venta.

El Servicio de Rentas Internas tiene la facultad de revisar los porcentajes de retención de impuesto a la renta, y según el art. 45 de la LORTI no puede ser superior al 10%.

Como lo define la normativa tributaria, los agentes de retención en la fuente de impuesto a la renta son los que realicen compras de bienes y servicios, debiendo de efectuar las retenciones en los porcentajes establecidos, en el

momento preciso que se indica, y además se debe cancelar todos los valores retenidos por este concepto, en las fechas máximas señaladas por la entidad de control, el SRI.

Los agentes de retenciones en la fuente por concepto del impuesto al valor agregado como se estipula en el art. 147 del RLORTI, realizarán su declaración y pago del impuesto de conformidad con lo dispuesto en la Ley de Régimen Tributario Interno y este Reglamento.

Para el caso de exportadores que actúen como agentes de retención en las importaciones de los bienes que exporten declararán y pagarán el impuesto en la correspondiente declaración de importación. El pago de este impuesto se efectuará en cualquiera de las instituciones autorizadas para cobrar tributos, previa la desaduanización de la mercadería.

Las personas naturales o sociedades que exporten recursos no renovables y que no tenga derecho a la devolución del IVA prevista en la Ley de Régimen Tributario Interno, no retendrán la totalidad del IVA pagado en las adquisiciones locales o importaciones, sino que aplicarán los porcentajes de retención que establezca el Servicio de Rentas Internas para los contribuyentes en general.

En el caso de importación de servicios el usuario o destinatario del servicio tendrá la condición de contribuyente; en tal virtud, los importadores de servicios declararán y pagarán el impuesto retenido dentro de su declaración de Impuesto al Valor Agregado correspondiente al período fiscal en el cual se hubiese realizado la importación de dicho servicio.

Los agentes de retención de IVA están sujetos a las mismas obligaciones y sanciones establecidas en la Ley de Régimen Tributario Interno para los agentes de Retención del Impuesto a la Renta.

Para el caso de las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, que importen servicios, las obligaciones en su calidad de contribuyentes estarán ligadas únicamente al período en el cual realizaron la importación del servicio pagado.

La retención en la fuente del IVA, según el art. 148 del RLORTI:

Se realiza en el momento en el que se pague o acredeite en cuenta el valor por

concepto de IVA contenido en el respectivo comprobante de venta, lo que ocurra primero, en el mismo término previsto para la retención en la fuente de Impuesto a la Renta.

No se realizarán retenciones de IVA a las instituciones del Estado, a las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, a las compañías de aviación, agencias de viaje en la venta de pasajes aéreos, a contribuyentes especiales ni a distribuidores de combustible derivados de petróleo.

Se exceptúa de la disposición prevista en el inciso anterior, y en consecuencia aplica retención en la fuente de IVA, los pagos y adquisiciones efectuadas por contribuyentes especiales a otros contribuyentes especiales.

La Administración Tributaria, mediante resolución, podrá establecer otros grupos o segmentos de contribuyentes a los que no se les aplique retención de IVA.

El exportador habitual de bienes obligado a llevar contabilidad retendrá la totalidad del IVA a todos los contribuyentes, inclusive a los contribuyentes especiales, con excepción de las instituciones del Estado, empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, compañías de aviación, agencias de viaje en la venta de pasajes aéreos o distribuidores y comercializadores de combustible derivados de petróleo.

En todos estos últimos casos el exportador habitual emitirá un comprobante de retención del 0% para fines informativos.

Se entenderá, para efectos tributarios, como exportador habitual de bienes al contribuyente que:

- a. Sus exportaciones netas sean iguales o superiores al 25% del total de sus ventas netas anuales del ejercicio fiscal anterior; y,
- b. Realice por lo menos seis (6) exportaciones en un mismo año fiscal y en diferentes períodos mensuales. En el caso de exportaciones de producción cíclica, se considerará por lo menos tres (3) exportaciones en un mismo año fiscal y en diferentes períodos mensuales, este último parámetro podrá ser modificado a través de resolución emitida por el Servicio de Rentas Internas.

Los contribuyentes que conforme lo señalado en el presente artículo no sean considerados exportadores habituales de bienes, para efectos de la retención del IVA, se sujetarán a lo señalado en el respectivo acto normativo que emita la administración tributaria.

Se expedirá un comprobante de retención por cada comprobante de venta que incluya transacciones sujetas a retención del Impuesto al Valor Agregado, el mismo que contendrá los requisitos previstos en el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención.

Las instituciones financieras podrán emitir un solo comprobante de retención por las operaciones realizadas durante un mes, respecto de un mismo cliente.

Los contribuyentes especiales, Instituciones del Estado, y las empresas públicas reguladas por la Ley Orgánica de Empresas Públicas, podrán emitir un solo comprobante de retención por las operaciones realizadas durante cinco días consecutivos, respecto de un mismo cliente.

Los agentes de retención declararán y depositarán mensualmente, en las instituciones legalmente autorizadas para tal fin, la totalidad del IVA retenido dentro de los plazos fijados en el presente reglamento, sin deducción o compensación alguna.

En los medios, en la forma y contenido que señale la Administración, los agentes de retención proporcionarán al Servicio de Rentas Internas la información completa sobre las retenciones efectuadas. Los agentes de retención, se abstendrán de retener el Impuesto al Valor Agregado en la adquisición de periódicos y/o revistas a los vendedores de periódicos y revistas y a los distribuidores de estos productos, toda vez que el mismo es objeto de retención con el carácter de Impuesto al Valor Agregado presuntivo por ventas al detal.

En la auditoría tributaria, se debe considerar la aplicación de la normativa legal tributaria vigente respecto a la obligación que tiene el sujeto pasivo que realicen compras sean estas a crédito o de contado a efectuar las retenciones de IVA en los porcentajes previstos por la mencionada normativa, es una obligación que su cumplimiento permite a la empresa la deducción de sus costos y la aplicación del crédito tributario de IVA, dándole una ventaja competitiva con aquellos contribuyentes que no cumplen o cumplen parcialmente la normativa,

además de ello disminuyen la contingencia de ser glosados por el SRI, que podría ocasionarles severos problemas económicos, clausuras, coactivas y hasta cierre de la empresa.

Para evaluar las declaraciones de impuesto al valor agregado donde el sujeto pasivo vende con IVA total 12% o con tarifa 0% y 12%, se utilizan los siguientes criterios sean que venda bienes o prestación de servicios:

- Relación débito-crédito = Débito Fiscal/ Crédito Fiscal;
- Relación ventas-compras = Ventas Totales/Compras Totales;
- Relación exportaciones-ventas = Exportaciones/Ventas Totales;
- Relación exentas-ventas = Ventas Exentas/Ventas Totales; y
- Importancia de remanente de crédito = % de impuesto determinado

4.3. Desarrollo de un programa de Auditoría Tributaria para los Inventarios

La auditoría tributaria en el programa compara las transacciones realizadas en los inventarios tanto en el kardex como en la contabilidad y lo que determina las normas legales vigentes, a través de la LORTI y sus reglamentos, estableciendo el tiempo y controles en el proceso.

Dada la relevancia de los inventarios y costos de ventas, el impacto financiero, tributario y operativo que tiene los mismos en los estados financieros, se considera uno de los más importantes, debiendo tener presente en la auditoría tributaria.

Los inventarios están directamente relacionados con el costo de venta que a su vez es lo que determina la utilidad bruta de una empresa pequeña, mediana y grande, y sobre este se calcula y estima el precio de venta, siendo un factor estratégico que le permite a la empresa poder cubrir sus gastos operacionales, garantizando de esta manera la utilidad, el crecimiento y mantenimiento del negocio en marcha.

En términos generales el inventario y costo de venta representa la inversión que realiza la empresa para lograr que los productos comercializados queden

en condiciones que satisfagan las exigencias de los clientes, teniendo presente para ello la competencia de su nicho de mercado.

Desde las exigencias legales tributarias los inventarios y la eficiencia en el manejo de sus procedimientos es de gran importancia, debido a que de ello dependerá el éxito de toda empresa que comercializa productos terminados o los fabrica, cualquiera que sea el caso.

Tabla 7.Programa de Auditoría Tributaria

Programa de Auditoría Tributaria				
Nombre de la Compañía:				
RUC:				
Objetivo General:				
Área:				
No.	Procedimiento	Tiempo Asignado	Recurso Asignado	Observación
Pruebas sustantivas				
Pruebas cumplimiento				

Control de Conocimiento 4

1. La ecuación contable del costo de venta es:

- a. Inventario inicial-compras+devoluciones-inventario inicial.
- b. Inventario inicial+compras+devoluciones-inventario inicial.
- c. Inventario inicial-compras-devoluciones-inventario final.
- d. Inventario inicial+compras-devoluciones-Inventrio final.

2. Complete los datos:

El método promedio ponderado es que va _____ el total monetario de las _____ de los inventarios y dividiéndola para la _____ de unidades _____

- 3. La empresa Porvenir S.A., se dedica a comercializar carteras, y lo ha contratado a usted para que lo asesore, respecto a que método de valuación de inventarios les conviene llevar, debe sustentar su asesoría.**

Datos:

La unidad de medida es la unidad, la presentación es en docena, el mínimo en stock es de 10 carteras y el máximo es de 50, el código asignado es ca-01-01 en el conteo físico al 30-6-2020, en existencias hay 70 carteras por un valor de \$80 cada una, el 5 de julio ha comprado Cartera S.A. 100 carteras a \$85 cada una, y el 5 de julio vende a M. Loor 2 carteras a \$150 cada una, el 8 de julio compra a Mara S.A. 75 carteras \$96 cada una, el 11 de julio vende a contribuyente especial 55 carteras a \$150 cada una, el 18 de julio compra a Ron S.A. 40 carteras a \$92 cada una, el 21 de julio vende consumidor final 120 carteras a \$152 cada una, en todas las compras realiza las retenciones en la fuente de IVA e impuesto a la renta, excepto la compra del 8 de julio a Mara, que no se le retuvo impuesto alguno porque no entregó comprobante de venta.

Se requiere:

- a. Elaborar los sistemas de valuación PEPS y promedio ponderado.
- b. Clasificar los costos deducibles y no deducibles.
- c. Emitir informe sobre qué sistema de valuación les resulta más conveniente, sustente su asesoría.

CAPÍTULO 5

Desarrollo de programa de auditoría tributaria para los tangibles e intangibles





CAPÍTULO 5

Desarrollo de programa de auditoría tributaria para los tangibles e intangibles

Previo el desarrollo del programa de auditoría tributaria de los tangibles e intangibles, se analizará las normas legales tributarias y contables que la respaldan.

5.1. Los tangibles e Intangibles y sus características básicas

5.1.1. Concepto de Tangibles

Considerando las normas legales tanto tributarias como contables, se detallan todos los términos y conceptos relacionados a los activos tangibles. Considerando, compras, depreciaciones, dadas de baja y todo lo que tenga afectación tributaria.

5.1.1.1. Términos utilizados

De acuerdo a la NIC 16, en su num.6 los términos utilizados de:

Importe en libros es el importe por el que se reconoce un activo, una vez deducidas la depreciación acumulada y las pérdidas por deterioro del valor acumuladas.

Costo es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor razonable de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o construcción o, cuando fuere aplicable, el importe que se atribuye a ese activo cuando se lo reconoce inicialmente de acuerdo con los requerimientos específicos de otras NIIF, por ejemplo, la NIIF 2 Pagos Basados en Acciones.

Importe depreciable es el costo de un activo, u otro importe que lo haya sustituido, menos su valor residual.

Depreciación es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Valor específico para una entidad es el valor presente de los flujos de efectivo que la entidad espera obtener del uso continuado de un activo y de su disposición al término de su vida útil, o bien de los desembolsos que espera realizar para cancelar un pasivo.

Valor razonable es el precio que se recibiría por vender un activo o que se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes de mercado en la fecha de la medición. (Véase la NIIF 13 Medición del Valor Razonable.)

Una pérdida por deterioro es el exceso del importe en libros de un activo sobre su importe recuperable.

Las propiedades, planta y equipo son activos tangibles que:

- (a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y
- (b) se esperan usar durante más de un periodo.

Importe recuperable es el mayor entre el valor razonable menos los costos de venta de un activo y su valor en uso.

El valor residual de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por la disposición del elemento, después de deducir los costos estimados por tal disposición, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

5.1.1.2 Vida útil propiedad, planta y equipo

La vida útil de propiedad, planta y equipo, de acuerdo a las normas tributarias y normas internacionales de contabilidad se detallan a continuación:

- (a) el periodo durante el cual se espera utilizar el activo por parte de la entidad; o NIC 16.
- (b) el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de una entidad.

De acuerdo al art. 28, num. 6, del RLRTI las depreciaciones son deducibles:

- a. La depreciación de los activos fijos se realizará de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil y la técnica contable.

Para que este gasto sea deducible, no podrá superar los siguientes porcentajes:

(I) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcazas y similares 5% anual.

(II) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles 10% anual.

(III) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil 20% anual.

(IV) Equipos de cómputo y software 33% anual.

En caso de que los porcentajes establecidos como máximos en este Reglamento sean superiores a los calculados de acuerdo a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil o la técnica contable, se aplicarán estos últimos.

- b. Cuando el contribuyente haya adquirido repuestos destinados exclusivamente al mantenimiento de un activo fijo podrá, a su criterio, cargar directamente al gasto el valor de cada repuesto utilizado o depreciar todos los repuestos adquiridos, al margen de su utilización efectiva, en función a la vida útil restante del activo fijo para el cual están destinados, pero nunca en menos de cinco años. Si el contribuyente vendiere tales repuestos, se registrará como ingreso gravable el valor de la venta y, como costo, el valor que faltare por depreciar. Una vez adoptado un sistema, el contribuyente solo podrá cambiarlo con la autorización previa del respectivo Director Regional del Servicio de Rentas Internas;
- c. En casos de obsolescencia, utilización intensiva, deterioro acelerado u otras razones debidamente justificadas, el respectivo Director Regional del Servicio de Rentas Internas podrá autorizar depreciaciones en porcentajes anuales mayores a los indicados, los que serán fijados en la resolución que dictará para el efecto. Para ello, tendrá en cuenta la técnica contable y los parámetros técnicos de cada industria y del respectivo bien.

Podrá considerarse la depreciación acelerada exclusivamente en el caso de bienes nuevos, y con una vida útil de al menos cinco años, por tanto, no procederá para el caso de bienes usados adquiridos por el contribuyente.

Tampoco procederá depreciación acelerada en el caso de bienes que hayan ingresado al país bajo regímenes suspensivos de tributos.

Mediante este régimen, la depreciación no podrá exceder del doble de los porcentajes señalados en letra a);

- d. Cuando se combre un bien que haya estado en uso, el adquirente puede calcular razonablemente el resto de vida útil probable para depreciar el costo de adquisición. La vida útil así calculada, sumada a la transcurrida durante el uso de anteriores propietarios, no puede ser inferior a la contemplada para bienes nuevos;
- e. Cuando el capital suscrito en una sociedad sea pagado en especie, los bienes aportados deberán ser valorados según los términos establecidos en la Ley de Compañías o la Ley de Instituciones del Sistema Financiero. El aportante y quienes figuren como socios o accionistas de la sociedad al momento en que se realice dicho aporte, así como los indicados peritos, responderán por cualquier perjuicio que sufra el Fisco por una valoración que sobrepase el valor que tuvo el bien aportado en el mercado al momento de dicha aportación. Igual procedimiento se aplicará en el caso de fusiones o escisiones que impliquen la transferencia de bienes de una sociedad a otra: en estos casos, responderán los indicados peritos avaladores y los socios o accionistas de las sociedades fusionadas, escindidas y resultantes de la escisión que hubieren aprobado los respectivos balances. Si la valoración fuese mayor que el valor residual en libros, ese mayor valor será registrado como ingreso gravable de la empresa de la cual se escinde; y será objeto de depreciación en la empresa resultante de la escisión. En el caso de fusión, el mayor valor no constituirá ingreso gravable pero tampoco será objeto de depreciación en la empresa resultante de la fusión;

Nota: Literal derogado por art. 3 de Decreto Ejecutivo No. 1180, publicado en Registro Oficial 727 de 19 de junio del 2012.

- f. Cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos, la depreciación correspondiente a dicho revalúo no será deducible, si

se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar. En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el revalúo;

- g. Los bienes ingresados al país bajo régimen de internación temporal, sean de propiedad y formen parte de los activos fijos del contribuyente y que no sean arrendados desde el exterior, están sujetos a las normas de los incisos precedentes y la depreciación será deducible, siempre que se haya efectuado el pago del impuesto al valor agregado que corresponda. Tratándose de bienes que hayan estado en uso, el contribuyente deberá calcular razonablemente el resto de vida útil probable para depreciarlo. La vida útil así calculada, sumada a la transcurrida durante el uso de anteriores propietarios, no puede ser inferior a la contemplada para bienes nuevos.

Cuando se constituya un fideicomiso de administración que tenga por objeto el arrendamiento de bienes que fueran parte del patrimonio autónomo la deducción será aplicable siempre que el constituyente y el arrendatario no sean la misma persona o partes relacionadas.

Para que las depreciaciones de los tangibles se consideren gastos y los mismos se los pueda deducir para determinar la base imponible para el cálculo de impuesto a la renta, deben considerarse todos los aspectos legales tributarios estipulados en el reglamento de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

La vida útil de un activo tangible debe ser considerada de acuerdo a las normas legales tributarias vigentes, donde el tiempo máximo de su depreciación permite que el gasto sea deducible, sin embargo queda a criterio del contribuyente alargar el tiempo de vida útil de los tangibles siempre que estén acompañados de un informe de un técnico especialista del tema, es decir si la maquinaria tiene un tiempo de vida útil mayor a 10 años el informe del técnico debe indicar el tiempo de vida, la misma que debe mantenerse hasta que concluya el tiempo establecido. Cuando por razones de la actividad del contribuyente los tangibles tengan un tiempo menor al estipulado en la norma legal tributaria, debe hacerse una petición por escrita al Servicio de Rentas Internas, quién analizará, revisará y verificará el requerimiento, teniendo la facultad de negarlo o aprobarlo, y el contribuyente debe esperar la aprobación por escrito de parte del SRI para comenzar a depreciar aceleradamente sus activos tangibles.

5.1.1.3. Reconocimiento de propiedad planta y equipo

En la NIC 16, num. 7 se reconoce como propiedad planta y equipo solamente si cumple:

- (a) es probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo; y
- (b) el costo del elemento puede medirse con fiabilidad.

Para las partidas según NIC 16, num.8 tales como las piezas de repuesto, equipo de reserva y el equipo auxiliar se reconocerán de acuerdo con esta NIIF cuando cumplen con la definición de propiedades, planta y equipo. En otro caso, estos elementos se clasificarán como inventarios.

De la misma manera según la NIC 16 num.9 esta Norma no establece la unidad de medición para propósitos de reconocimiento, por ejemplo, no dice en qué consiste una partida de propiedades, planta y equipo. Por ello, se requiere la realización de juicios para aplicar los criterios de reconocimiento a las circunstancias específicas de la entidad. Podría ser apropiado agregar partidas que individualmente son poco significativas, tales como moldes, herramientas y troqueles, y aplicar los criterios pertinentes a los valores totales de las mismas.

La entidad evaluará según la NIC 16 num. 10, de acuerdo con este principio de reconocimiento, todos los costos de propiedades, planta y equipo en el momento en que se incurre en ellos.

Estos costos comprenden tanto aquéllos en que se ha incurrido inicialmente para adquirir o construir una partida de propiedades, planta y equipo, como los costos incurridos posteriormente para añadir, sustituir parte de o mantener el elemento correspondiente.

De acuerdo al art. 10 de la LORTI se define la deducibilidad de los costos y gastos:

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

3. Los gastos relacionados con la adquisición, uso o propiedad de vehículos utilizados en el ejercicio de la actividad económica generadora de rentas, depreciación o amortización.
4. La depreciación y amortización conforme a la naturaleza de los bienes.

En el art. 35 del RLORTI, no se puede deducir de los ingresos brutos los siguientes gastos:

Las depreciaciones, amortizaciones de cualquier naturaleza que excedan los límites permitidos por la ley.

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

Todas las adquisiciones que estén contabilizadas deben de cumplir con las normas legales vigentes, en el caso de las adquisiciones de tangibles, conocidos como activos fijos y que se contabilizan dentro del grupo de propiedad, planta y equipo, deben considerar exactamente la NIC 16, el art. 10 de la LORTI y el art. 35 del RLORTI, entre otros.

5.1.2. Activos Intangibles

Los activos intangibles a diferencia de los tangibles no pueden ser tocados por los sentidos, es decir son de naturaleza inmaterial, entre los más conocidos tenemos:

- El conocimiento del saber hacer (Know How).
- Los procesos operativos.
- Tecnología de la información y bases de datos.
- Capacidades, habilidades y motivaciones de los empleados.
- Servicio al cliente.
- Derecho de concesión.
- Franquicia.
- Derechos de autor.
- Derecho de Marcas.

