

**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TÍTULO:

Propuesta metodológica para la optimización del ISD pagado en ejercicios anteriores mediante la aplicación de la NIC 8 en empresas importadoras de maquinarias agroindustriales

AUTORES:

Henk Escobar, Camila Natalia

Serrano Mejía, Víctor Luís

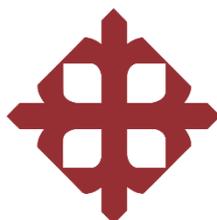
**Trabajo de titulación previo a la obtención del título de
LICENCIADO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TUTOR:

ECON. Bernabé Argandoña, Lorena Carolina, MAE.

Guayaquil, Ecuador

9 de febrero del 2024



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: **Henk Escobar, Camila Natalia y Serrano Mejía, Víctor Luís** como requerimiento parcial para la obtención del Título de: Licenciado en Contabilidad y Auditoría.

TUTORA

f. _____
ECON. Bernabé Argandoña, Lorena Carolina, MAE.

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. _____

Ing. Diez Farhat, Said Vicente, PhD.

Guayaquil, a los 09 días del mes de febrero del año 2024



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Nosotros, Henk Escobar, Camila Natalia
Serrano Mejía, Víctor Luís

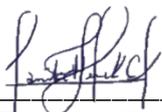
DECLARAMOS QUE:

El Trabajo de Titulación: **Propuesta metodológica para la optimización del ISD pagado en ejercicios anteriores mediante la aplicación de la NIC 8 en empresas importadoras de maquinarias agroindustriales**, previa a la obtención del Título de: Licenciado en Contabilidad y Auditoría, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de nuestra total autoría.

En virtud de esta declaración, nos responsabilizamos del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 09 días del mes de febrero del año 2024

LOS AUTORES

f. 
Henk Escobar, Camila Natalia

f. 
Serrano Mejía, Víctor Luís



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

AUTORIZACIÓN

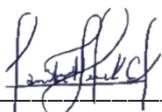
Nosotros, Henk Escobar, Camila Natalia

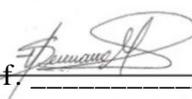
Serrano Mejía, Víctor Luís

Autorizamos a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación **Propuesta metodológica para la optimización del ISD pagado en ejercicios anteriores mediante la aplicación de la NIC 8 en empresas importadoras de maquinarias agroindustriales**, cuyo contenido, ideas y criterios son de nuestra exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 09 días del mes de febrero del año 2024

LOS AUTORES

f. 
Henk Escobar, Camila Natalia

f. 
Serrano Mejía, Víctor Luís

REPORTE COMPILATIO

<https://app.compilatio.net/v5/report/150b911eccdd846d11f4d10a5ef446d1ba9c7ee7/details>



Camila_Henk_Victor_Serrano_tesis100%

4%
Textos
sospechosos



7% Similitudes
< 1% similitudes entre comillas (ignorado)
3% entre las fuentes mencionadas (ignorado)
< 1% Idioma no reconocido (ignorado)

Nombre del documento: Camila_Henk_Victor_Serrano_tesis100%.docx
ID del documento: 5d18019ec3ebf67061cc9b8f6646b7555680dba3
Tamaño del documento original: 3,62 MB

Depositante: Lorena Carolina Bernabe Argandona
Fecha de depósito: 25/1/2024
Tipo de carga: interface
fecha de fin de análisis: 25/1/2024

Número de palabras: 37.277
Número de caracteres: 248.123

TUTORA

f. _____

ECON. Bernabé Argandoña, Lorena Carolina, MAE.

AGRADECIMIENTO

“Todas las personas mayores fueron al principio niños, aunque pocas lo recuerdan”

Antoine de Saint-Exupéry

A mi papi JOSÉ, quién ha sido mi inspiración desde niña y que me apoyó en todas mis etapas y sin duda me hubiera acompañado en esta.

A mi mami GLADYS, quien nunca ha dudado de mí.

A mi abuelita HERMINIA, que en lo sencillo supo darme grandezas.

A VICTOR, mi compañero y consejero, gracias por quedarte, este logro es de los dos.

A mis tías queridas, EULALIA y MÓNICA quienes me brindaron su apoyo incondicional

A mi equipo PBP UT Guayaquil y su staff gerencial, por brindarme la confianza y apertura en este proceso.