La versión previa de la NIC 38 definía activo intangible como un activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física, que se posee para ser utilizado en la producción o suministro de bienes y servicios, para ser arrendado a terceros o para funciones relacionadas con la administración de la entidad. Este requerimiento de que el activo tenía que ser mantenido para su uso en la producción o suministro de bienes o de servicios, para ser arrendado a terceros, o para funciones relacionadas con la administración de la entidad, ha sido eliminado de la definición de activo intangible.

La versión previa de la NIC 38 no definía “identificabilidad”, pero establecía que un activo intangible podría ser distinguido claramente de la plusvalía si el activo era separable, pero separabilidad no era una condición necesaria para la identificabilidad. La Norma establece que un activo satisface el criterio de identificabilidad en la definición de un activo intangible cuando el activo:

- (a) es separable, esto es, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente o junto con un contrato, un activo o un pasivo asociado; o
- (b) surge de derechos contractuales o de otros derechos de tipo legal, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos y obligaciones.

La NIC 38, indica que el activo intangible se reconoce por la probabilidad siempre se considera satisfecho, además el valor razonable pueda ser medido con fiabilidad.

El tiempo de vida útil de los activos intangibles de acuerdo a la NIC 18, no puede ser mayor a 20 años, debiendo generar beneficios futuros y la vida útil no puede diferir del contrato firmado para estos fines, teniendo la opción de renovar el contrato, teniendo las evidencias necesarias para hacerlo.

En el art. 10, num. 7 de la LORTI, considera que son gastos deducibles: la amortización, conforme a la naturaleza de los bienes, a la duración de su vida útil, y la técnica contable, en conformidad a lo previsto en esta Ley y su reglamento.

De acuerdo al art. 12 de la LORTI son deducibles, los gastos de amortización de los valores que se deban registrar como activos, de acuerdo a la técnica contable, para su amortización en más de un ejercicio impositivo, y que sean

necesarios para los fines del negocio o actividad en los términos definidos en el Reglamento. En el caso de los activos intangibles que, de acuerdo con la técnica contable, deban ser amortizados, dicha amortización se efectuará dentro de los plazos previstos en el respectivo contrato o en un plazo de veinte (20) años; no será deducible el deterioro de activos intangibles con vida útil indefinida.

En el art. 28 del RLORTI, se consideran gastos deducibles las amortizaciones de los tangibles que cumplan los siguientes requisitos:

- a. La amortización de los gastos por concepto de desarrollo, que, de acuerdo a la técnica contable, deban ser reconocidos como activos para ser amortizados, se realizará en las mismas condiciones del primer inciso de este literal, y se efectuará de acuerdo a la vida útil del activo o en un plazo de veinte (20) años.
- b. En el caso de la amortización de activos correspondientes a regalías, que se originen en operaciones con partes relacionadas, el gasto por amortización será deducible conforme las reglas establecidas para la deducibilidad del gasto por concepto de regalías establecidas en este Reglamento; y,
- c. Las inversiones relacionadas con la ejecución de contratos celebrados con el Estado o entidades del sector público, en virtud de los cuales el contratista se obliga a ejecutar una obra, financiarla y operarla por cierto lapso, vencido el cual la obra ejecutada revierte sin costo alguno para el Estado o a la entidad del sector público contratante. Estas inversiones se amortizarán en porcentajes anuales iguales, a partir del primer año en que el contribuyente genere ingresos operacionales y por el lapso contractualmente estipulado para que el contratista opere la obra ejecutada.

En el ejercicio impositivo en que se termine el negocio o concluya la actividad, se harán los ajustes pertinentes con el fin de amortizar la totalidad de la inversión relacionada con dicho negocio o actividad, aunque el contribuyente continúe operando otros negocios o actividades.

Los activos intangibles de acuerdo a la NIC 18, deben ser evidenciados en un contrato que tiene como máximo una duración de 20 años, generar ingresos futuros, y de acuerdo a los artículos 18 y 28 de la LORTI y RLORTI respectivamente, las amortizaciones de estos intangibles son deducibles por el tiempo que dure el contrato en un plazo no mayor a 20 años. En el caso de

que se renueve el uso del intangible debe existir un contrato que respalde esta renovación.

En el caso que se concluyan las actividades económicas del contribuyente se debe liquidar anticipadamente los valores que están registrados como activos intangibles.

5.1.3. Activos Tangibles Vs Activos Intangibles

En la actualidad los intangibles tienen un papel predominante en la economía mundial, a diferencia de los años 20 donde los tangibles eran los que gobernaban el mundo y que eran exclusivamente considerados para efectuar cualquier análisis financiero de las empresas.

En 1982, los activos tangibles tenían una participación del 62% del mercado industrial, en 1982, el porcentaje baja al 38%, y en la actualidad esta aproximadamente en el 10%. Por lo que si los mismos tienen esta participación no debería ser los únicos indicadores financieros para la toma de decisiones.

En la actualidad los activos intangibles predominan en las organizaciones, y marcan la diferencia en los negocios, constituyen un factor diferenciador que proporciona ventajas competitivas. En la medida que las organizaciones tengan procesos de mejoramiento continuo que califiquen sus operaciones excelentes, tenga un amplio conocimiento del segmento de mercado, desarrollo de un producto único y diferenciador, motive a sus empleados, servicio al cliente de excelencia que marca la diferencia, el uso de la tecnología de última generación, entre otros.

Control de Conocimiento 5

Empresa: PUBLIFÁCIL S.A.

Área: Contabilidad

Cuenta: Ventas y costo de ventas

Período: 2019

Objetivos de auditoría:

- Comprobar que las ventas y su costo representan transacciones efectivamente realizadas.

- Determinar que las Ventas del ejercicio y el Costo estén registrados no incluyan transacciones correspondientes a períodos anterior y posterior.
- Adecuada presentación y revelación en los estados financieros.

1. Procedimientos de auditoría	Tiempo	2. Hecho por
<p>En concordancia con el art. 10 num. 1 de la LORTI</p> <p>1. Revise el cuestionario de control interno de que los procedimientos han sido observados.</p> <p>Ventas y deducciones en ventas.</p> <p>1. Prepare un detalle de las ventas por líneas o tipos de productos, compárelos con el ejercicio anterior y haga una aplicación de los cambios de importancia.</p> <p>2. A base de pruebas selectivas de los períodos seleccionados en el punto 2, revise los pasos al auxiliar de cuentas por cobrar, ventas, de las facturas expedidas, lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> Precios por unidad y descuentos contra listas de precios autorizadas y vigentes a la fecha del período seleccionado. Cálculos de las sumas y las facturas comparando con los asientos del Registro de Ventas. Secuencia numérica. Pase del Registro de Venta al Libro Mayor. Coteje importe de las ventas en las tarjetas auxiliares de los clientes respectivos. <p>3. Por un período más o menos de 10 días antes ó 10 días después de la fecha del Balance, revise, notas de entrega, pedidos del cliente etc., y asegúrese que el corte de venta se hizo correctamente, es decir que tanto las ventas como su costo respectivo quedaron contabilizados en el mismo ejercicio.</p> <p>4. Determine el porcentaje con relación total de las ventas, compárelo con el porcentaje del ejercicio anterior (si es posible por línea de productos). Las diferencias de importancia deberán ser investigadas.</p> <p>5. Respecto a las Notas de crédito por descuento sobre ventas, determine el porcentaje máximo de descuento. Aplíquelo sobre las ventas y compare su resultado con los descuentos registrados por la Compañía. La diferencia en exceso de estos últimos, deberá ser investigada.</p>		

3. Procedimientos de auditoría	Tiempo	4. Hecho por
<p>Costo de venta:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Haga una descripción gráfica o narrativa del procedimiento que tiene el cliente para determinar el costo de Ventas del período auditado. 2. Prepare un detalle de los costos por línea de productos, utilidad bruta, y compare con el ejercicio anterior y haga una explicación de los cambios de importancia. 3. Obtenga del cliente un desglose de los elementos que conforman el costo. 4. Efectúe un análisis con los períodos seleccionados en la prueba de ventas, y compruebe que las unidades producidas – vendidas se encuentren correctamente costeadas, en el período correspondiente. 		

5.2. Desarrollo de un Programa de Auditoría Tributaria para Tangibles e Intangibles

Área: Tributaria

Objetivo general: Expresar una Opinión sobre los saldos de los Activos Intangibles que se presentan y están preparados en conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y la Ley Tributaria y su Reglamento vigente en Ecuador.

Objetivo específico: Expresar una Opinión sobre los saldos de los Activos Intangibles, Amortizaciones, estén razonablemente en todos los aspectos registrados en los Estados Financieros.

Área: Tributaria

Objetivo general: Expresar una Opinión sobre los saldos de los Activos Tangibles que se presentan y están preparados en conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y la Ley Tributaria y su Reglamento vigente en Ecuador.

Objetivo específico: Expresar una Opinión sobre los saldos de los Activos Tangibles, Depreciaciones, estén razonablemente en todos los aspectos registrados en los Estados Financieros.

Tabla 8. Programa de Auditoría Tributaria para Activos Intangibles

#	Actividad	Recurso humano	Tiempo	Observaciones
1	Existencia de procedimientos para Activos Intangibles.			
2	La precisión e integridad en la contabilización de los ingresos provenientes de la propiedad intelectual de activos como patentes, marcas, franquicias.			
3	Exactitud que los saldos sean reales.			
4	Validar que los saldos sean de propiedad de la empresa.			
5	Verificar la integridad de las transacciones que se hayan registrado totalmente.			
6	Verificar la valuación correcta de los saldos.			
7	Revisar que los saldos correspondan al período de corte.			
8	Verificar las sumas, compararlos con las cuentas de control y de cada saldo individual y con el mayor auxiliar.			
9	Realizar circularización del derecho de uso de marca y verificar la vigencia del contrato firmado para tal efecto cubra el período terminado.			
10	Realizar el recálculo de la amortización acumulada realizada a la fecha de acuerdo a las fechas establecidas en el contrato de derecho de uso de la marca.			
11	Comprobar la existencia del contrato y que este legalizado.			

Tabla 9. Programa de Auditoría Tributaria para Activos tangibles

#	Actividad	Recurso humano	Tiempo	Observaciones
1	Existencia de procedimientos para Activos Tangibles.			
2	Examinar las autorizaciones para las compras y ventas de los activos tangibles.			
3	Examinar las facturas de los proveedores y las liquidaciones de los contratistas por los trabajos realizados, así como otros documentos justificativos de los desembolsos efectuados por concepto de activos tangibles.			
4	Comprobar la existencia física de los activos tangibles.			
5	Revisar la valorización de los activos tangibles.			
6	Verificar los saldos en libros con el valor actual de los activos tangibles.			
7	Recálculo de las depreciaciones, para evitar gastos y costos no deducibles que sean considerados como deducibles.			
8	Verificar los cálculos de las depreciaciones de acuerdo con los porcentajes establecidos en la LORTI vigente.			
9	Comprobar el resultado de la verificación física con el mayor contable de los activos tangibles e investigar cualquier irregularidad.			
10	Verificar que las compras de los tangibles estén respaldadas por comprobantes de ventas de acuerdo al reglamento de comprobantes y ventas vigentes.			
12	Verificar que todas las compras de los tangibles se hayan efectuado las retenciones de impuesto que corresponda de acuerdo a las leyes tributarias.			
13	Verificar que todas las compras de los tangibles se hayan bancarizado de acuerdo a las leyes tributarias.			

CAPÍTULO 6

Los pasivos y sus implicaciones tributarias



Profit and Loss Statement

Revenue	Jan	Feb	Mar
Other Revenue	\$100	\$120	\$110
Total Revenue	\$100	\$120	\$110
Cost of Goods Sold	\$60	\$65	\$62
Gross Profit	\$40	\$55	\$48



CAPÍTULO 6

Los pasivos y sus implicaciones tributarias

Los pasivos se clasifican de acuerdo a su exigencia de pago, debiendo clasificarse según las fechas de vencimiento, por lo que su categorización es:

- Pasivos corrientes a corto plazo, hasta 1 año plazo.
- Pasivos no corrientes o largo plazo, de más de 1 año plazo.

Las cuentas que se van a ubicar en pasivos son deudas contraídas con:

- Trabajadores, por conceptos de sueldos, salarios, beneficios sociales y provisiones como jubilación patronal y desahucio.
- Entidades financieras: préstamos obtenidos con garantías reales o firmas de pagarés.
- Fiscales: por concepto de impuestos fiscales, municipales, tasas y contribuciones.
- Proveedores: por compras de materias primas, insumos, materiales, propiedad planta y equipo entre otros.
- Provisiones por pagar diferidas.

6.1. Los pasivos de sueldos, beneficios de los trabajadores y provisiones

Se debe revisar la nómina de los empleados, verificando que cada empleado tenga sus contratos de trabajos legalizados, y que estén afiliados al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, verificando que exista la evidencia de los roles de pagos y la constancia de los pagos. Así mismo se debe validar los pagos de beneficios sociales que estén calculados conforme al código de trabajo vigente.

La validación del total de sueldos registrados en el estado de resultado, debe efectuarse tomando el total de los valores registrados como sueldos y salarios multiplicado por el 12.15% aporte patronal y este resultado debe ser igual al aporte al IESS patronal. De esta forma se verifica la deducibilidad del gasto de sueldo para efectos de determinar la base imponible para el cálculo del impuesto a la renta.

De acuerdo a la NIC 26 los planes de prestación de retiro en el párrafo 21, en un plan de prestaciones definidas, es necesario el asesoramiento periódico de un profesional actuaria para evaluar la situación financiera del plan, revisar las hipótesis actuariales y hacer recomendaciones sobre los niveles que deben alcanzar las aportaciones futuras. En Ecuador, el profesional actuaria debe ser calificado y autorizado por la Superintendencia de Compañías o Bancos, la misma que después de un proceso exhaustivo califica al profesional para realizar el mencionado trabajo, asignándole un código, además el actuaria debe cumplir con las exigencias determinadas en la ley y reglamento tributario y controlados por el SRI.

En el art. 25 del RLORTI, las provisiones para atender el pago de pensiones jubilares patronales, de conformidad con el estudio actuarial pertinente, elaborado por personas debidamente registrados en la Superintendencia de Compañías o Bancos, según el caso. Para las provisiones por pensiones jubilares patronales, se refiere a los trabajadores que hayan cumplido por lo menos diez años de trabajo en la misma empresa. De acuerdo a esta norma solo se puede deducir la provisión de jubilación patronal cuando los empleados tengan permanencia de diez años o más y que el informe sea elaborado por un experto actuaria calificado por la Superintendencia de Compañías o Bancos.

Ejemplo 9: Provisión de Jubilación Patronal

La empresa Rolin S.A. ha contratado a un actuaria autorizado por la Superintendencia de Compañías para que realice el cálculo de la jubilación patronal, y ha determinado el valor de \$3500 de provisión de jubilación patronal de los empleados que laboran en la empresa por 7 años.

De acuerdo a la normativa tributaria solamente son deducibles los gastos de provisión de jubilación patronal de los empleados que tienen 10 años o más.

Naturaleza	Cuenta	Debe	Haber
Gasto	Gasto por impuesto a la renta	\$3.500	
Pasivo	Impuesto a la renta por pagar		\$3500
	Total	\$3.500	\$3.500

Como se puede apreciar esta transacción tiene implicaciones tributarias, es decir provisionar la jubilación patronal de los empleados que tienen menos de 10 años afecta a la deducibilidad del gasto según la norma tributaria.

De la misma manera la provisión de desahucio, debe ser realizada por un actuario debidamente autorizado por la Superintendencia de Compañías o Bancos, y debe ser de empleados que estén legalmente trabajando y se encuentren debidamente afiliados al IESS.

6.2. Los pasivos a entidades financieras

Se debe revisar las garantías, pagarés por las deudas contraídas, de la misma manera la tabla de amortización, tasa de interés, clasificación de las deudas a corto y largo plazo, también verificar si se ha recibido el dinero por el concepto de las deudas registradas en la contabilidad.

6.3. Pasivos fiscales

Las deudas contraídas con las instituciones del Estado, sean estas seccionales o nacionales, entre las principales tenemos:

- Impuesto a la renta y retenciones en la fuente del impuesto a la renta.
- Impuesto al valor agregado, generado en las ventas, y retenciones en la fuente del IVA.
- Impuesto a consumos especiales.
- Impuestos municipales.
- Impuesto de salida de divisas.

- Servicios públicos como agua, energía eléctrica, telefonía.
- Tasas, contribuciones y otros impuestos.

6.3.1. El impuesto a la renta y retenciones en la fuente de IR

De acuerdo a la normativa tributaria este impuesto grava los ingresos provenientes de fuente ecuatoriana, y en el art. 9 de la LORTI se detallan los ingresos exentos de este impuesto, y la base imponible se determina con los ingresos operacionales, no operacionales gravados con el impuesto, menos costos y gastos que de acuerdo al art. 10 de la LORTI y su reglamento se pueden deducir o rebajar del ingreso gravado, además de sumarle los beneficios tributarios a los que tienen derecho los contribuyentes que cumplan con lo estipulado en la LORTI y su reglamento.

Ejemplo 10: Provisión de impuesto a la renta por pagar

La empresa Sol S.A., en el año 2019 determina una base imponible para el cálculo del impuesto a la renta de \$45.000 y un impuesto a la renta causado por \$9900, aplicando la tarifa de impuesto a la renta para sociedades del 22%.

El valor del impuesto a la renta, se lo registra como un gasto del año 2019 y una cuenta por pagar por el mismo valor.

Así mismo los contribuyentes tienen calidad de agentes de retención en la fuente de impuesto a la renta, por lo que deben realizar retenciones por este concepto, y además ser sujetos de retención, de acuerdo a los porcentajes establecidos en la LORTI y su reglamento. Y para que el gasto sea deducible debe ser sujeto a retención en la fuente del impuesto a la renta según el art. 35, num. 8 del RLORTI, siempre que el ingreso sea gravado de este impuesto.

Naturaleza	Cuenta	Debe	Haber
Gasto	Gasto por impuesto a la renta	\$9.900	
Pasivo	Impuesto a la renta por pagar		\$9.900
	Total	\$9.900	\$9.900

Ejemplo 11: registro de retenciones en la fuente de impuesto a la renta

La empresa Rápido C. Ltda. Registra las siguientes transacciones: 5 julio del 2020, compra de 1 maquinaria en \$10.000 y la paga con cheque, realiza las retenciones de impuestos, el 7 de julio compra útiles de oficina por \$100 y paga con cheque, no realiza las retenciones de impuestos.

Naturaleza	Cuenta	Debe	Haber
Activo no corriente	PPE Maquinaria	\$10.000	
Activo corriente	Impuestos pagados por anticipado 14% IVA	\$1400	
Pasivo corriente	1% retención en la fuente de impuesto a la renta		\$100
Bancos	Rápido C. Ltda.		\$11.300
	Total	\$11.400	\$11.400

Naturaleza	Cuenta	Debe	Haber
Gasto	Gasto no deducible útiles de oficina	\$100.	
Gasto	Gasto no deducible 14% IVA	\$14	
Bancos	Rápido C. Ltda.		\$114
	Total	\$114	\$114

De acuerdo a lo indicado el ejercicio anterior el no efectuar las retenciones en la fuente de impuesto de acuerdo como lo estipula la LORTI y su reglamento tiene implicaciones en la deducibilidad de los gastos y consecuentemente en la determinación de la base imponible y la rentabilidad de la empresa.

6.3.2. El impuesto al valor agregado y retenciones en la fuente de IVA

El impuesto al valor agregado, grava todas las transferencias de dueño sea a título gratuito u oneroso, de producción ecuatoriana o importado, de acuerdo al art. 52 de la LORTI sean estos bienes 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 todas las formas que prevé la ley.

Existiendo transferencia que no son objeto del IVA, es decir no causa IVA 0% ni otra tarifa mayor a 0%, como lo indica el art. 54 de la LORTI: aportes en especies a sociedades, venta del negocio activo y pasivo, fusiones, escisiones y transformaciones de empresas, donaciones al sector público, adjudicaciones por herencias inclusive la sociedad conyugal, cesión de acciones, participaciones sociales y demás títulos valores y las cuotas o aportes que realicen los condóminos para el mantenimiento de los condominios dentro del régimen de propiedad horizontal, así como las cuotas para el financiamiento de gastos comunes en urbanizaciones.

Las tarifas vigentes son 0% y 12% de acuerdo al art. 65 de la LORTI, teniendo derecho al crédito tributario del IVA cuando el contribuyente cumpla con todo lo estipulado en la norma tributaria y su reglamento, donde el crédito tributario total del IVA lo determina las ventas, cuando las ventas totales son gravadas con la tarifa superior al 0%, esto es 12% o más, sea exportador o venda con 0% a exportadores, cuando vende 0% y 12% de IVA tiene derecho al crédito tributario proporcional, que lo calcula sumando todas las ventas 12% más las exportaciones, más ventas a exportadores con IVA 0% todo este total dividido para el total de las ventas:

$$\text{Factor de proporcionalidad} = \frac{\text{Total ventas } 12\% + \text{exportaciones}}{\text{Total de ventas}}$$

Ejemplo 13: Provisión de IVA por pagar

La empresa Clarín S.A. le vende con factura 001-001-901, el 7 julio a José Cedeño S.A.: 1 aire acondicionado por \$500, y le paga con transferencia bancaria.

Naturaleza	Cuenta	Debe	Haber
Banco	Por venta de 1 aire acondicionado	\$565	
Activo corriente	Impuestos pagados por anticipado 1% retención en la fuente de impuesto a la renta	\$5	
Resultados	Venta		\$500
Pasivo corriente	Impuestos por pagar 14% IVA por pagar		\$70
	Total	\$570	\$570

6.3.3. Otros impuestos

Entre otros impuestos tenemos: Impuesto de salidas de divisas ISD, impuestos de consumos especiales ICE, impuestos Municipales, servicios públicos, tasas y contribuciones.

De acuerdo a la Ley reformatoria para la equidad tributaria, este impuesto que grava la salida de divisas en un 5%, todo dinero que salga del país está sujeto a este impuesto, incluyendo al dinero que llevan consigo los ecuatorianos que viajen hasta 3 salarios unificados en Ecuador está exento de este impuesto, este impuesto se constituye en un gasto deducible para el sujeto pasivo y puede ser crédito tributario de impuesto a la renta, en caso de que forme parte del proceso de producción.

El impuesto de consumos especiales, grava solo en una etapa de comercialización nacional o importación, según el art. 75 y la base imponible es el precio de venta al público, y son: cigarrillos, bebidas alcohólicas incluyendo la cerveza, perfumes y agua de tocador, videos juegos, bebidas gaseosas, armas de fuego, vehículos, aviones, avionetas, helicópteros, motos acuáticas, tricars, Yates, barcos, servicio de televisión pagada, casinos, salas de juegos, cuotas de clubes mayores a \$1500, este impuesto sirve de base imponible para el cálculo del impuesto al valor agregado y se suma al costo del servicio o del bien.

Los impuestos municipales como son el impuesto a los activos totales el 1.5 por mil, permisos de funcionamiento, predios urbanos, todas las empresas

están obligadas a pagar anualmente estos impuestos, los que se calculan de acuerdo a las disposiciones legales en la forma y fechas exigidas.

Las tasa y contribuciones se pagan a las instituciones de control como lo son la Superintendencia de Compañías o Bancos, de la misma manera una vez al año, su forma de cálculo y pago se lo hace en función de lo establecido por las leyes vigentes.

Los servicios públicos como son: energía eléctrica, agua, teléfono entre otros, los mismos que son gastos deducibles para el contribuyente en el momento que cumplan con los requisitos señalados en la LORTI y su reglamento, y que las facturas estén a nombre del sujeto pasivo, todos estos valores devengados se constituyen en cuentas por pagar a las instituciones públicas.

Otros impuestos como son el impuesto del uno por mil al turismo, el uno por mil al Hospital Universitario, se pagan una vez al año siguiendo lo estipulado en las normas legales, para su cálculo y forma de pago, siendo gastos deducibles para el sujeto pasivo cuando cumplen los requisitos señalados en la LORTI y su reglamento y cuenta por pagar a los sujetos activos de este impuesto.

6.4. Pasivos con proveedores

Las cuentas por pagar a proveedores la constituyen todas las obligaciones generadas por las adquisiciones de materias primas, insumos, materiales, propiedad planta y equipos, accesorios, suministros de oficina, servicios en general que las empresas adquieren para consumo interno, el desarrollo de sus actividades económicas generadoras del ingreso gravado por impuesto a la renta.

Para que estas adquisiciones se constituyan en gastos deducibles deben cumplir con lo señalado en la LORTI y su reglamento: Todos los comprobantes de ventas deben cumplir lo estipulado en el reglamento de comprobantes y ventas, art. 26 del RLORTI respecto a los comprobantes emitidos por empresa fantasma, el art. 27 del RLORTI que todas las transacciones superiores a cinco mil dólares deben ser canceladas, utilizando el sistema financiero, sea por medio de cheques, transferencias, tarjetas de crédito o cualquier otro medio en donde se utilice el sistema financiero, y se hayan efectuado las retenciones en la fuente de IVA e impuesto a la renta según el art. 35, num. 8 del RLORTI.

Ejemplo 14: Cuenta por pagar a proveedores

La empresa Sila S.A., el 8 de julio del 2020, compra 1000 jeans para ser vendidos a \$10 cada uno, con un crédito a 30 días, la factura está caducada.

Naturaleza	Cuenta	Debe	Haber
Gasto no deducible	1000 jeans a \$10	\$10.000	
Gasto no deducible	14% IVA pagado por anticipado	\$1.400	
Pasivo corriente	Por pagar a Sila S.A.		\$11.400
	Total	\$11.400	\$11.400

Como se refleja en la transacción arriba anotada, el efecto de la adquisición por no cumplir con la norma tributaria, tiene doble impacto tributario y financiero, la compra de la mercadería, se la registra como un gasto no deducible y el IVA pagado no se lo puede utilizar como crédito tributario del IVA y es considerado un gasto no deducible, por lo que el valor total de \$11.400 afecta a la utilidad de la empresa y aumenta la base imponible del impuesto a la renta, generando un mayor impuesto a pagar.

6.5. Provisiones diferidas por pagar

En estas cuentas se contabilizan todas las prestaciones de entregas futuras de bienes o servicios, y también posibles contingencias, la cuenta de este grupo son: arriendos cobrados por anticipados, comisiones cobradas por anticipado, anticipo de clientes a futuras ventas, pasivos contingentes entre otros.

De acuerdo a la NIC 37, se definen las provisiones como pasivos en los que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento. Se debe reconocer una provisión cuando, y sólo cuando, se dan las siguientes circunstancias:

- (a) una entidad tiene una obligación presente (ya sea legal o implícita) como resultado de un suceso pasado;
- (b) es probable (es decir, existe mayor posibilidad de que se presente que de lo contrario) que la entidad tenga que desprenderse de recursos que comporten beneficios económicos, para cancelar la obligación; y

(c) puede hacerse una estimación fiable del importe de la obligación. En la Norma se destaca que sólo en casos extremadamente excepcionales no será posible la estimación de la cuantía de la deuda.

Ejemplo 15: Provisión por pagar

La Empresa Luz S.A., ha despedido unilateralmente a un empleado que tenía laborando 15 años, el empleado ha presentado la demanda en el Ministerio de Trabajo, y el Juez ha determinado una liquidación por indemnización por despido intempestivo por \$.7.800, la empresa puede apelar esta decisión, el registro contable sería:

Naturaleza	Cuenta	Debe	Haber
Gasto	Gasto de indemnizaciones laborales	\$7.800	
Pasivo no corriente	Provisión para demandas laborales en trámite		\$7.800
	Total	\$7.800	\$7.800

Según los datos anotados, la empresa podría registrar en gasto este rubro, pero su deducibilidad dependerá lo que la LORTI y su reglamento estipule.

6.6. Desarrollo y Aplicación práctica de Programa de Auditoría Tributaria para Cuentas por pagar a Proveedores y Documentos por pagar, Impuestos por pagar, Provisiones de Beneficios Sociales e Impuestos, Otras cuentas por Pagar

Área:Tributaria

Objetivo general: Expresar una Opinión sobre los saldos de las cuentas por pagar a: Proveedores y Documentos por pagar, Impuestos por pagar, Provisiones de Beneficios Sociales e Impuestos, Otras cuentas por Pagar que se presentan y están preparados en conformidad con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las Ley Tributaria y su Reglamento vigente en Ecuador.

Objetivo específico: Expresar una Opinión sobre los saldos de: Cuentas por pagar a Proveedores y Documentos por pagar, Impuestos por pagar, Provisiones de Beneficios Sociales e Impuestos, Otras cuentas por Pagar, estén razonablemente en todos los aspectos registrados en los Estados Financieros.

Tabla 10. Programa de Auditoría Tributaria para Cuentas por pagar a proveedores

#	ACTIVIDAD	RECURSO HUMANO	TIEMPO	OBSERVACIONES
1	Existencia de procedimientos para cuentas por pagar.			
2	Examinar las autorizaciones para las compras de materias primas, insumos, materiales, suministros, propiedad planta y equipos, servicios, suministros de oficinas entre otros.			
3	Examinar las contrataciones de los empleados, que tengan los contratos legalizados, que estén afiliados al IESS, y que se encuentren trabajando en la empresa.			
4	Examinar las facturas de los proveedores y los contratos de servicios por los trabajos realizados, así como otros comprobantes justificativos de los desembolsos efectuados.			
5	Comprobar la existencia física de los activos tangibles.			
6	Revisar los pagos superiores a \$5000, que se hayan efectuado utilizando el sistema financiero.			
7	Cruzar información con los proveedores enviándoles comunicaciones para la confirmación de los saldos de acuerdo a los estados financieros de la empresa.			
8	Verificar que las compras estén respaldadas por comprobantes de ventas de acuerdo al reglamento de comprobantes y ventas vigentes.			
9	Verificar que todas las compras se hayan efectuado las retenciones de impuesto que corresponda de acuerdo a las leyes tributarias.			
10	Verificar que todas las compras estén de acuerdo al giro de la actividad generadora del ingreso gravado de impuesto a la renta.			

CAPÍTULO 7

El patrimonio y el superávit





CAPÍTULO 7

El patrimonio y el superávit

El patrimonio refleja la participación de los accionistas en la empresa, y está conformado por el aporte inicial del capital, más las reservas acumuladas, los resultados del ejercicio económico presente y pasados, más los superávits, menos los déficits, más los aportes para futuros aumentos de capital.

Las personas naturales sin contabilidad de acuerdo al art. 40-A. de la LORTI, están obligadas a informar sobre patrimonio, debiendo presentar una declaración de su patrimonio. En el Reglamento se establecerán las condiciones para la presentación de esta declaración.

En el art. 98 de la LORTI, se define como sociedad:

La persona jurídica; la sociedad de hecho; el fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes o autónomos dotados o no de personería jurídica, salvo los constituidos por las Instituciones del Estado siempre y cuando los beneficiarios sean Dirección Nacional Jurídica Departamento de Normativa Tributaria.

Ejemplo 16: Integración de capital y reservas

La empresa Vida S.A., en mayo 15 del 2019, recibe el informe favorable de la Superintendencia de Compañías el 5 de mayo del 2019, la autorización de emitir 600 acciones de \$20 cada una, en mayo 16 recibe la solicitud de suscribir las 600 acciones, el 17 de mayo procede hacer efectivo las suscripciones, mediante la cobranza en la cuenta corriente del Produbanco a nombre de Vida S.A. en constitución por \$2000, además se aceptan \$1000 en equipos de computación como aportes de capital, en junio 18 del 2019 se cobra en efectivo, las acciones suscritas pendientes, es decir las 200 acciones, se entregan los títulos de acciones a los accionistas, en diciembre 31, del 2019, tiene una utilidad neta de \$5000, los accionistas deciden en la junta distribuir las utilidades después de la reserva legal, de la siguientes manera: 5% reserva especial, 50% declaración de utilidades en efectivo y 45% de utilidades retenidas.

Vida S.A.
Libro diario

Fecha	Cuenta	Debe	Haber
2019			
Mayo 15	Acciones emitidas	\$12.000	
	Capital autorizado		\$12.000
	Por emisión de 600 acciones a \$20 cada una, según estatutos y aprobación de la Superintendencia de Compañías		
Mayo 16	Acciones suscritas por cobrar	\$12.000	
	Capital en acciones		\$12.000
	Suscripción de acciones		
Mayo 17	Banco cuenta de integración	\$5.000	
	Equipos de computación	\$1.000	
	Acciones suscritas por cobrar		\$6.000
	Para registrar efectivización de capital		
Junio 18	Caja	\$4.000	
	Acciones suscritas por cobrar		\$4.000
	Cobro de 200 acciones		
Junio 18	Capital autorizado	\$12.000	
	Acciones emitidas		\$12.000
Dic. 31	Resumen del estado de resultado integral	\$5.000	
	Utilidad del ejercicio		\$5000
	Para registrar la utilidad neta del ejercicio		
Dic. 31	Utilidad del ejercicio	\$500	
	Reserva legal		\$500
	Registrar reserva legal según Ley de Compañías		
Dic. 31	Utilidad del ejercicio	\$4500	
	Reserva especial		\$225
	Dividendos por pagar		\$2250
	Utilidad retenida ejercicio anterior		\$2025
	Registrar decisión de accionistas a través de la Junta general de accionistas		
	Total	\$56.000	\$56.000

Se detallan las transacciones que afectan a la cuenta de patrimonio las mismas que deben regirse por las normas legales tributarias y ley de compañías.

Con las transacciones del libro diario se elabora el Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre del 2019.

En el estado de situación financiera se ven reflejados los registros contables, quedando un total de patrimonio de \$14.750, con un capital social de \$12.000 resultado de las ventas de acciones y \$2750, por la distribución de la utilidad del ejercicio, donde \$500 son reserva legal, \$225 reserva especial y \$2.025 utilidades retenidas.

VIDA S.A.
Estado de Situación Financiera, al 31 de diciembre del 2019

Patrimonio	
Capital social	\$12.000
Capital en acciones	\$12.000
Reservas	\$725
Legal	\$500
Especial	\$225
Resultados	\$2025
Utilidad retenida ejercicio anterior	\$.2025
Patrimonio total	\$14.750

7.1. Pago de dividendos, utilidades u otros beneficios y el tratamiento tributario

Los dividendos, utilidades u otros beneficios que generen las empresas con fines de lucro, en Ecuador, deben regirse por la normativa legal tributaria, como se detalla:

Según el art. 8 de la LORTI, se consideran ingresos de fuente ecuatoriana, las utilidades y dividendos distribuidos por sociedades constituidas o establecidas

en el país. Es decir que para el pago de los dividendos y utilidades se debe considerar como ingresos y cumplir con las disposiciones legales tributarias de Ecuador.

Están exentos de impuesto a la renta según el art. 9, num. 1 de la LORTI, los dividendos y utilidades, calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, a favor de otras sociedades nacionales o extranjeras, no domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición o de personas naturales no residentes en el Ecuador. Esta exención no aplica si el beneficiario efectivo, en los términos definidos en el reglamento, es una persona natural residente en Ecuador.

También estarán exentos de impuestos a la renta, los dividendos en acciones que se distribuyan a consecuencia de la aplicación de la reinversión de utilidades en los términos definidos en el art. 37 de esta Ley, y en la misma relación proporcional.

En concordancia con el art. 9 de la LORTI, el art. 15 RLORTI los dividendos y utilidades distribuidos y calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, a favor de otras sociedades nacionales o extranjeras, no domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, o de personas naturales no residentes en el Ecuador, no habrá retención ni pago adicional de impuesto a la renta. Esta disposición no aplicará cuando el beneficiario efectivo del ingreso sea una persona natural residente fiscal del Ecuador. Sin perjuicio de lo anterior, la Administración Tributaria podrá determinar las obligaciones del beneficiario efectivo y del agente de retención cuando, por el hecho ser partes relacionadas o cualquier otra circunstancia dicho agente de retención haya conocido que el beneficiario efectivo sea una persona natural residente en el Ecuador. Los dividendos o utilidades repartidos directamente o mediante intermediarios a favor de personas naturales residentes en el Ecuador constituyen ingresos gravados para quien los percibe, debiendo por tanto efectuarse la correspondiente retención en la fuente por parte de quien los distribuye. El porcentaje de retención será establecido por el Servicio de Rentas Internas mediante resolución dentro del límite legal. Cuando los dividendos o utilidades sean repartidos, directamente o mediante intermediarios, a favor de sociedades residentes o establecidas en paraísos fiscales o jurisdicciones

de menor imposición, deberá efectuarse la correspondiente retención en la fuente de impuesto a la renta sobre el ingreso gravado. El valor sobre el que se calculará la retención establecida en este artículo será el que deba ser considerado como ingreso gravado dentro de la renta global, es decir, el valor distribuido más el impuesto pagado por la sociedad, correspondiente a ese valor distribuido. Cuando a la base imponible del impuesto a la renta de la sociedad, en el ejercicio fiscal al que correspondan los dividendos o utilidades que ésta distribuyere, se le haya aplicado una tarifa proporcional por haber tenido una composición societaria correspondiente a paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición inferior al 50%, el impuesto atribuible a los dividendos que correspondan a dicha composición será del 25%, mientras que el impuesto atribuible al resto de dividendos será del 22%.

Están exonerados del impuesto a la renta según el art. 9.3 de la LORTI, el desarrollo de proyectos públicos en asociación público-privada (APP).

Están exentos del impuesto a la renta durante el plazo de diez años contados a partir del primer ejercicio fiscal en el que se generen los ingresos operacionales establecidos dentro del objeto de la APP, los dividendos o utilidades que las sociedades que se constituyan en el Ecuador para el desarrollo de proyectos públicos en APP, paguen a sus socios o beneficiarios, cualquiera sea su domicilio

En el art. 37 de la LORTI, cuando una sociedad otorgue a sus socios, accionistas, participes o beneficiarios, préstamos de dinero, o a alguna de sus partes relacionadas préstamos no comerciales, esta operación se considerará como pago de dividendos anticipados y, por consiguiente, la sociedad deberá efectuar la retención correspondiente a la tarifa prevista para sociedades sobre el monto de la operación. Tal retención será declarada y pagada al mes siguiente de efectuada dentro de los plazos previstos en el reglamento y constituirá crédito tributario para la sociedad en su declaración del impuesto a la renta.

Se procederá a retención en la fuente por utilidades, dividendos o beneficios de acuerdo al art. 125 del RLOTI, cuando una sociedad residente en el Ecuador distribuya o entregue utilidades, dividendos o beneficios, a favor de personas naturales residentes en el Ecuador, deberá efectuar una retención en la fuente de impuesto a la renta de conformidad con lo establecido en este Reglamento. Esta disposición aplica también para las utilidades, dividendos o beneficios anticipados; así como también, para los préstamos a accionistas conforme lo

dispuesto en la Ley; sin perjuicio de la retención respectiva que constituye crédito tributario para la sociedad que efectúe el pago. Cuando los dividendos o utilidades son distribuidos a favor de sociedades residentes fiscales o establecidas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición, se deberá efectuar la correspondiente retención en la fuente de impuesto a la renta.

En concordancia con el art. 37 de la LORTI, el 126 del RLORTI, se efectúa retención por dividendos anticipados u otros beneficios sin perjuicio de la retención establecida en el artículo anterior 125 del RLORTI, cuando una sociedad distribuya dividendos u otros beneficios con cargo a utilidades a favor de sus socios o accionistas, antes de la terminación del ejercicio económico y, por tanto, antes de que se conozcan los resultados de la actividad de la sociedad, ésta deberá efectuar la retención de la tarifa general del impuesto a la renta establecida para sociedades, excepto cuando el beneficiario sea residente o establecido en un paraíso fiscal o régimen de menor imposición se aplicará la tarifa del 25%, sobre el monto total de tales pagos. Tal retención será declarada y pagada al mes siguiente de efectuada y dentro de los plazos previstos en este Reglamento y constituirá crédito tributario para la empresa en su declaración de impuesto a la Renta. Esta retención no procederá cuando quien entregue los dividendos o anticipos sea una sociedad, cuyo objeto sea exclusivamente de tenencia de acciones, en cuyo caso aplicará solo la retención establecida en el art. 15.

En la disposición transitoria parte, primera, los dividendos que repartan las empresas amparadas por las leyes de fomento o por cualquier otra norma legal, se encuentren exoneradas del impuesto a la renta, obtenidas antes o después de la vigencia de la presente Ley, no serán gravadas con este impuesto mientras se mantengan como utilidades retenidas de la sociedad que las ha generado o se capitalicen en ella. Si se reparten o acreditan dividendos con cargo a dichas utilidades, se causará impuesto a la renta sobre el dividendo repartido o acreditado con una tarifa equivalente al 25% cuando los beneficiarios de ellos sean personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador o sociedades nacionales o extranjeras con domicilio en el país. El impuesto causado será del 36% cuando los beneficiarios del dividendo sean personas naturales no residentes en el Ecuador, o sociedades extranjeras no domiciliadas en el país. El impuesto causado será retenido por la sociedad que haya repartido o acreditado el dividendo.