A todos los que han contribuido de alguna manera a este proyecto, amigos y familiares, su apoyo ha sido invaluable y ha hecho posible la culminación de este camino

A Dios y a la Virgen

CAMILA HENK

AGRADECIMIENTO

Agradezco a Dios y la Virgen María por permitirme culminar una etapa más en este largo camino. Agradezco desde lo más profundo de mi ser a las personas que partieron de este mundo terrenal y desde el cielo se han encargado de guiarme, quienes se esforzaron por asegurar un futuro mejor.

Agradecimiento especial a mami Isabel, mujer amable, consentidora que me supo guiar e inculcar valores, quien siempre se ha preocupado por mí.

Agradezco a la vida por darme unos padres que han sabido guiarme e impartirme sus enseñanzas, los amo. Personajes que desde el día uno ha estado incondicionalmente para mí y que gracias a su sacrificio he podido cosechar un éxito más.

Agradezco a personas especiales que siempre han estado incondicionalmente para mí. Una de ellas es una mujer incansable y luchadora que siempre está dispuesta a ayudar, Carol Mejía. A quien he llegado a considerar mi segunda madre, mi tía Michelle Mejía quien siempre está dispuesta a consentirme. Agradezco a todos mis familiares que me han brindado su apoyo siempre.

Agradezco a mí hermano, Aldemar Serrano. Persona perseverante e incondicional, quien ha sabido guiarme cual padre y gracias a sus consejos y enseñanzas ha forjado lo que soy.

Sin lugar a duda, estaré siempre agradecido por la paciencia, aguante, amor y tranquilidad que me ha podido brindar en todo momento mi compañera, amiga y enamorada Camila Henk, pieza fundamental. Mujer valiente que no se da por vencida hasta cumplir su objetivo, de la cual me siento feliz y orgulloso de tener a mi lado.

Agradezco a los hermanos que a lo largo de esta aventura llamada vida uno escoge, mis amigos. A cada una de las personas que han formado parte de este venturoso camino, gracias totales.

Víctor Luis Serrano Mejía

DEDICATORIA

“He aquí mi secreto, que no puede ser más simple: solo con el corazón se puede ver
bien, lo que esencial es invisible para los ojos”

Antoine de Saint-Exupéry

A mis papás JOSÉ y GLADYS, que son lo mejor que pude tener a lo largo de mi vida,
por su amor y apoyo incondicional, todo lo que soy es por ustedes.

A mis abuelitas HERMINIA y SOLEDAD, por tener el corazón más bondadoso del
mundo y ser mis ángeles en la tierra y en el cielo.

A mi papá RAFAEL, que con sus altas y bajas, nunca dejó de apoyarme y hoy le
retribuyo un granito de todo lo que ha hecho por mí.

A mi mamá MARYURI, quien es la persona más fuerte y luchadora que he conocido,
gracias por enseñarme a ser igual y por siempre pedirle a Dios por mí.

A mi VICTOR, por llegar y quedarse, por los momentos buenos y difíciles, por
quererme así de bonito y enseñarme a querer igual.

A DANNITA, mi hermanita, que con lo que tuvo a su alcance, fue un gran apoyo.

A VICTOR JOSÉ, PAULA y EMILIANO, mis niños chiquitos que con su inocencia
me han alegrado la vida.

A Luna y Polo, algún día quisiera llegar a ser tan maravillosa como ustedes creen que
soy, ellos no lo saben, pero me salvan mis días.

A CAMI del pasado y del futuro, quién hoy se siente feliz.

A Dios y a la Virgen
¡GRACIAS TOTALES!

CAMILA HENK

DEDICATORIA

Este trabajo de titulación es dedicado a la memoria de José Flores, Washington Serrano, Rosario Campuzano, Yolanda Serrano y Luis Mejía. Mención especial para Isabel Flores, la llevo presente en mi mente y corazón.

Dedicado a mi padre, Tyrone Serrano; hombre trabajador y sacrificado. Fuente de inspiración que me ha enseñado con el ejemplo el valor de la responsabilidad y que no existen imposibles cuando se quiere algo, sin él no fuera posible este logro.