Se considera crédito tributario por utilidades, dividendos o beneficios distribuidos a personas naturales residentes de acuerdo al art. 137 del RLORTI, el impuesto a la renta pagado por la sociedad, en el caso de utilidades, dividendos o beneficios distribuidos a personas naturales residentes en el Ecuador, se tendrá en cuenta las siguientes consideraciones:

- a. Dentro de la renta global, se considerará como ingreso gravado el valor distribuido más el impuesto pagado por la sociedad, correspondiente a ese valor distribuido, en el ejercicio de la distribución, independientemente de la obligación de llevar contabilidad.
- b. El crédito tributario en ningún caso podrá superar ninguno de los siguientes valores. i) El impuesto pagado por la sociedad correspondiente al dividendo. ii) El valor del ingreso gravado multiplicado por la tarifa del 22% o 25%, según se haya aplicado a las utilidades de las que se originaron los dividendos. iii) El impuesto a la renta que le correspondería pagar a la persona natural por ese ingreso dentro de su renta global, es decir, la diferencia resultante de restar el impuesto causado en su renta global incluido el valor de la utilidad, beneficio o dividendo, menos el impuesto causado en su renta global si no se consideraría la utilidad, beneficio o dividendo.
- c. Cuando un mismo dividendo, utilidad o beneficio se perciba a través de más de una sociedad, se considerará como crédito tributario, el correspondiente impuesto pagado, por la primera sociedad que lo distribuyó.
- d. En el caso de que la sociedad que distribuya las utilidades, dividendos o beneficios, dentro de su conciliación tributaria tuviese derecho a algún incentivo o beneficio tributario o incluyera rentas exentas, conforme lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno, la persona natural a favor de quien se los distribuya, podrá utilizar como crédito tributario el valor de impuesto a la renta que la sociedad que los distribuya hubiese tenido que pagar de no haber aplicado alguno de dichas rentas exentas, incentivos o beneficios tributarios, sin perjuicio de los límites establecidos en el lit. b) de este artículo. Esta disposición no será aplicable en aquellos casos en los que el dividendo, utilidad o beneficio se pague o acrelide en cuenta favor de accionistas domiciliados en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes. **Nota:** Lit. d) reformado por Decreto Ejecutivo No. 732, publicado en Registro Oficial 434 de 26 de abril del 2011.

- e. En cualquier caso, cuando las sociedades que distribuyan utilidades, dividendos o beneficios, deberán informar a los perceptores del ingreso, en los términos que defina el Servicio de Rentas Internas, el valor que deberán considerar en su renta global y el crédito tributario al que tienen derecho, incluso para el caso contemplado en el lit. c) de este artículo.
- f. La distribución de dividendos, en la parte que corresponda a ingresos sujetos al impuesto a la renta único establecido en el art. 27 de la ley, tendrá un crédito tributario igual al valor calculado conforme al iii) del lit. b) del presente artículo. Para que la retención de dividendos o utilidades distribuidos indirectamente a una persona natural residente en el Ecuador y el impuesto correspondiente pagado por la sociedad puedan ser utilizados por dicha persona natural como crédito tributario, ésta deberá demostrar, en su solicitud de pago en exceso, la sustancia económica de la intervención de los intermediarios que no son los beneficiarios efectivos del ingreso.

En cada caso para el pago de los dividendos, utilidades y otros beneficios se debe efectuar las retenciones en la fuente de impuesto a la renta, de acuerdo con lo estipulado por la normativa tributaria.

Ejemplo 17: Pago de dividendos de acuerdo a la normativa tributaria

La empresa Nutrin S.A. en el año 2019 tiene dividendos netos después de pago de impuesto a la renta de \$45.000 y reserva legal de \$500.000 y de acuerdo a la junta general de accionistas ha decidido distribuir a sus accionistas cuya participación es: empresa ecuatoriana el 50%, sociedad de Canadá que informó de su composición societaria el 25% y ecuatoriano residente en Ecuador el 25%, calcular los valores a pagar a cada accionista, las retenciones en la fuente de impuesto a pagarse y el valor neto a pagar.

Accionistas	lugar residencia	%	dividendo bruto	%	retención de impo. a la renta	dividendo a entregar				
Sociedad	Ecuador	50%	250,000.00	0%	-	250,000.00				
Sociedad	Canadá	25%	125,000.00	0%	-	125,000.00				
Persona natural	Ecuador	25%	125,000.00	ver nota 1)	30,687.00	94,313.00				
Total		500,000.00				469,313.00				
Nota 1										
Cálculo de retención en la fuente de impuesto a la renta de dividendo, persona natural ecuatoriana residente										
Total, dividendo		125,000.00		Valor						
Impuesto a la renta sociedad		11,250.00								
Total, base imponible		136,250.00								
Impuesto a la renta sobre fracción básica		110,190.00		21,566.00						
impuesto sobre la fracción excedente		26,060.00		35%		9,121.00				
Total, retención en la fuente de impuesto renta				30,687.00						

En el ejercicio anterior aplicando la normativa tributaria sobre las retenciones en la fuente de impuesto a la renta sobre los dividendos, utilidades u otros beneficios, en el caso de una sociedad ecuatoriana no se le realiza retención, de la misma manera cuando es una sociedad domiciliada en el exterior en un país que no es paraíso fiscal que si informó de su composición societaria no se le retiene, y de un accionista ecuatoriano residente en Ecuador, se le retiene impuesto a la renta, se suma el dividendo de \$125.000 el valor del impuesto a la renta que corresponde a este accionista total impuesto pagado por la sociedad \$45.000 multiplicado por el 25% \$11.250 dando un total de base imponible de \$136.250, y aplicando el cálculo según la tabla de impuesto a la renta para personas naturales del año 2019, da un valor total de \$30.687, que es el valor de la retención en la fuente de impuesto a la renta.

CAPÍTULO 8

Los ingresos, gastos y costos y sus implicaciones tributarias





CAPÍTULO 8

Los ingresos, gastos y costos y sus implicaciones tributarias

8.1. Definición de los ingresos según la NIC y la LORTI

En la NIC 18, se definen a los ingresos de actividades ordinarias como no es la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada dé lugar a un aumento en el patrimonio que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.

8.1.1. Ingresos de fuente ecuatoriana

En el art. 1 de la LORTI, define a los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios. En concordancia con el art. 1 de la LORTI, señala que los ingresos obtenidos a título gratuito o a título oneroso, tanto de fuente ecuatoriana como los obtenidos en el exterior por personas naturales residentes en el país o por sociedades, se registrarán por el precio del bien transferido o del servicio prestado o por el valor bruto de los ingresos generados por rendimientos financieros o inversiones en sociedades. En el caso de ingresos en especie o servicios, su valor se determinará sobre la base del valor de mercado del bien o del servicio recibido. Es decir que todos los ingresos sean estos gratuitos o producto de venta, trueque, canje permuta y que se generen dentro del territorio ecuatoriano deben de cumplir con las normas tributarias en Ecuador.

La definición de los ingresos ecuatorianos de acuerdo a la norma tributaria, determina cuales son los ingresos que deben cumplir con las disposiciones legales en el Ecuador.

8.1.2. Ingresos exentos de impuesto a la renta

En el art. 9 de la LORTI, se detallan los ingresos exentos de impuesto a la renta, únicamente los que se encuentran detallados en el mencionado artículo no pagan impuesto a la renta.

Únicamente están exentos de impuesto a la renta los ingresos que están detallados en la mencionada base legal, los demás ingresos gravan impuesto a la renta en el Ecuador.

Ejemplo 18: Clasificación de Ingresos Gravados y exentos de impuesto a la renta

Clasifique los ingresos gravados y exentos de impuesto a la renta:

Concepto	Gravado impuesto a la a renta	Exento de impuesto a la renta
Venta de muebles.	x	
María ganó \$20.000 de sorteo organizado por la Junta de beneficencia.		x
Rodrigo recibe en diciembre \$3500 por décimo tercer sueldo.		x
Zoila recibe \$500, por 15% de participación de utilidades.	x	
Venta ocasional (1 vez) de un terreno de propiedad de la empresa que da servicios de asesoría contable.		x
Laurin es una sociedad privada sin fines de lucro, legalmente constituida y tiene ventas en el año de \$1.400.000		x
Luis, recibe por intereses de su cuenta de ahorros \$300	x	
Compra de tarjetas navideñas a Unicef por \$2600		x
Venta de carteras de artesano legalmente calificado, por \$235.000		x

Se detallan ejemplos donde se clasifican los ingresos gravados y exentos de acuerdo a la LORTI y su reglamento.

Los ingresos son generadores de riqueza tanto para el sujeto activo como el pasivo, por lo que deben ser cuidadosamente registrados en la contabilidad de manera exacta, el control de los mismos le permitirá a las empresas mantenerse como negocio en marcha y crecer con una ventaja competitiva, así mismo identificar en los estados de resultados los ingresos gravados de impuesto a la renta y exentos, contribuye a utilizar adecuadamente los beneficios tributarios enmarcados en la normativa tributaria.

Las empresas deben llevar un control adecuado de las ventas y custodiar los archivos físicos y digitales donde se almacena esta información, para que pueda ser verificada en cualquier momento sea por el auditor interno, externo o en ente fiscalizador a cargo del SRI.

Por lo que estos registros, detallados en orden cronológico deben ser cruzados con las declaraciones de impuesto al valor agregado, impuesto a la renta, mayor contable entre otros.

Ejemplo 19: Auditoría tributaria de ventas

La empresa la Privatin S.A., ha decidido realizar una auditoría tributaria preventiva de las ventas, por lo que realiza el siguiente programa de trabajo:

	Plan de trabajo Empresa: Privatin S.A. Tipo de examen: Auditoría Tributaria Componente: Revisión de las declaraciones del IVA, según el formulario 104 Subcomponente: prueba de ventas		
No	Descripción	Ref.: P.T.	Elab. por
	Objetivo General Verificar que todas las ventas se encuentren registradas contablemente de acuerdo a las facturas emitidas. Comprobar que las declaraciones de impuesto al valor agregado estén de acuerdo al detalle reportado en el mayor contable		

1	Comprobar que las ventas declaradas del IVA 14% e IVA 0% estén de acuerdo a los valores registrados en los mayores contables.	PV-01	HI
2	Tomando una muestra de las facturas emitidas para comprobar que los valores son iguales al registro de las ventas.	PV-02	HI
3	Verificar la numeración de las facturas emitidas, estén de acuerdo a los puntos de emisión y el orden cronológico.	PV-03	HI
4	Revisar que las facturas anuladas, estén con el sello de anulado y con todas las copias que tienen derecho a crédito tributario de IVA.	PV-04	HI
5	Verificar que el total del mayor contable de las retenciones de IVA coincida con el total declarado en el formulario 104.	PV-05	HI

Con esta auditoría tributaria se logrará proteger la fuente generadora del ingreso de la empresa, evitando fraudes, robos y contingencias tributarias, que contribuyan a la eficiencia y optimización de la rentabilidad.

8.2. Los costos y gastos y su afectación tributaria

Todo ingreso genera un costo o gasto, los mismos que se verán reflejados en los estados de resultado integral.

Todo pago pasado, presente o futuro conlleva a un desembolso del efectivo o un pasivo, los que pueden tener los siguientes efectos:

- Cuando son recurrentes y corresponden a adquisiciones de productos, materias primas, deben ser inventariados, y al ser vendidos se constituyen en el costo de venta.
- Los gastos atribuibles a los ingresos, y pueden ser gastos de consumos de bienes y servicios, los que se reconocen como gastos que pueden ser de administración, ventas, el gasto debe generar un beneficio inmediato y de no darse ocasionaría una pérdida.
- También se dan desembolsos que pueden capitalizarse como son las adquisiciones de propiedad planta y equipo, activos intangibles que generan

beneficios económicos futuros, pero que dichos beneficios generan gastos de depreciaciones y amortizaciones. En situaciones normales estos activos deben generar beneficios y en situaciones no comunes pueden generar pérdidas.

8.2.1. Reconocimiento de costos y gastos

Los costos y gastos se reconocen de acuerdo a:

- Se pagan desde la empresa afectando el efectivo y equivalente en efectivo o a cuentas por pagar.
- Si son confiables y se pueden medir al valor presente.
- Estén relacionados al consumo, utilización real de bienes y servicios.

Contablemente los costos de ventas tienen relación directa con las ventas y se calculan de la siguiente manera: (suma) inventario inicial, más compras, menos devoluciones y menos inventario final.

8.2.2. Costos y gastos deducibles

De acuerdo a la LORTI, en su art. 10 y art. 27 del RLORTI, los costos son deducibles si están directamente relacionados con el ingreso gravado y que estén destinados a obtener, mantener y mejorar dichos ingresos.

Contablemente los gastos se clasifican en: gastos operacionales, que son los que están directamente relacionados con los ingresos operacionales, los gastos no operacionales son los que no tienen ninguna relación con la operación de la empresa por ejemplo los intereses pagados por financiamiento.

De acuerdo a la LORTI y su reglamento los gastos son deducibles y no deducibles, se consideran gastos deducibles de acuerdo al art. 10 de la LORTI y art. 27 del RLORTI, siempre que los mismos sirvan para obtener, mantener y mejorar los ingresos gravados de impuesto a la renta. Y los gastos no deducibles son aquellos que no tienen ninguna relación con el ingreso gravado de impuesto a la renta.

Tanto para los costos como para los gastos, se debe cumplir con lo dispuesto en la normativa tributaria, según el siguiente detalle:

Tabla 11.Análisis de costos y gastos deducibles de acuerdo a la LORTI y su reglamento

Concepto	Costo y gasto deducible	Costo y gasto no deducible	Base legal
Los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente.	x		Art. 10, num. 1, LORTI.
No serán deducibles los intereses en la parte que excede de la tasa que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, así como tampoco los intereses y costos financieros de los créditos externos no registrados en el Banco Central del Ecuador.		x	Art. 10, num. 2, LORTI.
No serán deducibles los costos o gastos por contratos de arrendamiento mercantil o Leasing cuando la transacción tenga lugar sobre bienes que hayan sido de propiedad del mismo sujeto pasivo, de partes relacionadas con él o de su cónyuge o parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad; ni tampoco cuando el plazo del contrato sea inferior al plazo de vida útil estimada del bien, conforme su naturaleza salvo en el caso de que siendo inferior, el precio de la opción de compra sea mayor o igual al saldo del precio equivalente al de la vida útil restante; ni cuando las cuotas de arrendamiento no sean iguales entre sí.		x	Art. 10, num. 2, LORTI.

<p>Para que sean deducibles los intereses pagados por créditos externos otorgados directa o indirectamente por partes relacionadas, el monto total de estos no podrá ser mayor al 300% con respecto al patrimonio, tratándose de sociedades. Tratándose de personas naturales, el monto total de créditos externos no deberá ser mayor al 60% con respecto a sus activos totales.</p> <p>Además, se debe registrar el crédito en el Banco Central del Ecuador, y cada uno de los pagos hasta la cancelación total del crédito.</p>	x		Art. 10, num. 2, LORTI.
<p>Los gastos de viaje y estadía necesarios para la generación del ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No podrán exceder del tres por ciento (3%) del ingreso gravado del ejercicio; y, en el caso de sociedades nuevas, la deducción será aplicada por la totalidad de estos gastos durante los dos primeros años de operaciones.</p>	x		Art. 10, num. 7, LORTI.
<p>Los gastos indirectos asignados desde el exterior a sociedades domiciliadas en el Ecuador por sus partes relacionadas, hasta un máximo del 5% de la base imponible del Impuesto a la Renta más el valor de dichos gastos. Para el caso de las sociedades que se encuentren en el ciclo preoperativo del negocio, este porcentaje corresponderá al 5% del total de los activos, sin perjuicio de la retención en la fuente correspondiente.</p>	x		art. 10, num. 7, LORTI.

<p>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.</p>	x		art. 11 LORTI.
<p>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.</p> <p>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.</p>	x		art. 10, num. 6, LORTI.
<p>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.</p>	x		art. 10, num. 6, LORTI.

<p>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 emigrantes 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.</p>	x		art. 10, num. 6, LORTI.
<p>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.</p>	x		art. 45 RLORTI num. 10
<p>Las provisiones para créditos incobrables originados en operaciones del giro ordinario del negocio, efectuadas en cada ejercicio impositivo a razón del 1% anual sobre los créditos comerciales concedidos en dicho ejercicio y que se encuentren pendientes de recaudación al cierre del mismo, sin que la provisión acumulada pueda exceder del 10% de la cartera total.</p>	x		art. 10, num. 11, LORTI.

<p>Las personas naturales podrán deducir, hasta en el 50% del total de sus ingresos gravados sin que supere un valor equivalente a 1.3 veces la fracción básica desgravada de impuesto a la renta de personas naturales, sus gastos personales sin IVA e ICE, así como los de su cónyuge e hijos menores de edad o con discapacidad, que no perciban ingresos gravados y que dependan del contribuyente.</p>	x		art. 10, num. 16, LORTI.
<p>No serán deducibles los costos o gastos que se respalden en comprobantes de venta falsos, contratos inexistentes o realizados en general con personas o sociedades inexistentes, fantasmas o supuestas.</p>		x	art. 10, num. 16, LORTI.
<p>Si el avalúo del vehículo a la fecha de adquisición, supera los USD 35.000 de acuerdo a la base de datos del SRI para el cálculo del Impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados de transporte terrestre, no aplicará esta deducibilidad sobre el exceso, a menos que se trate de vehículos blindados y aquellos que tengan derecho a exoneración o rebaja del pago del Impuesto anual a la propiedad de vehículos motorizados, contempladas en los art.s 6 y 7 de la Ley de Reforma Tributaria publicada en el Registro Oficial Suplemento 325 de 14 de mayo de 2001.</p>		x	art. 10, num. 18-4, LORTI.

No podrán deducirse los costos y gastos por promoción y publicidad aquellos contribuyentes que comercialicen alimentos preparados con contenido hiperprocesado. Los criterios de definición para ésta y otras excepciones que se establezcan en el Reglamento, considerarán los informes técnicos y las definiciones de la autoridad sanitaria cuando corresponda.		x	art. 10, num. 19, LORTI.
Las depreciaciones según el siguiente detalle (I) Inmuebles (excepto terrenos), naves, aeronaves, barcazas y similares: 5% anual. (II) Instalaciones, maquinarias, equipos y muebles: 10% anual. (III) Vehículos, equipos de transporte y equipo caminero móvil: 20% anual. (IV) Equipos de cómputo y software: 33% anual.			art. 28. num. 6 RLORTI.
Los gastos de gestión, siempre que correspondan a gastos efectivos, debidamente documentados y que se hubieren incurrido en relación con el giro ordinario del negocio, como atenciones a clientes, reuniones con empleados y con accionistas, hasta un máximo equivalente al 2% de los gastos generales realizados en el ejercicio en curso.	x		art. 28. num. 10 RLORTI.
Los costos y gastos incurridos para la promoción y publicidad de bienes y servicios serán deducibles hasta un máximo del 4% del total de ingresos gravados del contribuyente.	x		art. 28. num. 11 RLORTI.

<p>1. Las cantidades destinadas a sufragar gastos personales del contribuyente y su familia, que sobrepasen los límites establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno y el presente Reglamento. 2. Las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y reservas de cualquier naturaleza que excedan de los límites permitidos por la Ley de Régimen Tributario Interno, este reglamento o de los autorizados por el Servicio de Rentas Intentas. 3. Las pérdidas o destrucción de bienes no utilizados para la generación de rentas gravadas. 4. La pérdida o destrucción de joyas, colecciones artísticas y otros bienes de uso personal del contribuyente. 5. Las donaciones, subvenciones y otras asignaciones en dinero, en especie o en servicio que constituyan empleo de la renta, cuya deducción no está permitida por la Ley de Régimen Tributario Interno. 6. Las multas por infracciones, recargos e intereses por mora tributaria o por obligaciones con los institutos de seguridad social y las multas impuestas por autoridad pública. 7. Los costos y gastos no sustentados en los comprobantes de venta autorizados por el Reglamento de Comprobantes de Venta y de Retención. 8. Los costos y gastos por los que no se hayan efectuado las correspondientes retenciones en la fuente, en los casos en los que la ley obliga a tal retención. 9. Los costos y gastos que no se hayan cargado a las provisiones respectivas a pesar de haberse las constituido.</p>		X	art.35 RLORTI.
--	--	---	-------------------

Sobre operaciones de más de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América USD \$ 5.000,00, gravadas con los impuestos a los que se refiere esta Ley se establece la obligatoriedad de utilizar a cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito, cheques o cualquier otro medio de pago electrónico	x		art. 103 LORTI.
---	---	--	--------------------

Fuente: LORTI y su reglamento.

Se detallan los costos y gastos que de acuerdo a la normativa tributaria son permitidos para poder deducirlos de los ingresos gravados de impuesto a la renta.

Ejemplo 20: Aplicación de costos y gastos deducibles

La empresa Tolun C. Ltda., se dedica a comercializar equipos de computación en el año 2019, tiene los siguientes registros: Total de ingresos gravados de impuesto a la renta \$800.000, gastos de viaje \$237.000, Sueldos y salarios \$120.000, aporte patronal \$15.000, gastos de publicidad \$167.000, gastos de gestión \$ 35.000, total de gastos generales deducibles \$680.000 no incluye gastos de gestión, compras de inventarios con facturas caducadas \$3800, compras que no han realizado retenciones en la fuente de impuesto a la renta \$5.500.

Concepto	Gastos		
	Valor contable	Deducibles	No deducibles
Gastos de viaje	237,000.00	24,000.00	213,000.00
Sueldos y salarios	120,000.00	120,000.00	0.00
Aporte Patronal	15,000.00	14,580.00	420.00
Publicidad	167,000.00	32,000.00	135,000.00
Gastos de gestión	35,000.00	13,600.00	21,400.00
Compras facturas caducadas			3,800.00
Compras sin retenciones en la fuente de IR			5,500.00
TOTAL	574,000.00	204,180.00	379,120.00

Gastos de viaje art. 10 num. 7 LORTI

Total, de ingresos gravados	800,000.00
Total, gastos de viaje	237,000.00
3% gasto permitido	24,000.00
Gasto no deducible	213,000.00

Sueldos y Salarios art. 10 num. 6 LORTI

Sueldos y salarios	120,000.00
Aporte patronal 12.15% (registro contable)	15,000.00
Aporte patronal 12.15% (gasto permitido)	14,580.00
Gasto no deducible	420.00

Gastos de gestión: art. 28 num. 10 RLORTI

Total Gastos Generales (no incl. Gast. Gestión)	680,000.00
Gastos de gestión valor contable	35,000.00
2% gasto permitido (2% * \$ 680.000,00)	13,600.00
Gasto no deducible	21,400.00

Gastos de publicidad: art. 28 num. 11 RLORTI

Total de ingresos gravados	800,000.00
Gastos de publicidad valor contable	167,000.00
4% gasto permitido (4% * \$ 8000,000.00)	32,000.00
Gasto no deducible	135,000.00

Ejemplo 21: Auditoría tributaria en costos y gastos

La empresa la Privatin S.A., ha decidido realizar una auditoría tributaria preventiva de costos y ventas, por lo que realiza el siguiente programa de trabajo:

<p>Plan de trabajo</p> <p>Empresa: Privatin S.A.</p> <p>Tipo de examen: Auditoría Tributaria</p> <p>Componente: Revisión de las declaraciones del impuesto a la renta, según los formularios 101 y 104</p> <p>Subcomponente: prueba de costos y ventas</p>			
No	Descripción	Ref.: P.T.	Elab.por
	<p>Objetivo General</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verificar que todos los registros contables de costos y gastos se encuentren acuerdo a las disposiciones legales tributario vigentes. • Comprobar que las compras cuadren con las declaraciones de IVA mensual o semestral con el mayor contable de costos y gastos • Verificar que todas las compras realizadas estén debidamente respaldadas con los comprobantes de ventas que cumplan con los requisitos establecidos en el reglamento de comprobantes y ventas. • Revisar que las retenciones en la fuente de impuesto a la renta, cumplan con los requisitos establecidos en el reglamento de comprobantes y ventas. • Comprobar que el total de las retenciones en la fuente de impuesto a la renta sea igual que el declarado en el formulario 101. 		
1	Comprobar que los costos y gastos estén relacionados con la actividad generadora del ingreso gravado, y que los valores totales de los mismos cuadren con las compras gravadas con IVA Diferente de 0% o 0% IVA declaradas en el formulario 104 de cada mes.	PV-01	HI
2	Tomando una muestra de las facturas de compras verificar que las mismas cumplan con los requisitos establecidos en el reglamento.	PV-02	HI
3	Verificar que los archivos físicos y digitales de las compras estén debidamente archivados y custodiados, como lo establece la norma tributaria.	PV-03	HI
4	Tomando una muestra de las retenciones en la fuente de impuestos, verificar que las mismas cumplan con los requisitos establecidos en el reglamento.	PV-04	HI
5	Verificar que el total del mayor contable de las retenciones en la fuente de impuestos coincida con el total declarado en el formulario 101.	PV-05	HI

Redactar párrafo siguiente, conforme al objetivo general de la auditoría tributaria (esta sólo disminuye fraudes, y robos, NO los evita, para esto, existe otro tipo de Procesos de Control Interno).

Con esta auditoría tributaria se logrará controlar las compras la empresa, evitando fraudes, robos, costos y gastos no deducibles y contingencias tributarias, que contribuyan a la eficiencia y optimización de la rentabilidad.

Ejemplo 22: Auditoría Tributaria en la contratación de empleados, roles de pagos y planillas del IESS

La empresa la Privatin S.A., ha decidido realizar una auditoría tributaria preventiva de contratación de empleados, roles de pagos y planillas del IESS:

Plan de trabajo Empresa: Privatin S.A. Tipo de examen: Auditoría Tributaria Componente: Revisión de las planillas del IESS Subcomponente: prueba de roles de pagos y beneficios sociales.			
No	Descripción	Ref.: P.T.	Elab.por
	Objetivo General Verificar que todos los empleados tengan contratos de trabajo y estén legalizados. Verificar que todos los empleados estén laborando dentro de la empresa. Verificar que todos los empleados estén afiliados al IESS y que estén las planillas pagadas. Revisar que los valores registrados en los roles de pago estén correctamente calculados Comprobar que se hayan efectuado las retenciones en la fuente de impuesto a la renta a cada uno de los empleados.		
1	Revisar los tipos de contratos de trabajo, y que estén debidamente firmados por los empleados y representante legal, y legalizados.	PV-01	HI
2	Tomando una muestra de los empleados y verificar que estén laborando en la empresa.	PV-02	HI
3	Revisar los cálculos de las planillas del IESS y los roles de pagos, cuadrando los totales pagados con los reportados al IESS, verificar los pagos de las planillas al IESS.	PV-03	HI
4	Revisar los cálculos realizados en roles de pagos y las provisiones de beneficios sociales, jubilación patronal, desahucio estén de acuerdo a las normas legales: laborales y tributarias.	PV-04	HI
5	Revisar los formularios 107, el anexo de relación de dependencia, realizar los cálculos de las retenciones en la fuente de impuesto a la renta de los empleados en relación de dependencia, de acuerdo a la normativa legal tributaria.	PV-05	HI

Con esta auditoría tributaria se logrará controlar las contrataciones del personal en relación de dependencia, evitando fraudes, gastos no deducibles y contingencias tributarias, que contribuyan a la eficiencia y optimización de la rentabilidad.

CAPÍTULO 9

Aplicación práctica de Auditoría Tributaria a los estados financieros





CAPÍTULO 9

Aplicación práctica de Auditoría Tributaria a los Estados financieros

Desarrollar un programa de Auditoría Tributaria a los estados financieros: Estado de Situación Financiera y Estado de Resultado Integral.

Los procedimientos se realizaron conforme las pruebas detalladas en la tabla 12, se planificó el trabajo para recolectar todas las evidencias que amparen los hallazgos.

El programa considera las normas legales tributarias, societarias NIC y su aplicación correcta en los estados financieros de la misma manera evalúa las actividades y controles aplicados por cada uno de los responsables del proceso.

9.1. Programa de Auditoría Tributaria a los estados financieros

De acuerdo al tipo de negocio, se efectúa un programa de auditoría tributaria a los estados financieros de la empresa.

Tabla 12. Programa de Auditoría Tributaria a los estados financieros

No.	Descripción	P.T.	Resp.
1	Pruebas de PPE		PO
1.1	Validar el saldo de la cuenta PPE:	CA-001	
	Saldo Inicial de PPE (1 de enero del 2018).		
	(+) Compras de PPE durante el 2019.		
	(-) Ventas de PPE durante el 2019.		
	Saldo final de PPE (31 de diciembre del 2019)		

1.2	Comparar el saldo de PPE con los registros contables.	CA-001	
1.3	Comparar las ventas de PPE del 2019 con el casillero correspondiente del formulario 104.	CA-001	
1.4	Comparar las compras de PPE del 2019 con el casillero correspondiente del formulario 104.	CA-001	
1.5	De haber diferencias entre los valores registrados en la contabilidad y los resultados de la prueba, se debe revisar e investigar con los responsables, verificando todas las evidencias necesarias.		
1.6	Recalcular los valores de las depreciaciones de acuerdo a los porcentajes determinados en la norma tributaria.	CA-002	
1.7	Comparar los valores declarado en el formulario 101 y el de los registros contables.	CA-002	
2	Pruebas de Ventas		TC
2.1	Comparar reportes del detalle de ventas con tarifa 0% y Difrente a % IVA y valores declarados en los formularios 104 de cada mes.	CA-003	
2.2	Verificar la secuencia de las facturas emitidas, considerando la secuencia de: puntos de ventas, puntos de emisión y secuencia numérica infinita, comprobando la utilización adecuada de los comprobantes de ventas.	CA-003	
2.3	Comprobar que las retenciones en la fuente realizadas por terceros , por ventas, cuadre con el mayor contable y con el reporte de los comprobantes de retención.	CA-003	
2.4.	Verificar el detalle de los ingresos gravados y exentos de impuestos a la renta. Verificar que estén de acuerdo a lo declarado.		
2.5	En caso de encontrarse diferencias, recabar la evidencia correspondiente.		
3	Pruebas de Compras		PO
3.1	Comparar los detalles de los mayores contables de las compras con tarifa 0% y Diferente a % y valores declarados en los formularios 104 de cada mes.	CA-005	

3.2	Comparar valores de retenciones efectuadas según libros y formularios 103 y 104, establecer e investigar diferencias.	CA-006	
3.3	Validar crédito tributario registrado contablemente y aplicado según lo determina la norma tributaria, comparando con el formulario 104.	CA-007	
4	Pruebas a los Gastos de viaje		PO
4.1	Calcular de acuerdo a la norma tributaria el valor deducible de gastos de viaje y comparar con el valor declarado verificando el casillero y valor en el formulario 101.	CA-008	
4.2	Recalcular el gasto de viaje deducible y establecer diferencias con valores declarados.	CA-008	
5	Prueba de Sueldos y beneficios sociales		PO
5.1	Solicitar los roles de pago de los empleados de la compañía.	CA-009	
5.2	Solicitar comprobantes y planillas de aportes al IESS.	CA-009	
5.3	Recalcular los aportes al IESS y comparar los valores aportados al IESS.	CA-009	
5.4	Comparar valores declarados por concepto de sueldos al IESS y saldos en cuentas contables.	CA-009	
5.5	Comparar gastos sueldos según saldo en cuenta y valor declarado en formulario 101.	CA-009	
5.6	Recalcular retenciones del impuesto a la renta al personal en relación de dependencia y establecer diferencias en cuentas contables.	CA-009	
5.7	Requerir formularios de retenciones (Formulario 107) y anexo de relación de dependencia.	CA-009	
5.8	Recálculo de las retenciones efectuadas a empleados que facturen (¿Qué pueden facturar los empleados? ¿Son además proveedores de bienes u otros servicios no relacionados con su labor de trabajo? Si son reembolsos de gastos no se realiza retención) y comparar con el casillero correspondiente del formulario 103.	CA-009	

5.9	Recalcular y establecer diferencias en los pagos por concepto de transportes.	CA-009	
5.10	Solicitar los informes de: desahucio y jubilación patronal, elaborado por el actuario legalmente calificado, recalcular los valores y comparar con los registros contables.	CA-009	
6	Pruebas de Cruce de Información		PO
6.1	Solicitar estados financieros y declaraciones efectuadas en el ejercicio fiscal del 2019.	CA-010	
6.2	Recalcular los valores reportados en formulario 101.	CA-010	
6.3	Recalcular y establecer diferencias entre el cálculo anterior y los valores declarados en formulario 101, verificar evidencia pertinente.	CA-010	
6.4	En el caso de que no se pueda conciliar diferencias, declarar como gastos no deducibles.	CA-010	
6.5	Revisión de dividendos pagados y anticipados.		
7	Prueba de Costo de Producción		TC
7.1	Tomar el saldo de los mayores contables y del kardex de los inventarios de materia prima, insumos y materiales.	CA-011	
7.2	Tomar el saldo de las compras registradas contablemente y el kardex efectuadas en el ejercicio económico 2019.	CA-011	
7.3	Tomar saldo de los inventarios de materia prima, insumos y materiales al 31 de diciembre del 2019.	CA-011	
7.4	Verificar el saldo de la cuenta a través de la fórmula: Inventario inicial (II) + compras - devoluciones – descuentos y devoluciones con N/C - Inventario final (IF)		
7.5	Revisar el método de valuación de inventarios y la consistencia en su aplicación.	CA-011	

8	Pruebas de Cumplimiento de Comprobantes de Ventas		PO
8.1	Mediante un muestreo (15 % de la población) de las facturas y comprobantes verificar el cumplimiento de requisitos establecidos en el Reglamento de comprobantes de venta y retención.	CA-012	
8.2	Si la compañía no proporciona comprobantes, considerarlos como gastos no deducibles.	CA-012	
9	Prueba de gastos de gestión		TC
9.1	Calcular de acuerdo a la norma tributaria el valor deducible de gastos de gestión y comparar con el valor declarado verificando el casillero y valor en el formulario 101.	CA-013	
	Recalcular el gasto de gestión deducible y establecer diferencias con valores declarados.	CA-013	
10	Prueba de gastos de publicidad		TC
10.1	Calcular de acuerdo a la norma tributaria el valor deducible de gastos de publicidad y comparar con el valor declarado verificando el casillero y valor en el formulario 101.	CA-014	
	Prueba de gastos de gestión (añadir).		
	Recalcular el gasto de gestión deducible y establecer diferencias con valores declarados.	CA-014	
11	Conciliación Tributaria		TC
11.1	Recalcular la conciliación tributaria, de acuerdo a la norma legal vigente.	CA-015	
11.2	Verificar los ingresos gravados, exentos, gastos deducibles, gastos generados para incurrir en ingresos exentos, beneficios tributarios, sean los declarados en el formulario 101 y estén calculados de acuerdo a la norma tributaria.	CA-015	
11.2	Recalcular el impuesto a la renta causado, a pagar y anticipo de impuesto a la renta de acuerdo a la norma tributaria vigente. Cualquier diferencia, debe ser cancelada a través de una sustitutiva del formular	CA-015	

9.2. Auditoría Tributaria de los estados financieros

La empresa Genial ha solicitado una auditoría de los estados financieros del 2018.

Se requiere:

- Detallar y calcular los gastos deducibles y no deducibles de acuerdo a la LORTI y sus reglamentos vigentes.
- El anticipo de impuesto a la renta del 2017 fue de \$50.000 y las cuotas pagadas en julio y septiembre del 2018 fue de \$30.000
- Realizar la conciliación tributaria.
- Calcular el Anticipo de impuesto a la renta, considerando las retenciones del año 2018.
- Las pérdidas acumuladas son año 2005 (\$500) año 2009 (\$800), año 2011(\$15.000) año 2013 (\$23.000) año 2015 (27.700).
- En junta general de accionistas han decidido reinvertir las utilidades

Los auditores tributarios revisan los estados financieros, al 31 diciembre del 2019, y presentan los siguientes hallazgos:

9.2.1. Cálculo de gastos deducibles y no deducibles y los beneficios tributarios

Referencia 1: La empresa no tiene obligación de contratar empleados discapacitados, y tiene un gerente de ventas discapacitado, calificado por la Conadis, tiene una discapacidad de 45%, tiene un sueldo mensual de \$600 más Beneficios sociales.

De acuerdo al art. 46 del RLORTI: es un beneficio tributario el 150% de los sueldos y beneficios sociales, cuando se contratan empleados discapacitados, siempre que no sean contratados por las exigencias legales.

Total, de sueldos y beneficios sociales \$1151.90 multiplicado por doce meses total del beneficio \$13.822.80, que multiplicado por 150% totaliza un beneficio tributario por contratación del empleado discapacitado de \$20.734.20.

De acuerdo al art. 10, num. 9 de la LORTI, solo los sueldos y salarios, beneficios sociales, solo son deducibles en la parte en que hayan cumplido con el pago al IESS.

Del total de gastos registrados en la contabilidad, son sueldos deducibles \$160.875 y no deducibles \$53.625, beneficios sociales deducibles \$31.735, no deducibles \$10.575 y aportes al IESS deducibles \$5.139.35 y no deducibles \$21.960.55.

Tabla 13. Detalle de sueldos, beneficios sociales y aportes al IESS.

GENIAL S.A.

Detalle de gastos: sueldos, beneficios sociales y aportes al IESS, al 31 diciembre del 2019

Conciliación tributaria		
Sueldos, registrado en libros		214,500.00
Sueldos deducibles		160,875.00
Sueldo no deducible		53,625.00
Beneficios sociales registrado en libros		42,300.00
Beneficios sociales deducibles		31,725.00
Beneficios sociales no deducibles		10,575.00
Aporte IESS deducible	12.15%	5,139.45
Aporte IESS libros		27,100.00
Aporte IESS no deducible		21,960.55

Referencia 2. Detalle de las cuentas por cobrar se exponen en la tabla 14.

De acuerdo al art. 10, num. 11 de la LORTI, se pueden amortizar cuentas por cobrar el 1% de las cuentas por cobrar clientes, que no supere el 10% acumulado del total de las cuentas por cobrar, las cuentas por cobrar relacionadas no se consideran para el cálculo de la provisión de cuentas incobrables. Además, se debe cumplir con los detalles incluidos en la norma respecto hacer efectivo este beneficio tributario.

Del total del gasto registrado como provisión de cuentas incobrables, son deducibles \$1.763 y gastos no deducibles \$3.737.

Tabla 14. Detalle de las cuentas por cobrar

GENIAL S.A.

Detalle de cuentas por cobrar al 31 diciembre del 2019.

Detalle de cuentas por cobrar con corte 31 dic-2019						
Empresa cliente	por vencer	vencido	por vencer		Total vencido	Total por cobrar
		180 días	360 días	+360 días		
A	45,000.00			1,300.00	1,300.00	46,300.00
B	33,000.00	500.00			500.00	33,500.00
C	68,900.00		900.00		900.00	69,800.00
E	28,000.00			2,100.00	2,100.00	30,100.00
SUB-TOTAL	174,900.00	500.00	900.00	3,400.00	4,800.00	179,700.00
Cuentas por cobrar relacionados						175,700.00
Total, cuentas por cobrar						355,400.00
% Provisión cuentas incobrables		50%	100%	100%		
Total provision	950.00	250.00	900.00	3,400.00	5,500.00	

Tabla 15. Provisión de cuentas incobrables.

GENIAL S.A.

Análisis de cuentas por cobrar y la provisión de cuentas incobrables, al 31 de diciembre del 2019

Conciliación tributaria (\$)	
Total, Cuentas por Cobrar	179,700.00
Total, créditos concedidos ejercicios anteriores	3,400.00
Total, créditos concedidos ejercicio 2015	176,300.00
Gasto registrado	5,500.00
Gasto permitido ($176,300 * 1\%$)	1,763.00
Gasto no deducible	3,737.00

Referencia 3: El método de depreciación que se utiliza es el de línea recta, los activos fijos se detallan en la tabla 16.

De acuerdo al art. 28, num. 6 del RLORTI, para que la depreciación de los activos fijos sea gasto deducible, debe realizarse según los porcentajes establecidos en la norma para ello.

Del total del gasto depreciación \$76.080, son deducibles \$33.416.67 y no deducibles \$42.662.33

Tabla 16. Detalle de los activos no corrientes Propiedad Planta y Equipo

Genial S.A.

Detalle de PPE, al 31 de diciembre del **2019**

REGISTRO DE LA DEPRECIACIÓN (\$)	
Edificios	155,000.00
Maquinarias	71,000.00
Muebles y Equipos Oficina	23,000.00
Equipos Computación	11,000.00
Vehículos	63,000.00
Total	323,000.00

Tabla 17. Detalle de los activos fijos (PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPOS) y la depreciación

GENIAL S.A.

Detalle de los activos PPE y la depreciación, al 31 diciembre del 2019.

REGISTRAR EN EL CUADRO EL VALOR RESIDUAL

Registro de la depreciación (\$)	Porcentaje Exacto (Conciliación)		
	5%	10%	33%
Edificios	155,000.00		7,750.00
Maquinarias	71,000.00	10%	7,100.00
Muebles y Equipos Oficina	23,000.00	10%	2,300.00
Equipos Computación	11,000.00	33%	3,666.67
Vehículos	63,000.00	20%	12,600.00
Total	323,000.00		
Gasto Registrado: 323.000,00 x 20%	76,080.00	deducible	33,416.67
Gasto No Deducible			42,663.33

Referencia 4. La empresa posee un stock de respuestas de vehículos, valorado en \$6800 los cuales son depreciados en función a la vida útil 3 años de acuerdo a la decisión del gerente general.

De acuerdo al art. 28, num. 6 lit. b) del RLORTI, los repuestos destinados al mantenimiento de los activos se lo pueden depreciar en un tiempo no menor a cinco años.

Se había contabilizado como gastos de repuestos \$8900, el valor deducible \$1780 y no deducible \$7129.

Tabla 18. Detalle de repuestos

Genial S.A.

Detalle de repuestos, al 31 diciembre del 2019

Conciliación tributaria (\$)	
Valor de los repuestos	8,900.00
valor en libros	8,900.00
Depreciación fiscal (8900/5)	1,780.00
Gasto No Deducible	7,120.00

Referencia 5. Durante el ejercicio fiscal se adquirió un vehículo por \$21.000 y con 2 años de uso. La empresa destinará este vehículo para operaciones en el oriente, porque se espera que el vehículo se le de baja en dos años más.