A mi madre, Lorena Mejía quien ha sido uno de los pilares principales en mi vida, siempre dispuesta a brindar ayuda en los momentos adversos; por sus correcciones y apoyo. A los dos, me faltarían vidas para retribuirles lo que me han otorgado.

A mi hermano, Aldemar Serrano; fiel compañero y amigo en los días felices y aún más en los momentos complicados, este logro también es tuyo.

Dedicado a Carol Mejía, quien con el ejemplo ha demostrado el significado de compromiso, responsabilidad y sacrificio arduo trabajo

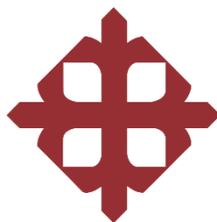
Dedicado a aquella persona que ha sido mi compañera de fórmula durante todo este trayecto, Camila Henk, parte fundamental en la obtención de este logro.

Este logro va dedicado a todas las personas que siempre han confiado y creído en mí. A todas aquellas personas que han aportado su granito de arena a lo largo de mi vida.

Dedicado a Dios y la Virgen María que me han brindado salud y sabiduría para afrontar momentos difíciles.

Todo honor y éxito va dedicado a mi familia, a mis hermanos de otra sangre y demás personas que amo.

Víctor Luis Serrano Mejía



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

Ing. Diez Farhat, Said Vicente, PhD.

DIRECTOR DE CARRERA

f. _____

Econ. Guim Bustos, Paola Elizabeth, Msc.

COORDINADOR DEL ÁREA

f. _____

CPA. Salazar Torres, Patricia María, Msc.

OPONENTE



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE ECONOMÍA Y EMPRESA
CARRERA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CALIFICACIÓN

10

f.  _____

Econ. Bernabé Argandoña, Lorena Carolina, MAE

TUTORA

Índice general

| | |
|--|-----------|
| Introducción | 2 |
| Antecedentes | 2 |
| Fuentes de Ingresos del Estado Ecuatoriano..... | 2 |
| Servicio de Rentas Internas (SRI)..... | 3 |
| Impuesto a la Salida de Divisas | 4 |
| Crédito Tributario ISD | 5 |
| Norma Internacional de Contabilidad 8-Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores | 6 |
| Empresas Importadoras de Maquinarias Agroindustriales en el Ecuador | 7 |
| Definición del Problema | 10 |
| Justificación | 12 |
| Objetivo General | 13 |
| Objetivos Específicos | 13 |
| Preguntas de investigación | 14 |
| Limitación | 14 |
| Delimitación | 15 |
| Fundamentación teórica | 16 |
| Marco Teórico | 16 |
| Teoría de la Tributación | 16 |
| Teoría de la Imposición Óptima..... | 16 |
| Marco Referencial | 19 |
| Estudios Previos | 19 |
| Análisis situacional-Sector Agroindustrial..... | 19 |
| Marco Conceptual | 21 |
| Hecho Generador | 21 |
| Sujetos Activos y Pasivos | 22 |
| Tarifa..... | 22 |
| Crédito Tributario | 22 |
| Base Imponible..... | 22 |

| | |
|---|-----------|
| Corte Constitucional del Ecuador | 22 |
| Recurso de Casación | 23 |
| Derecho sustantivo..... | 23 |
| Derecho adjetivo | 23 |
| Marco Legal | 23 |
| Constitución de la República del Ecuador | 24 |
| Código Orgánico General de Procesos | 25 |
| Código Civil..... | 25 |
| Código Tributario..... | 26 |
| Ley de Régimen Tributario Interno..... | 27 |
| Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno..... | 28 |
| Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador..... | 29 |
| Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado..... | 31 |
| Decreto Ejecutivo 1058 Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida De Divisas..... | 32 |
| Circular del SRI No. NAC-DGECCGC22-00000009 Compensación de créditos tributarios con el Impuesto a la renta | 32 |
| Circular del SRI No. NAC-DGECCGC18-00000006 Impuesto a la salida de divisas que utilicen como crédito tributario..... | 33 |
| Norma Internacional de Contabilidad 8 - Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores..... | 33 |
| Norma Internacional de Contabilidad 1-Presentación de los Estados Financieros | 35 |
| Fundamentos de la Norma Internacional de Contabilidad 1-Presentación de los Estados Financieros | 35 |
| Sentencia 09501-2019-00267 Contra Negativa de Pago Indebido..... | 35 |
| <i>Metodología de la investigación.....</i> | 43 |
| Diseño de la Investigación | 43 |
| Tipo de Investigación | 43 |
| Enfoque de investigación | 43 |
| Fuentes de Investigación y Tipos de Datos | 44 |
| Instrumento | 44 |