De acuerdo al art. 28, num. 6, lit. d, del RLORTI, cuando se compra un activo fijo usado, la depreciación no puede ser mayor al tiempo que le reste por depreciar: “d) Cuando se compre un bien que haya estado en uso, el adquirente puede calcular razonablemente el resto de vida útil probable para depreciar el costo de adquisición. La vida útil así calculada, sumada a la transcurrida durante el uso de anteriores propietarios, no puede ser inferior a la contemplada para bienes nuevos”.

Del total gastos depreciación por el activo fijo usado, se contabilizó \$10.500, son deducibles \$7.000 y no deducibles \$3.500.

Tabla 19. Detalle de activo fijo usado

Genial S.A.

Detalle de activo fijo usado, al 31 de diciembre del 2019

Conciliación tributaria (\$)	
Costo de adquisición	21,000.00
Tiempo de uso anterior	2 años
Tiempo de uso proyectado (empresa)	2 años
Tiempo de uso proyectado mínimo fiscal	3 años
Depreciación por tiempo de uso proyectado (15.000,00/2)	10,500.00
Depreciación fiscal (21.000,00/3)	7,000.00
Gasto No Deducible	3,500.00

Referencia 6. La empresa ha decidido revaluar un vehículo que ya terminó su vida útil, el valor del reavalúo es de \$11.000 y el gerente ha decidido que lo deprecien a 3 años.

De acuerdo al art. 28, num. 6, lit. f), del LORTI, cuando un contribuyente haya procedido a la revaluación de activos, la depreciación correspondiente a dicho reavalúo no será deducible, si se asigna un nuevo valor a activos completamente depreciados, no se podrá volverlos a depreciar. En el caso de venta de bienes revaluados se considerará como ingreso gravable la diferencia entre el precio de venta y el valor residual sin considerar el reavalúo, por lo tanto, los \$11.000, registrados como gastos, son no deducibles.

Referencia 7. Por orden del gerente general, se ha registrado como gastos deducibles los gastos preoperacionales por \$26.000.

De acuerdo al art. 28, num. 6, lit. a) del RLORTI, la amortización de rubros, que, de acuerdo a la técnica contable, deban ser reconocidos como activos para ser amortizados, se realizará en un plazo no menor de cinco años, a partir del primer año en que el contribuyente genere ingresos operacionales, por lo que del total de gastos \$26.000, son gastos deducibles, \$5.200, (\$26.000 multiplicado por 20%) y son gastos no deducibles \$20.800.

Referencia 8. Por las lluvias se dañaron 5 computadores valorados en \$34.000, el seguro le reconoció el 50% del total, el contador contabilizó los \$34.000 como gasto deducible.

De acuerdo al art. 28, num. 8, lit. a), del RLORTI, son deducibles las pérdidas causadas en caso de destrucción, daños, desaparición y otros eventos que afecten económicamente a los bienes del contribuyente usados en la actividad generadora de la respectiva renta y que se deban a caso fortuito, fuerza mayor o delitos, en la parte en que no se hubiere cubierto por indemnización o seguros. El contribuyente conservará los respectivos documentos probatorios por un período no inferior a seis años, por lo que del total \$34.000, contabilizado como gastos son deducibles \$17.000 y no deducibles \$17.000.

Referencia 9. Se encuentra en bodegas inventario de mercadería en mal estado por lo que se elabora un acta firmada por el representante legal y el gerente financiero para que el gasto sea deducible.

Según el art. 28, num. 8, lit. b) del RLORTI, las pérdidas por las bajas de inventarios se justificarán mediante declaración juramentada realizada ante un notario o juez, por el representante legal, bodeguero y contador, por no cumplir con lo especificado en la norma el total contabilizado por \$3.700, con gastos no deducibles.

Referencia 10. En el mes de marzo del 2019 se descubrió que el bodeguero había estado robando inventario de forma sistemática durante unos 6 meses, por \$9.900. Se realiza acta de pérdida de inventarios por robo y se adjunta la respectiva denuncia, presentada a la fiscalía en abril por \$5.000, el contador contabilizó \$9.900 como gastos deducibles.

Según el art. 28, num. 8, lit. b), párrafo 2, del RLORTI, en el caso de desaparición de los inventarios por delito infringido por terceros, el contribuyente deberá adjuntar al acta, la respectiva denuncia efectuada durante el ejercicio fiscal en el cual ocurre, a la autoridad competente y a la compañía aseguradora cuando fuere aplicable. Por lo tanto, de los \$9.900 contabilizados como gastos, son deducibles \$5.000 y no deducibles \$4.900, porque no fueron registrados en el acta de la denuncia y evidenciado por el notario.

Referencia 11: Se registran como gastos deducibles los pagos que se detallan en la tabla 20.

Según el art. 35, lit.6, del RLORTI, las multas por infracciones, recargos e intereses por mora tributaria o por obligaciones con los institutos de seguridad social y las multas impuestas por autoridad pública, por lo que son gastos no deducibles los intereses por mora del pago de las planillas del IESS \$1.800 y las multas y sanciones por \$5.400.

De acuerdo al art. 10 de la LORTI, son gastos deducibles, los gastos que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos. Por lo que los \$700 del pago de la patente del negocio del accionista es gasto no deducible.

Tabla 20. Detalle de pagos de impuestos y contribuciones y de la no deducibilidad de multas e intereses pagados a instituciones del estado

Gestión S.A.

Detalle de pagos de impuestos y contribuciones, al 31 de diciembre del 2019

Detalle de tributos y aportaciones pagadas	
Pago de patente del negocio del principal accionista	\$ 700.00
Intereses por mora del pago de planillas del IESS	\$ 1,800.00
Multas y sanciones	\$ 5,400.00
Pago de contribucion a la SuperCIAS	\$ 700.00
Pago impuesto 1.5. por mil	\$ 345.00
TOTAL	\$ 8,945.00
Gasto Registrado	8,945.00
Gasto Permitido	1,045.00
Gasto No Deducible	7,900.00

Referencia 12: el valor de gastos de viaje fue por \$79.475, todos contabilizados como gastos deducibles.

En el art. 10, num. 6, de la LORTI, los gastos de viaje son deducibles hasta el 3% del total de los ingresos gravados.

Del total de gastos de viaje \$37.500 son deducibles y \$41.975 no deducibles.

Tabla 21. Detalle de gastos de viaje

Gestión S.A.

Detalle de los gastos de viaje, al 31 diciembre del 2019.

Estado de resultados condensado (\$)

Ingresos Gravados	1,250,000.00
Gastos de Viaje	79,475.00
Conciliación tributaria	
Gasto registrado	79,475.00
Gasto deducible (IGx3%)	37,500.00
Gasto No Deducible	41,975.00

Referencia 13. El valor de gastos de gestión fue por \$45.000, todos contabilizados como gastos deducibles.

En el art. 28, num. 10 del RLORTI, los gastos de gestión son deducibles hasta el 2% del total de gastos generales deducibles.

Del total de gastos \$45.000, son deducibles \$7.567.33 y no deducibles \$37.432.67.

Tabla 22. Detalle de gastos de gestión

Gestión S.A.

Detalle de gastos de gestión, al 31 de diciembre del 2019.

Detalle de gastos generales (\$)	
Total gastos generales deducibles	376, 366.42
Total gastos generales (GG)	376,366.42
Conciliacion tributaria	
Gasto Registrado	45,000.00
Gasto deducible 2% GG deducibles	\$ 7,527.33
Gasto no deducible	37,472.67

Referencia 14. El valor de gastos de publicidad fue por \$54.150, todos contabilizados como gastos deducibles.

En los art. 10, num. 19 de la LORTI y 28, num. 11 del RLORTI, los gastos de publicidad son deducibles hasta el 4% del total de los ingresos gravados. Debiendo tener en consideración las especificaciones en la mencionada base legal.

Del total de gastos, son deducibles \$50.000 y no deducibles \$4.150.

Tabla 23. Detalle de gastos de publicidad

Gestión S.A.

Detalle de gastos de publicidad, al 31 diciembre del 2018.

Conciliación tributaria	
Total, ingreso gravado de impuesto a la renta (IG)	1,250,000.00
Gasto registrado	54,150.00
Gasto deducible 4% IG	50,000.00
Gasto no deducible	4,150.00

Referencia 15. La empresa realiza un arrendamiento mercantil nacional, con opción de compra, paga cuotas iguales mensuales, no es relacionado a la empresa.

En el art. 10, núm. 2, párrafo 2, serán deducibles los costos o gastos derivados de contratos de arrendamiento mercantil o leasing, de acuerdo a la técnica contable pertinente, por lo que los \$22.100, son gastos deducibles.

Referencia 16. Se realiza un contrato de arrendamiento mercantil internacional, con una empresa domiciliada en EE.UU. con opción de compra, a precio de mercado y a una tasa de interés por debajo de la tasa LIBOR BBA el valor registrado como gasto deducible por este concepto fue de \$28.700.

Según el art. 30, num. III) del RLORTI, son deducibles los pagos por concepto de arrendamiento mercantil internacional de bienes de capital, siempre y cuando correspondan a bienes adquiridos a precios de mercado y su financiamiento no contemple tasas que sean superiores a la tasa LIBOR BBA en dólares de un año plazo. No serán deducibles los intereses en la parte que excede de la tasa antes mencionada, por lo que el total \$28.700, son gastos deducibles.

Referencia 17. La empresa decide pagar a un extranjero \$6500 y asumir la retención por \$1430, contabiliza el gasto como deducible.

Según el art. 35, núm. 8, del RLORTI, los costos y gastos por los que no se hayan efectuado las correspondientes retenciones en la fuente, en los casos en los que la ley obliga a tal retención.

Del total de pagos al exterior por \$6500 más la retención asumida por **\$1430** la suma de \$7.930 son gastos no deducibles.

Tabla 24. Detalle de pagos sin retención de impuestos

Gestión S.A.

Detalle de pagos al exterior sin retención de impuestos

Detalle de gastos reembolsados (\$)	
Valor de Gastos reembolsados	6,500.00
Retención aplicada 0%	0.00
Retención asumida por sujeto pasivo	1,430.00
Gasto no deducible por falta de retención	6,500.00
Gasto no deducible Total	7,930.00

Referencia 18: Se solicita un préstamo bancario nacional por 80.000 a 1 año al 22% de interés anual, la tasa máxima vigente a la fecha de la firma del préstamo es de 14% anual.

En el art. 10, R 2, de la LORTI, los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio, así como los gastos efectuados en la constitución, renovación o cancelación de las mismas, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente. No serán deducibles los intereses en la parte que exceda de la tasa que sea definida mediante Resolución por la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, por lo que los \$8.800 son gastos deducibles y \$4800 no deducibles por exceder la tasa de interés regulada por el organismo competente.

Tabla 25: Detalle del cálculo de intereses

Gestión S.A.

Detalle del cálculo de intereses, al 31 de diciembre del 2018

Detalle de obligaciones bancarias (\$)

Préstamo	80,000.00
Intereses causados (80.000 x 22%)	13,600.00
Gasto Permitido (80.000 x 14%)	8,800.00
Gasto no deducible	4,800.00

Referencia 19. Andrés Luzuriaga persona ajena a la compañía otorga crédito a título personal por \$7.000 a 1 año plazo con el 35% de interés anual. La tasa máxima vigente a la fecha de la firma del préstamo es del 11% anual se aplica RF).

En el art. 10, num. 2, de la LORTI, la tasa de interés está regulada por Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera, por lo que \$4180 son gastos deducibles y \$2.970 no deducibles y por no ser una institución financiera, se le aplicó la retención en la fuente de impuesto a la renta.

Tabla 26. Detalle de obligaciones por pagar y cálculo de intereses

GENIAL S.A.

Detalle de obligaciones por pagar y cálculo de intereses, al 31 diciembre del 2018.

Tabla 27. Detalle de obligaciones por pagar y cálculo de intereses

Gestión S.A.

Detalle de cálculo de intereses

Prestamo contraido con persona natural	11,000.00
Interes registrado	4,180.00
Interes según Lorti ($\$11.000 \times 11\%$)	1,210.00
Gasto no deducible	2,970.00

Referencia 20. Se recibe un crédito del exterior por \$42.000 debidamente registrado en el BCE y con una tasa de interés del 11% inferior a la tasa máxima permitida por el BCE. El Capital de la empresa es de \$1.000.000, el valor registrado como gasto deducible fue de \$5.700.

En el art. 30, num. (II) del RLORTI, serán deducibles los intereses pagados por créditos del exterior, adquiridos para el giro del negocio, hasta la tasa autorizada por el Banco Central del Ecuador, siempre que estos y sus pagos se encuentren registrados en el Banco Central del Ecuador, y que cumplan las demás condiciones establecidas en la ley. Para créditos del exterior, con partes relacionadas, además se deberán cumplir las siguientes condiciones: Para las sociedades, serán deducibles los intereses generados por sus créditos del exterior, siempre que la relación entre el total del endeudamiento externo y su patrimonio no exceda del 300%.

Del total de gastos, son deducibles \$4.620 y no deducibles \$1.080.

Tabla 28. Detalle de cálculo de interés de préstamo al exterior

Gestión S.A.

Detalle del cálculo de intereses de préstamo al exterior, al 31 diciembre del 2018

Análisis del financiamiento externo (\$)		
Concepto	Valor	Cálculo
Monto de Deuda	42,000.00	
Interés sobre monto de deuda permitida	4,620.00	$77000 \times 11\%$
Interés en libros	5,700.00	
Gasto No Deducible	1,080.00	

Referencia 21. Se solicita un préstamo bancario internacional al BID por \$42.000 a un año al 19% de interés anual. La tasa máxima vigente a la fecha de la firma del préstamo es del 13% anual. (Se aplica Retención de impuesto por el exceso de intereses).

En el art. 30, num. (II) del RLORTI, son gastos deducibles \$4.200 y no deducibles \$2.940, se le efectúa el 22% de retención en la fuente de impuesto a la renta sobre \$2.940 el 22%, \$676.20.

Tabla 29. Detalle del cálculo de intereses de préstamo internacional

Gestión S.A.

Detalle del cálculo de intereses de préstamo internacional, al 31 diciembre del 2018

Detalle de obligaciones internacionales (\$)	
Valor del Prestamo Internacional	42,000.00
Intereses registrados (24.000 x19%)	7,140.00
Gasto Permitido (24.000 x13%)	4,200.00
Exceso de intereses	2,940.00
Retención aplicada (1.440x22%)	676.20

Referencia 22. Se pagaron gastos financieros de los cuales \$1.910 no tienen ningún sustento legal ni tributario.

Según el art. 10, num. 1, de la LORTI, los costos y gastos imputables al ingreso, que se encuentren debidamente sustentados en comprobantes de venta que cumplan los requisitos establecidos en el reglamento correspondiente, por lo que son gastos no deducibles los \$1910.

Referencia 23. Se realiza una compra de productos para ser vendidos por \$25.000 más 12% IVA, se pagó con cheque \$15.000 y la diferencia se cruzó cuentas con el proveedor.se registró como parte del costo deducible.

Tabla 30. Detalle del cálculo de pagos utilizando el sistema financiero

Gestión S.A.

Detalle del cálculo de pago, utilizando el sistema financiero, al 31 de diciembre del 2018.

Compra	25,000.00	
IVA	3,000.00	
Total	28,000.00	
Pago con cheque	15,000.00	
1% retención	250.00	
30% retención iva	360.00	Valor sin IVA ¿????
Pago sin retenciones	15,610.00	13,937.50
Gasto deducible	13,937.50	
12% IVA C. Tributario	1,672.50	
Total	15,610.00	
Gasto no deducible	11,062.50	
IVA C. Tributario no deducible	1,327.50	
Total Gasto no deducible	12,390.00	

Según el art. 103 del RLORTI, Sobre operaciones de más de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América USD \$ 5.000,00, gravadas con los impuestos a los que se refiere esta Ley se establece la obligatoriedad de utilizar a cualquier institución del sistema financiero para realizar el pago, a través de giros, transferencias de fondos, tarjetas de crédito y débito, cheques o cualquier otro medio de pago electrónico. Para que el costo o gasto por cada caso entendido superior a los cinco mil dólares de los Estados Unidos de América sea deducible para el cálculo del Impuesto a la Renta y el crédito tributario para el Impuesto al Valor Agregado sea aplicable, se requiere la utilización de cualquiera de los medios de pago antes referidos, con cuya constancia y el comprobante de venta correspondiente a la adquisición se justificará la deducción o el crédito tributario. Por lo QUE, el Gasto deducible ES \$13.937.50, el crédito tributario del IVA \$1.672.50, gastos no deducibles \$12.390, incluye \$1327.50 de la proporción del IVA que no da derecho de crédito tributario del IVA.

9.2.2. Cálculo de la amortización de pérdidas

De acuerdo al art. 11, de la LORTI, el sujeto pasivo, puede amortizar las pérdidas 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.

Tabla 31. Cálculo de valor máximo a amortizar de pérdidas.

Gestión S.A.

Detalle del cálculo del valor máximo amortizar de pérdidas.

Pérdidas acumuladas	
AÑOS	VALOR
2,001	-500.00
2,005	-800.00
2,007	-15,000.00
2,009	-23,000.00
2,011	-27,700.00

Utilidad contable despues de PTUy antes de IR	174,760.00	
(-) 100% Ingresos Exentos	81,400.00	
(+) Gtos. No Deducibles	337,846.26	
(+) Gasto incurridos para generar ingresos exentos	2,100.00	
(+) 15% PTU sobre Ingresos Exentos	11,895.00	
(=) Base para Amortización	445,201.26	Valor máximo amortizar pérdidas
25% Amortización Máxima de Pérdidas	111,300.31	27,700.00

La empresa, puede amortizar pérdidas hasta \$27.700.

9.2.3. Conciliación tributaria

De acuerdo al art. 46 del RLORTI, se realiza la conciliación tributaria.

Tabla 32. Conciliación Tributaria

Gestión S.A.

Conciliación tributaria

Al 31 de diciembre del 2018

Utilidad antes de Conciliación Tributaria			205,600.00
Menos	Base Legal		
15% PT	art.42 #1	30,840.00	
100% Ingresos Exentos	art.42 #2	81,400.00	
150% discapacitado		20,734.20	
Amortización Pérdidas Años anteriores	art.42 #6	27,700.00	160,674.20
Mas			
Gastos Generales No Deducibles	art.42 #3	322,046.26	
Costos no deducibles		12,390.00	
Gastos Financieros No Deducibles	art.42 #3	13,700.00	
Gasto sobre Ingresos Exentos	art.42 #4	2,100.00	
15% PTU sobre Ingreso Exento	art.42 #5	11,895.00	362,131.26
Base Imponible para impuesto a la renta			407,057.06
Impuesto a la Renta Causado			89,552.55

9.2.4. Cálculo del impuesto a la renta a pagar

Gestión S.A.

Detalle del cálculo del impuesto a la renta a pagar, del ejercicio económico del 2019.

Tabla 33. Detalle del cálculo del impuesto a la renta a pagar año, 2019

Liquidación del impuesto a la renta

a) Impuesto a la renta causado-IR	89,552.55
b) Anticipo Calculado (2018)	50,000.00
c) Valor del IR final a considerar (> entre a y b)	89,552.55
d) Cuotas del anticipo pagadas en Julio sept (2019)	30,000.00
e) Retenciones que le han sido efectuadas (2019)	2,000.00
f) IR a Pagar (c-d-e)	57,552.55

El impuesto a la renta a causado es por \$89.552.55, que rebajado \$30.000 del anticipo de impuesto a la renta pagado en julio y septiembre del 2019, menos las retenciones de impuesto a la renta de \$2000, el impuesto a la renta por pagar en abril del 2020 es por \$57.552.55.

9.2.5. Detalle del cálculo del anticipo del impuesto a la renta

De acuerdo al art. 76 del RLORTI, las personas naturales, las sucesiones indivisas, las sociedades, incluyendo los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras, las empresas que tengan suscritos o suscriban contratos de exploración y explotación de hidrocarburos en cualquier modalidad contractual y las empresas públicas sujetas al pago del impuesto a la renta, deberán determinar en su declaración correspondiente al ejercicio económico anterior, el anticipo a pagarse con cargo al ejercicio fiscal corriente de conformidad con la normativa tributaria.

Tabla 34. Detalle del cálculo del anticipo de impuesto a la renta para PERIODO 2020.

Base de Cálculo	Valor Base	% Aplicado	Valor Total
Patrimonio Total	289,922.00	0.2%	579.84
Gastos y costos Deducibles (añadir dificultad tributaria: con costos y gastos deducibles y no deducibles en base a ejemplos bien desarrollados de párrafos anteriores)	775,563.75	0.2%	1,551.13
Activos Totales (-CxC Clientes-imptos retenidos)(añadir grado de dificultad tributaria: clientes relacionados y no relacionados-para cálculo completo del anticipo)	606,622.00	0.4%	2,426.49
Ingresos Gravables	1,250,000.00	0.4%	5,000.00
Anticipo Calculado			9,557.46
(-) Impuestos Retenidos RF 2019			2,000.00
Anticipo a Pagar 2020			7,557.46
Pago del anticipo			
Valor del anticipo IR a Pagar			7,557.46
Forma de pago			
1ra cuota 50% Julio 2020			3,778.73
2da cuota 50% Sep 2020			3,778.73
Saldo del anticipo a pagarse en la declaración de IR 2020 (abril 2021) (=Retenciones en la fuente de impuesto a la renta)			2000.00

La empresa, deberá pagar los \$9.557.46, anticipo de impuesto a la renta, calculado de acuerdo a la normativa vigente, en tres partes: del valor se resta las retenciones de impuesto a la renta del 2019, que son 2.000, el saldo que es \$7.557.46 en dos partes 50% en julio del 2020 \$3.778.73 y el saldo de \$3.778.73 en septiembre del 2020, y la tercera cuota pendiente de \$2000 se la pagará en abril del 2021.

Tabla 35. Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre del 2019
Gestión S.A.

Estado de Situación Financiera (UTILIZAR CUENTAS CON NUEVOS FORMATOS EN NIIF : ejemplo Efectivo y equivalentes a efectivo. APlicar en ESTOS DOS ESTADOS FINANCIEROS : LA NIC 1 Y LOS FORMATOS DEFINIDOS POR LA SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑÍAS Y EL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS EN EL FORMULARIO 101.

Al 31 diciembre 2019

ACTIVO		PASIVO	
ACTIVO CORRIENTE		ACTIVO NO CORRIENTE	
Efectivo y equivalente a efectivo	\$ 500.00	Proveedores	\$ 201,700.00
Cuentas x Cobrar	\$ 355,400.00	Gastos Acumulados	\$ 38,700.00
P r o v . A c u m u l a d a xcobrar	\$ (24,878.00)	Préstamos Corto Plazo	\$ 91,000.00
Credito Tributario IR	\$ 155,000.00	Total Pasivo Corriente	\$ 331,400.00
Inventarios	\$ 56,000.00		
		Pasivo NO CORRIENTE	
Total Activo Circulante	\$ 542,022.00	OBLIGACIONES CON I N S T I T U C I O N E S FINANCIERA (n/c)	\$ 98,000.00
		Préstamo Internacional	
ACTIVO NO CORRIENTE		Leasing	\$ 67,000.00
Propiedad planta y equipo			
Edificios (Dividir la porción del terreno y la edificación para el cálculo de la depreciación).	\$ 204,500.00	Total Pasivo N/C	\$ 165,000.00

Maquinarias	\$ 81,900.00	Total Pasivo	\$ 496,400.00
Muebles/Eq.Oficina	\$ 34,000.00		
Eq. Computación	\$ 15,000.00	Patrimonio	
Vehículos	\$ 45,000.00	Capital suscrito y pagado	\$ 128,322.00
Repuestos	\$ 8,900.00	Reservas	\$ 43,000.00
Deprec.Acumulada	\$ (145,000.00)	Perdidas años anteriores	\$ (87,000.00)
Total Activo	\$ 244,300.00	Utilidad Ejercicio	\$ 205,600.00
CORRIENTE		Total Patrimonio	\$ 289,922.00
Total Activo	\$ 786,322.00	Total Pasivo y Patrimonio	\$ 786,322.00

Tabla 36. Estado de Resultados Integral, al 31 diciembre del 2019

Genial S.A.

Estado de resultados integral

Al 31 de diciembre del 2019

Ingresos		
Ingresos Gravados 12% IVA	\$ 1,250,000.00	100%
Total, Ingresos	\$ 1,250,000.00	100%
Costo ventas	\$ 375,000.00	30%
Utilidad(p)bruta	\$ 875,000.00	
Gastos		
Administración y Ventas	\$ 710,080.00	57%
Financieros	\$ 40,720.00	3%
Total, Gastos	\$ 750,800.00	60%
Ingresos Exentos	\$ 81,400.00	7%
Resultado del Ejercicio		
	\$ 205,600.00	16%

Tabla 37. Detalle de los gastos generales operacionales y no operacionales, al 31 diciembre del 2019

Gestión S.A.

Detalle de gastos generales operacionales y no operacionales al 31 diciembre del 2019

Cuentas	Ref.	En Libros
Gastos Generales		
Sueldos	1	214,500.00
Beneficios		42,300.00
Aportes al IESS		27,100.00
Cuentas Incobrables	2	5,500.00
Depreciación	3	76,080.00
Depreciación repuestos	4	8,900.00
Dep. Bienes usados	5	10,500.00
Dep. Bienes revaluados	6	3,200.00
Amortizaciones	7	26,000.00
Daños de Activos	8	34,000.00
Bajas de Inventarios	9	3,700.00
Perdidas por Robos	10	9,900.00
Tributos y Aportaciones	11	8,945.00
Gastos de Viaje	12	79,475.00
Gastos de Gestión	13	45,000.00
Promoción y Publicidad	14	54,150.00
Arrendamiento Mercantil Nacional	15	22,100.00
Arrendamiento Mercantil Internacional	16	28,700.00
Reembolso al Exterior	17	6,500.00
Retención por Reembolso	17-1	1,430.00
Gastos incurridos generar ingresos exentos		2,100.00
Total, Gastos Generales		710,080.00
Gastos Financieros		
Préstamo Nacional	18	13,600.00
Prestamo Persona Natural	19	4,180.00
Crédito Exterior	20	5,700.00
Préstamo Internacional	21	7,140.00
Otros Gastos Financieros	22	10,100.00
Total, Gastos Financieros		40,720.00
Total Gastos		750,800.00

Tabla 38. Detalle de gastos deducibles y no deducibles de acuerdo a la LORTI y sus reglamentos vigentes

Cuentas	Ref.	En Libros	Deducibles	No Deducibles
Gastos Generales				
Sueldos	1	214,500.00	160,875.00	53,625.00
Beneficios		42,300.00	31,725.00	10,575.00
Aportes al IESS		27,100.00	26,061.75	1,038.25
Cuentas Incobrables	2	5,500.00	1,763.00	3,737.00
Depreciación	3	76,080.00	33,416.67	42,663.33
Depreciación repuestos	4	8,900.00	1,780.00	7,120.00
Dep. Bienes usados	5	10,500.00	7,000.00	3,500.00
Dep. Bienes revaluados	6	3,200.00	0.00	3,200.00
Amortizaciones	7	26,000.00	5,200.00	20,800.00
Daños de Activos	8	34,000.00	17,000.00	17,000.00
Bajas de Inventarios	9	3,700.00	0.00	3,700.00
Perdidas por Robos	10	9,900.00	5,000.00	4,900.00
Tributos y Aportaciones	11	8,945.00	1,045.00	7,900.00
Gastos de Viaje	12	79,475.00	37,500.00	41,975.00
Gastos de Gestión	13	45,000.00	7,567.33	37,432.67
Promoción y Publicidad	14	54,150.00	50,000.00	4,150.00
Arrendamiento Mercantil Nacional	15	22,100.00	0.00	22,100.00
Arrendamiento Mercantil Internacional	16	28,700.00	0.00	28,700.00
Reembolso al Exterior	17	6,500.00	0.00	6,500.00
Retención por Reembolso	17-1	1,430.00	0.00	1,430.00
Gastos incurridos generar ingresos exentos		2,100.00	0.00	2,100.00
Total, Gastos Generales		710,080.00	385,933.75	324,146.26
Gastos Financieros				
Préstamo Nacional	18	13,600.00	8,800.00	4,800.00
Prestamo Persona Natural	19	4,180.00	1,210.00	2,970.00
Crédito Exterior	20	5,700.00	4,620.00	1,080.00
Préstamo Internacional	21	7,140.00	4,200.00	2,940.00
Otros Gastos Financieros	22	10,100.00	8,190.00	1,910.00
Total Gastos Financieros		40,720.00	27,020.00	13,700.00
Total Gastos		750,800.00	412,953.75	337,846.26
Costo venta	23	375,000.00	362,610.00	12,390.00
Total		1,125,800.00	775,563.75	350,236.26

9.2.6. Cálculo de reinversión de utilidades

La empresa en la junta general de accionistas ha decidido reinvertir las utilidades, por lo que se requiere realizar el cálculo del valor máximo a reinvertir según el art.51 num.1 del RLORTI.

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

Donde:

Tabla 39. Detalle de nomenclatura del valor máximo a reinvertir

VMR= valor máximo a reinvertir		
Detalle	Formulas y equivalencias	cálculos
%RL= Porcentaje Reserva Legal.	10%	
UE= Utilidad Efectiva.	UE=Utilidad contable-15% part. trabajadores-amort. pérdidas	UE=\$205.600-\$30.840-\$27.700 UE= \$ 147,060.00
BI=base imponible	Ver conciliación tributaria	\$ 407,057.06
% IR0= Tarifa original de impuesto a la renta.	22%	
%IR1= Tarifa reducida de impuesto a la renta.	12%	

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

Reemplazando:

$$VMR = \frac{[(1 - 10\%) * \$ 147,060.00] - \{[22\% - (22\% * 10\%)] * \$ 407,057.06\}}{1 - (22\% - 10\%) + [(22\% - 10\%) * 10\%]}$$

$$VMR = \$ 56,875.50$$

De acuerdo a la aplicación de la formula el VMR es de \$56.875.50, y el valor que no se reinvierte se calcula de la siguiente manera:

Base imponible es igual \$ 407,057.06 menos el VMR es igual \$ 56,875.50, quedando el valor que no se reinvierte: \$ 350,181.56

Tabla 40. Cálculo de impuesto a la renta con reinversión de utilidades

Cálculo de impuesto a la renta, con reinversión de utilidades			
Concepto	Valor	%	Impuesto a la renta
VMR	\$ 56,875.50	12%	\$ 6,825.06
Valor no se reinvierte	\$ 350,181.56	22%	\$ 77,039.94
Total impuesto causado			\$ 83,865.00

El cálculo del impuesto a la renta se la realiza considerando el VMR de \$56.875.50 multiplicado por 12% el impuesto a la renta es de \$6.825.06, luego del valor que no se reinvierte de \$350.181.56 se multiplica por 22%, el impuesto a la renta es de \$77.039.94, sumando los dos valores el impuesto a la renta es igual a \$83.865.00 (\$6.825.06+\$77.039.94).

Tabla 41. Comprobación del cálculo del VMR

Comprobación del cálculo del VMR		
Utilidad efectiva		\$147,060.00
VMR		\$56,875.50
Impuestos a la renta		\$83,865.00
Saldo utilidad		\$6,319.50
10% reserva legal		\$6,319.00
Utilidad líquida	\$147,060	por 10%
(-) impuesto a la renta	\$-83,865	
Base reserva legal	\$63,195	
Saldo utilidad		\$-0

Para comprobar el cálculo del VMR, al total de la utilidad efectiva \$147,060.00 se le resta el VMR \$56,875.50 y el impuesto a la renta \$83,865.00 nos da un valor de \$6,319.50, que se lo compara de la siguiente manera: a la utilidad líquida \$147,060 se le resta el impuesto a la renta \$83,865, dando un resultado de \$63.195, a este valor se le calcula el 10% de reserva legal nos da un valor \$6.319, que comparado con el \$6.319. nos da una diferencia de cero, que significa que el cálculo del VMR es correcto.

CAPÍTULO 10

Presentación del informe de cumplimiento tributario





CAPÍTULO 10

Presentación del informe de cumplimiento tributario

En la tabla 42, se detalla la responsabilidad que tienen los auditores externos bajo juramento a incluir en los informes de auditoría financiera de las sociedades auditadas, un informe separado que detalle la opinión del cumplimiento de las obligaciones tributarias de estas, sea como agente de percepción y agente de retención, de la misma manera sobre el cumplimiento de los precios de transferencias.

Tabla 42. Informe de cumplimiento tributario

Según el art. 102 de la Lorti:	En concordancia con el art. 279 de Rlorti:
Responsabilidad de los auditores externos, promotores, asesores, consultores y estudios jurídicos. (Reformado por la Disposición Reformatoria Tercera de la Ley s/n, R.O. 759S, 20V2016). Los auditores externos están obligados, bajo juramento, a incluir en los dictámenes que emitan sobre los estados financieros de las sociedades que auditán, una opinión respecto del cumplimiento por éstas de sus obligaciones como sujetos pasivos de obligaciones tributarias. La opinión inexacta o infundada que un auditor externo emita en relación con lo establecido en este artículo, lo hará responsable y dará ocasión a que el Director General del Servicio de Rentas Internas solicite a los organismos de control, según corresponda, la aplicación de la respectiva sanción por falta de idoneidad en sus funciones, sin perjuicio de las otras sanciones que procedan según lo establecido en el Código Orgánico Integral Penal.	Responsabilidad de los auditores externos. - Los auditores están obligados, bajo juramento, a incluir en los dictámenes que emitan respecto de los estados financieros de las sociedades auditadas, un informe separado que contenga la opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias de las mismas, ya sea como contribuyentes o en su calidad de agentes de retención o percepción de los tributos. El informe del auditor deberá sujetarse a las normas internacionales de auditoría y expresará la opinión respecto del cumplimiento de las normas legales y reglamentarias vigentes, así como de las resoluciones de carácter general y obligatorias emitidas por el Director General del Servicio de Rentas Internas. Este informe deberá remitirse al Servicio de Rentas Internas en los plazos establecidos por la Administración Tributaria mediante resolución.

<p>Los promotores, asesores, consultores y estudios jurídicos, están obligados a informar bajo juramento a la Administración Tributaria de conformidad con las formas y plazos que mediante resolución de carácter general se emita para el efecto, un reporte sobre la creación, uso y propiedad de sociedades ubicadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición de beneficiarios efectivos ecuatorianos. Cada incumplimiento de esta norma será sancionado con una multa de hasta 10 fracciones básicas desgravadas de impuesto a la renta, sin perjuicio de las responsabilidades penales a que hubiera lugar.</p>	<p>La opinión inexacta o infundada que un auditor externo emita en relación con lo establecido en este artículo le hará responsable y dará ocasión para que el Director General del Servicio de Rentas Internas solicite a la Superintendencia de Compañías o de Bancos y Seguros, según corresponda, la aplicación de la respectiva sanción por falta de idoneidad en sus funciones, sin perjuicio de las demás sanciones previstas en el Código Tributario o las que procedan en caso de acción dolosa, según lo establece el Código Penal.</p> <p>Para precautelar la debida independencia e imparcialidad, en ningún caso el informe que contiene la opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias previsto en este artículo podrá ser elaborado por personas naturales o sociedades que, durante el período fiscal anterior y el correspondiente a la fecha de emisión del citado informe, presten servicios de asesoría tributaria al contribuyente, presten servicios de representación o patrocinio, preparen sus estados financieros o aquellos que actúen como peritos del contribuyente en litigios tributarios en contra del Servicio de Rentas Internas; sea directamente o a través de sus partes relacionadas, partes que compartan la misma franquicia, nombre comercial o marca, o aliados estratégicos. Los servicios de asesoría tributaria referidos incluirán, entre otras cosas, la planificación tributaria, la elaboración del informe de precios de transferencia y otros certificados e informes exigidos por la Ley y este reglamento.</p> <p>Sin perjuicio de las sanciones establecidas en el tercer inciso de este artículo, los informes, certificados y demás documentos que incumplan esta norma, serán considerados como no presentados ante la Administración Tributaria.</p> <p>El sujeto pasivo sobre el cual se emita el informe que contenga la opinión sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias previstas en este artículo, será responsable por la presentación de dicho informe ante la Administración Tributaria en la forma y plazos establecidos mediante la respectiva resolución.</p>
--	---

En la tabla 43, se detalla las normas para la elaboración y presentación del informe de cumplimiento tributario (ICT), el mismo que debe ser elaborado por personas naturales o jurídicas que estén calificadas como auditores externos por los organismos competentes del Ecuador.

Tabla 43. Resolución NAC-DEGCCGC15-0003218

Art. 1.- Ambito de aplicación. - Establézcanse las normas para la elaboración y presentación del informe de cumplimiento tributario y sus anexos.

Art. 2.- Informe de cumplimiento tributario. - El informe de cumplimiento tributario (ICT) será elaborado de conformidad con el instructivo disponible en la página www.sri.gob.ec.

Nota: Artículo reformado por artículo 2 de Resolución del SRI No. 282, publicada en Registro Oficial Suplemento 792 de 7 de Julio del 2016.

Art. 3.- Elaboración del informe de cumplimiento tributario. - El informe sobre el cumplimiento de obligaciones tributarias será elaborado por las personas naturales o jurídicas calificadas como auditores externos por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros; Superintendencias de Bancos, y la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria.

Los auditores externos al momento de elaborar el informe antes mencionado deberán dar cumplimiento a lo establecido en el inciso cuarto del artículo 279 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

Nota: Inciso segundo agregado por artículo 3 de Resolución del SRI No. 282, publicada en Registro Oficial Suplemento 792 de 7 de Julio del 2016.

Art. 4.- Anexos al informe de cumplimiento tributario. - Los anexos del informe de cumplimiento tributario atenderán a los formatos, contenidos, especificaciones y requerimientos establecidos por el Servicio de Rentas Internas en su página www.sri.gob.ec.

Art. 5.- Elaboración de los anexos. - La elaboración de los anexos del informe de cumplimiento tributario le corresponde al sujeto pasivo obligado a la contratación de auditoría externa.

Art. 6.- Anexo de diferencias del informe de cumplimiento tributario. - El anexo de diferencias del informe de cumplimiento tributario constituye una aplicación informática, en la cual el auditor externo registrará y cargará la información relativa a las diferencias detectadas, a través del aplicativo servicios en línea de la página www.sri.gob.ec, usando la clave de medios electrónicos y los formatos que ponga a disposición la Administración Tributaria.

Nota: Artículo reformado por artículo 4 de Resolución del SRI No. 282, publicada en Registro Oficial Suplemento 792 de 7 de Julio del 2016.

Art. 7.- Reporte de diferencias del informe de cumplimiento tributario- Una vez que el auditor externo haya cargado en su totalidad las diferencias detectadas, se podrá generar el reporte de diferencias. El documento impreso emitido por el sistema se deberá adjuntar al informe de cumplimiento tributario, mismo que el sujeto pasivo auditado deberá presentar en las condiciones y plazos establecidos en la presente resolución.

Nota: Artículo reformado por artículo 5 de Resolución del SRI No. 282, publicada en Registro Oficial Suplemento 792 de 7 de Julio del 2016.

Nota: Artículo derogado por artículo 6 de Resolución del SRI No. 282, publicada en Registro Oficial Suplemento 792 de 7 de Julio del 2016.

Art. 8.- Plazo y lugar de presentación. - El Informe de Cumplimiento Tributario y sus anexos deberá ser presentado anualmente hasta el 31 de julio del siguiente ejercicio fiscal al que corresponda la información. La información deberá ser presentada en las Secretarías Zonales o Provinciales del Servicio de Rentas Internas, correspondientes a la jurisdicción del sujeto pasivo auditado.

Nota: Artículo reenumerado y reformado por artículos 6 y 7 de Resolución del SRI No. 282, publicada en Registro Oficial Suplemento 792 de 7 de Julio del 2016.

Art. 9.- Sanciones para el auditor externo. - Los auditores externos que no cumplan con la obligación de incluir, en los dictámenes que emitan sobre los estados financieros de las sociedades que auditán, su opinión respecto del cumplimiento por estas de sus obligaciones tributarias, incurrirán en contravención y consecuentemente aplicará la sanción pecuniaria prevista en el Código Tributario e Instructivo para la aplicación de Sanciones Pecuniarias.

La opinión de los auditores externos debe ser motivada y concluyente respecto del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Si dicha opinión fuere inexacta o infundada, el Director General del Servicio de Rentas Internas solicitará a la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros, Superintendencia de Bancos, o Superintendencia de Economía Popular y Solidaria, según corresponda, la aplicación de la sanción respectiva al auditor externo por falta de idoneidad en sus funciones, sin perjuicio de las responsabilidades penales a las que hubiera lugar.

Nota: Artículo reenumerado por artículo 6 de Resolución del SRI No. 282, publicada en Registro Oficial Suplemento 792 de 7 de Julio del 2016.

Art. 10.- Sanciones para el sujeto pasivo obligado a la presentación del informe de cumplimiento tributario y anexos.- La falta de presentación de la información requerida en el presente acto normativo será sancionada con la clausura de los establecimientos del contribuyente infractor, por un lapso mínimo de siete (7) días, y no será levantada hasta que se cumpla con la obligación, sin perjuicio de la acción penal, de conformidad a lo señalado en la disposición general séptima de la Ley para la Reforma de las Finanzas Públicas.

La presentación tardía o incompleta de lo señalado en la presente resolución constituirá falta reglamentaria y será sancionada de conformidad con lo señalado en el Código Tributario.

La suscripción de contratos de auditoría externa en forma extemporánea, la falta de contratación o alguna otra circunstancia relacionada con la entrega de la información, no podrá justificar el incumplimiento de los deberes señalados en el presente acto normativo.

Las sanciones aplicadas a los sujetos pasivos no eximen del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Nota: Artículo reenumerado y reformado por artículos 6, 8 y 9 de Resolución del SRI No. 282, publicada en Registro Oficial Suplemento 792 de 7 de Julio del 2016.

Art. 11.- Casos especiales. - En caso de que algún anexo no sea aplicable a la entidad auditada, el anexo se entregará vacío y firmado, con el texto “no aplica” además deberá incluirse una nota que explique las razones por las que el sujeto pasivo omitió el llenado del anexo.

Las diferencias que se encontraren en los anexos deben ser explicadas a través de una nota al pie en los que se hayan detectado la diferencia, así como en la parte respectiva del informe de cumplimiento tributario denominada “recomendaciones sobre aspectos tributarios”.

Nota: Artículo renumerado por artículo 6 de Resolución del SRI No. 282, publicada en Registro Oficial Suplemento 792 de 7 de Julio del 2016.

Art. 12.- Requerimiento de información. - El Servicio de Rentas Internas podrá requerir a los sujetos pasivos de obligaciones tributarias y a los auditores externos cuanta información complementaria o adicional considere en razón de sus competencias, incluso en el mismo formato de los anexos aprobados mediante esta resolución, previa notificación del requerimiento respectivo.

Nota: Artículo renumerado por artículo 6 de Resolución del SRI No. 282, publicada en Registro Oficial Suplemento 792 de 7 de Julio del 2016.

Art. 13.- Información de períodos anteriores. - Los contribuyentes que no hayan presentado el informe de cumplimiento tributario correspondiente a ejercicios fiscales anteriores al 2015, deberán presentar dicho informe de conformidad a lo establecido en la presente Resolución.

En la tabla 44, se detalla el índice de contenidos de los anexos del ICT, año 2016.

Tabla 44. Anexos del informe de cumplimiento tributario- índice de contenidos

Razón social
RUC:
Ejercicio fiscal
Índice de contenidos

DESCRIPCIÓN	No. ANEXO
PARTE I. ANEXOS GENERALES	
DATOS GENERALES	
Datos del contribuyente sujeto a examen	Anexo 1
Datos del representante legal	
Datos del apoderado/a general o especial	
Datos del contador/a	
Datos de las personas naturales/sociedades que prestaron servicios de asesoría tributaria al contribuyente	

Datos de las personas naturales/sociedades que elaboraron el informe de precios de transferencia	
Datos de las personas naturales/sociedades que prestaron servicios de representación o patrocinio al contribuyente	
Datos de las personas naturales/sociedades que actuaron como peritos tributarios del contribuyente en litigios tributarios en contra del SRI	
Datos de las personas naturales/sociedades que elaboraron el informe actuarial por desahucio o jubilación patronal	
Datos del auditor externo	
SEGUIMIENTO DE LAS OBSERVACIONES Y RECOMENDACIONES SOBRE ASPECTOS TRIBUTARIOS	
Información del seguimiento de las observaciones y recomendaciones sobre aspectos tributarios del ejercicio fiscal anterior	Anexo 2
SISTEMA CONTABLE INFORMÁTICO	
Información del sistema contable informático utilizado y su plataforma tecnológica	Anexo 3
PARTE II. ANEXOS DE IMPUESTOS	
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y RETENCIONES EN LA FUENTE DE IVA	
Conciliación del Impuesto al Valor Agregado declarado vs. Libros	Anexo 4
Conciliación de Retenciones en la Fuente del Impuesto al Valor Agregado declaradas vs. Libros	
RETENCIONES EN LA FUENTE DE IMPUESTO A LA RENTA	
Conciliación de Retenciones en la Fuente del Impuesto a la Renta declaradas vs. Libros	Anexo 5
IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES	
SERVICIOS GRAVADOS CON IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES	
Conciliación de Impuesto a los Consumos Especiales declarado vs. Libros	Anexo 6
BIENES GRAVADOS CON IMPUESTO A LOS CONSUMOS ESPECIALES	

Conciliación de Impuesto a los Consumos Especiales declarado vs. Libros	
IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS	
Detalle de pagos realizados con recursos ubicados en el exterior	Anexo 7
Detalle de las divisas no retornadas por exportaciones de bienes / servicios	
Detalle de compensaciones efectuadas para extinguir obligaciones (incluye pago en especies)	
IMPUESTO A LA RENTA	
DETALLE DE LA DECLARACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA	
Operaciones con partes relacionadas locales y/o del exterior	Anexo 8
Estado de Situación Financiera	
Estado del Resultado Integral (Ingresos)	
Estado del Resultado Integral (Costos y Gastos)	
Otros Casilleros	
PRINCIPALES VARIACIONES	
Variaciones en los principales conceptos del Impuesto a la Renta	Anexo 9
CONCILIACIÓN TRIBUTARIA - DIFERENCIAS PERMANENTES (INGRESOS EXENTOS / INGRESOS NO OBJETOS DE IMPUESTO A LA RENTA / INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO)	
Detalle de Ingresos exentos / no objetos de impuesto a la renta / sujetos a impuesto a la renta único	Anexo 10
Conciliación de los ingresos exentos / no objetos de impuesto a la renta / sujetos a impuesto a la renta único declarados vs. Libros	
CONCILIACIÓN TRIBUTARIA - DIFERENCIAS PERMANENTES GASTOS NO DEDUCIBLES LOCALES Y DEL EXTERIOR / GASTOS INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS EXENTOS / GASTOS ATRIBUIDOS A INGRESOS NO OBJETO DE IMPUESTO A LA RENTA / GASTOS INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO	

Detalle de gastos no deducibles locales y del exterior / incurridos para generar ingresos exentos / atribuidos a ingresos no objetos de impuesto a la renta / incurridos para generar ingresos sujetos a impuesto a la renta único	Anexo 11
Aplicación del ajuste cuando el contribuyente no haya diferenciado en su contabilidad los costos y gastos directamente atribuibles a la generación de ingresos exentos	
Cálculo de la participación a trabajadores atribuible a ingresos exentos y no objeto del impuesto a la renta	
Conciliación de los gastos no deducibles locales y del exterior / incurridos para generar ingresos exentos / atribuidos a ingresos no objetos de impuesto a la renta / incurridos para generar ingresos sujetos a impuesto a la renta único declarados vs. Libros	
CONCILIACIÓN TRIBUTARIA - DIFERENCIAS PERMANENTES (GASTOS NO DEDUCIBLES - VARIOS)	
GASTOS DE GESTIÓN	Anexo 12
Cálculo del valor máximo de deducibilidad de gastos de gestión	
GASTOS DE VIAJE	
Cálculo del valor máximo de deducibilidad de gastos de viaje	
GASTOS INDIRECTOS ASIGNADOS DESDE EL EXTERIOR POR PARTES RELACIONADAS	
Cálculo del valor máximo de deducibilidad de gastos indirectos asignados desde el exterior por partes relacionadas	
GASTOS DE PROMOCIÓN Y PUBLICIDAD	
Cálculo del valor máximo de deducibilidad de gastos de promoción y publicidad	
GASTOS DE REGALÍAS, SERVICIOS TÉCNICOS, ADMINISTRATIVOS Y DE CONSULTORÍA PAGADOS A PARTES RELACIONADAS DEL EXTERIOR	
Cálculo del valor máximo de deducibilidad de gastos de regalías, servicios técnicos, administrativos y de consultoría pagados a partes relacionadas del exterior	
GASTOS DE INTERESES POR CRÉDITOS DEL EXTERIOR CON PARTES RELACIONADAS	
Cálculo del valor máximo de deducibilidad de gastos de intereses por créditos del exterior con partes relacionadas	
GASTOS DE INSTALACIÓN, ORGANIZACIÓN Y SIMILARES	

Cálculo del valor máximo de deducibilidad de gastos de instalación, organización y similares	
CONCILIACIÓN TRIBUTARIA - DIFERENCIAS PERMANENTES (DEDUCCIONES ADICIONALES)	
Detalle de deducciones adicionales	Anexo 13
CONCILIACIÓN TRIBUTARIA - DIFERENCIAS PERMANENTES (DEDUCCIONES ADICIONALES - LABORALES)	
INCREMENTO NETO DE EMPLEOS	Anexo 14
Cálculo de la deducción por incremento neto de empleos	
EMPLEADOS CONTRATADOS CON DISCAPACIDAD O SUS SUSTITUTOS	
Cálculo de la deducción por el pago a empleados contratados con discapacidad o sus sustitutos	
EMPLEADOS ADULTOS MAYORES O MIGRANTES RETORNADOS MAYORES A CUARENTA AÑOS	
Cálculo de la deducción por el pago a empleados contratados adultos mayores y migrantes retornados mayores a cuarenta años	
CONCILIACIÓN TRIBUTARIA - DIFERENCIAS TEMPORARIAS	
ACTIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS	Anexo 15
Activos por impuestos diferidos por créditos fiscales de periodos anteriores (retenciones, anticipos del impuesto a la renta y/o impuesto a la salida de divisas)	
Activos por impuestos diferidos por pérdidas fiscales de periodos anteriores	
Cálculo del límite del valor de la amortización de pérdidas	
Detalle de la amortización de pérdidas	
Activos por impuestos diferidos por diferencias temporarias	
PASIVOS POR IMPUESTOS DIFERIDOS	
Pasivos por impuestos diferidos por diferencias temporarias	
CONCILIACIÓN DEL INGRESO CONTABLE CON LA FACTURACIÓN EMITIDA EN EL EJERCICIO FISCAL	
Devengo contable en resultados de ingresos diferidos que corresponden a años anteriores; e ingresos diferidos no devengados contablemente que se registrarán en resultados en ejercicios fiscales subsiguientes.	

REEXPRESIONES O REVALUACIONES DE ACTIVOS FIJOS	
Detalle de propiedades, planta y equipo reexpresados o revaluados cuyo gasto por depreciación afecta al ejercicio fiscal auditado	
TARIFA IMPOSITIVA - REINVERSIÓN DE UTILIDADES Y CÁLCULO DEL IMPUESTO A LA RENTA	
Cálculo de la tarifa impositiva efectiva de impuesto a la renta	Anexo 16
Cálculo de la utilidad efectiva	
Cálculo del valor máximo de la utilidad a reinvertir para efectos de la reducción de la tarifa impositiva	
Cálculo del impuesto a la renta	
Información del incremento de capital efectuado en el ejercicio fiscal auditado	
Información de los activos adquiridos que respaldan el incremento de capital	
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA	
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL ANTERIOR AL AUDITADO	Anexo 17
Detalle y conciliación de exoneraciones y rebajas al anticipo de impuesto a la renta	
Detalle y conciliación de otros conceptos que incrementan el anticipo de impuesto a la renta	
Detalle del anticipo de impuesto a la renta	
Conciliación de valores pagados por anticipo de impuesto a la renta (primera y segunda cuota)	
ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL AUDITADO	
Detalle y conciliación de exoneraciones y rebajas al anticipo de impuesto a la renta	
Detalle y conciliación de otros conceptos que incrementan el anticipo de impuesto a la renta	
Detalle del anticipo de impuesto a la renta	
EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES	
Detalle de exoneración y crédito tributario por leyes especiales	Anexo 18

PARTE III. ANEXOS DE REVISIONES ESPECÍFICAS Y SECTORES ECONÓMICOS	
REVISIÓN DEL HECHO ECONÓMICO EN COSTOS Y GASTOS	
Consulta del listado de sujetos pasivos considerados por el SRI como empresas inexistentes o fantasmas, personas naturales y sociedades con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes	Anexo 19
Revisión del hecho económico en los costos y gastos realizados con los sujetos pasivos considerados por el SRI como empresas inexistentes o fantasmas, personas naturales y sociedades con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes	
DETERIORO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS CORRESPONDIENTES A CRÉDITOS INCOBRABLES	
Conciliación del saldo de cuentas por cobrar	Anexo 20
Conciliación del saldo del deterioro de cuentas por cobrar	
Cálculo del valor máximo de deducibilidad por deterioro en las cuentas por cobrar	
DETERIORO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS CORRESPONDIENTES A CRÉDITOS INCOBRABLES EN LAS INSTITUCIONES DEL SISTEMA FINANCIERO	
Detalle de provisiones constituidas de cartera específica	Anexo 21
Detalle de otras provisiones adicionales constituidas para cartera de créditos	
Detalle para provisiones sobre activos de riesgo y contingentes	
Cálculo del valor máximo de deducibilidad por deterioro en el valor de activos financieros (provisiones para créditos incobrables)	
DEPRECIACIÓN DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO	
Detalle de depreciación de propiedades, planta y equipo	Anexo 22
OPERACIONES CON EL EXTERIOR	
CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	Anexo 23
Detalle de transacciones de ingresos y/o gastos en donde se aplicaron Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI)	

Aplicación de beneficios otorgados por los Convenios para Evitar la Doble Imposición	
PAGOS AL EXTERIOR	
Detalle de servicios contratados con el exterior	
Detalle de reembolsos al exterior por concepto de gastos incurridos en el exterior	
Detalle de créditos del exterior y el pago de intereses y capital	
Información de derivados financieros que mantiene la empresa	
INGRESOS DEL EXTERIOR	
Detalle de ingresos recibidos del exterior (diferente de exportación de bienes y servicios)	
SECTOR PETROLERO	
INGRESOS PETROLEROS POR SERVICIOS PRESTADOS	Anexo 24
Detalle de la facturación por servicios prestados / Levantes y liquidaciones realizadas por la Secretaría de Hidrocarburos (SH)	
LIQUIDACIÓN POR PAGO EN ESPECIE	
Liquidación por pago en Especie / Liquidación y pago del Impuesto a la Salida de Divisas	
SECTOR MINERO	
REGALÍAS MINERAS DE METÁLICOS	Anexo 25
Detalle de ingresos por venta de sustancias minerales metálicas por semestre y conciliación de regalías mineras versus formulario 113	
REGALÍAS DE MINERALES NO METÁLICOS	
Detalle de costo de producción	
Detalle de costos por venta de minerales no metálicos por semestre	
UTILIDADES ATRIBUIBLES AL ESTADO	
Detalle del cálculo de las obligaciones de orden laboral contraídas por los titulares de derechos mineros con sus trabajadores y conciliación del cálculo de utilidades atribuibles al Estado versus el formulario 106	

En la tabla 45, se detallan los datos generales del contribuyente sujeto a examen.

Tabla 45.- ICT, anexo 1

Razón social

RUC:

Ejercicio fiscal

Datos generales del contribuyente sujeto a examen

Descripción	Dato del ejercicio fiscal auditado	Dato del ejercicio fiscal anterior al auditado
Tipo de sociedad:		
Organismo regulador:		
No. expediente o de registro en el organismo regulador:		
Fecha de constitución:		
Número de RUC:		
Razón social:		
Clase de contribuyente:		
Actividad económica principal:		
Actividades económicas secundarias:		
Dirección del domicilio tributario:		
Medios de contacto:		
Datos del representante legal		
Descripción	Dato del ejercicio fiscal auditado	Dato del ejercicio fiscal anterior al auditado
No. de RUC, cédula de Identidad, ciudadanía o pasaporte:		
Apellidos y nombres completos / Razón social:		
País de origen:		

Tipo de visa (en caso de aplicar):		
Cargo en la sociedad:		
Fecha de inscripción del nombramiento en el organismo regulador:		
Dirección del domicilio:		
Medios de contacto:		
Datos del apoderado/a general o especial		
Descripción	Dato del ejercicio fiscal auditado	Dato del ejercicio fiscal anterior al auditado
No. de RUC:		
Apellidos y nombres completos / Razón social:		
Dirección del domicilio:		
Medios de contacto:		
Datos del contador/a (a)		
Descripción	Dato del ejercicio fiscal auditado	Dato del ejercicio fiscal anterior al auditado
No. de RUC:		
Apellidos y nombres completos / Razón social:		
Cargo en la sociedad:		
Dirección del domicilio:		
Medios de contacto:		
Datos de las personas naturales/sociedades que prestaron servicios de asesoría tributaria al contribuyente (b)		

Descripción	Dato del ejercicio fiscal auditado	Dato del ejercicio fiscal anterior al auditado
No. de RUC:		
Apellidos y nombres completos / Razón social:		
País de origen:		
Dirección del domicilio:		
Medios de contacto:		
Datos de las personas naturales/sociedades que elaboraron el informe de precios de transferencia		
Descripción	Dato del ejercicio fiscal auditado	Dato del ejercicio fiscal anterior al auditado
No. de RUC:		
Apellidos y nombres completos / Razón social:		
País de origen:		
Dirección del domicilio:		
Medios de contacto:		
Datos de las personas naturales/sociedades que prestaron servicios de representación o patrocinio al contribuyente		
Descripción	Dato del ejercicio fiscal auditado	Dato del ejercicio fiscal anterior al auditado
No. de RUC:		
Apellidos y nombres completos / Razón social:		
Dirección del domicilio:		
Medios de contacto:		

Datos de las personas naturales/sociedades que actuaron como peritos tributarios del contribuyente en litigios tributarios en contra del SRI

Descripción	Dato del ejercicio fiscal auditado	Dato del ejercicio fiscal anterior al auditado
No. de RUC:		
Apellidos y nombres completos / Razón social:		
Dirección del domicilio:		
Medios de contacto:		

Datos de las personas naturales/sociedades que elaboraron informe actuarial por desahucio o jubilación patronal

Descripción	Dato del ejercicio fiscal auditado	Dato del ejercicio fiscal anterior al auditado
No. de RUC:		
Apellidos y nombres completos / Razón social:		
País de origen:		
Dirección del domicilio:		
Medios de contacto:		

Datos del auditor externo

Descripción	Dato del ejercicio fiscal auditado	Dato del ejercicio fiscal anterior al auditado
No. de RUC:		
Apellidos y nombres completos / Razón social:		
País de origen:		
Dirección del domicilio:		
Medios de contacto:		

Referencias

- Asamblea Constituyente. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008.
- Asamblea Nacional. (2014). *Código Orgánico Integral Penal, COIP*. Registro Oficial Suplemento 180, 10 de febrero de 2014 [Última modificación 14 de marzo de 2016].
- Congreso Nacional. (2004). *Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial Suplemento 463, 17 de noviembre de 2004 [Última reforma 28 de diciembre de 2015].
- Congreso Nacional. (2005). *Código Tributario*. Registro Oficial 38, 14 de junio de 2005 [Última modificación 9 de marzo de 2009].
- Ediciones Legales. (2015). *Manual Práctico Legal Ecuatoriano*. Ediciones Legales Edle S.A.
- Effio, F. (2011). *Manual de auditoría tributaria: planeamiento, ejecución, informe, caso práctico integral*. Entre Líneas.
- Fierro, Á. (2011). Contabilidad General. Autor.
- Ilgarlo, J. (2012). *Objetivos de la Auditoría Fiscal*. Autor.
- Mantilla, A. (2016). *Estándares/Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información Financiera* (2^a ed.). Ediciones de la U.
- Montaño, C. (2007). *Política Tributaria, Desarrollo y Equidad. Régimen tributario a partir de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador (2007) y la Corte Constitucional*. Autor.
- NCS. (2016). NIC – Normas Internacionales de Contabilidad.
- Olano, F. (2012). Contabilidad General Un Sistema de Información. En F. Olano, *Contabilidad General Un Sistema de Información*. Ediciones de la U.
- Presidencia de la República. (2009). *Ley Orgánica de Empresas Públicas*.

Registro Oficial Suplemento 48, 16 de octubre de 2009 [Última modificación 13 de octubre de 2011].

Rodas, M. y Marx, C. (2012). La ideologización del discurso jurídico. En C. Marx y X. Amoroso (Coords.), *Una Nueva Política Fiscal para el Buen Vivir. La equidad como soporte del pacto fiscal* (pp. 49-72).

Sánchez, P. (2012). *Contabilidad General* (6^a ed.). McGrawHill Interamericana.

Servicio de Rentas Internas. (s. f.). *Agencias del SRI*.



ISBN: 978-9942-920-89-8

9 789942 920898

La Auditoría tributaria es una herramienta de gestión muy importante para garantizar la permanencia de toda actividad económica.

El libro contiene 10 capítulos: **capítulo I** definición, objetivos de la Auditoría Tributaria; **capítulo II** el auditor fiscal y auditor independiente; **capítulo III** desarrollo de programas de auditoría tributaria al efectivo y equivalente en efectivo; **capítulo IV** desarrollo de programa de auditoría tributaria de existencias; **capítulo V** desarrollo de programa de auditoría tributaria de tangibles e intangibles; **capítulo VI** los pasivos y sus implicaciones tributarias; **capítulo VII** patrimonio y superávit; **capítulo VIII** ingresos, gastos y costos y sus implicaciones tributarias; **capítulo IX** aplicación práctica de auditoría tributaria a los estados financieros; **capítulo X** presentación del Informe de cumplimiento tributario (ICT).