| | |
|---|-----------|
| Población | 45 |
| Muestra..... | 46 |
| Muestreo | 48 |
| <i>Presentación de resultados.....</i> | 49 |
| Análisis de Datos | 49 |
| Perfiles de los entrevistados | 49 |
| Análisis de las entrevistas | 51 |
| Análisis de información experto No.1 | 51 |
| Análisis de información experto No.2 | 52 |
| Análisis de información experto No.3 | 53 |
| Análisis de información experto No.4 | 54 |
| Análisis de información contador No.1 | 54 |
| Análisis de información contador No.2 | 55 |
| Análisis de información contador No.3 | 56 |
| Análisis de información contador No.4 | 57 |
| Matriz de expertos Tributarios | 58 |
| Discusión de los resultados | 70 |
| <i>Diseño y validación de propuesta metodológica</i> | 72 |
| Conocimiento del negocio | 72 |
| Diseño de la propuesta | 72 |
| Planificación de optimización de ISD..... | 73 |
| Tratamiento contable..... | 74 |
| Tratamiento tributario | 76 |
| Solicitud de ISD..... | 76 |
| Reclamo administrativo | 77 |
| Validación de la Propuesta | 78 |
| Caso de estudio | 78 |
| Antecedentes..... | 78 |
| Planificación de optimización de ISD..... | 78 |
| Tratamiento contable..... | 81 |

| | |
|-------------------------------------|------------|
| Tratamiento tributario | 83 |
| Solicitud de ISD:..... | 88 |
| Reclamo administrativo: | 90 |
| <i>Conclusiones</i> | 92 |
| <i>Recomendaciones</i> | 94 |
| <i>Referencias</i> | 95 |
| <i>Apéndices</i> | 100 |

Índice de tablas

| | |
|--|----|
| Tabla 1 <i>Estadísticas de Recaudación SRI</i> | 3 |
| Tabla 2 <i>Cambios en la tarifa del ISD</i> | 5 |
| Tabla 3 <i>Listado CPT</i> | 6 |
| Tabla 4 <i>Expertos Tributarios</i> | 49 |
| Tabla 5 <i>Contadores de empresas importadoras agroindustriales</i> | 51 |
| Tabla 6 <i>Matrices de hallazgos</i> | 58 |
| Tabla 7 <i>Matriz de empresas importadoras agroindustriales</i> | 64 |
| Tabla 8 <i>Reverso del costo del AF año 20xx</i> | 74 |
| Tabla 9 <i>Ajuste depreciación año 20xx</i> | 75 |
| Tabla 10 <i>Reverso del Inventario vendido</i> | 75 |
| Tabla 11 <i>Ajuste al año 20xx</i> | 76 |
| Tabla 12 <i>Validación de partidas arancelarias</i> | 79 |
| Tabla 13 <i>Detalle pormenorizado del CR</i> | 80 |
| Tabla 14 <i>Detalle pormenorizado del CR</i> | 80 |
| Tabla 15 <i>Detalle de la información aduanera (Primera parte)</i> | 81 |
| Tabla 16 <i>Reverso del costo del AF año 2018</i> | 82 |
| Tabla 17 <i>Reverso del Inventario vendido año 2018</i> | 82 |
| Tabla 18 <i>Reverso de la depreciación año 2018</i> | 82 |
| Tabla 19 <i>Ajuste cierre año 2018</i> | 83 |
| Tabla 20 (Primera parte) <i>Declaración de impuesto a la Renta</i> | 84 |

Índice de figuras

| | | |
|-----------------|---|----|
| Figura1 | <i>CIIU 465922 total valor recaudado, valores pagados en la SENAE y total de notas de crédito</i> | 8 |
| Figura2 | <i>CIIU 465922 total ingresos e impuestos causados</i> | 9 |
| Figura3 | <i>CIIU 465922 total importaciones de bienes tarifa 0 % y 12 %</i> | 9 |
| Figura4 | <i>CIIU 465922 total ingresos e impuestos causados en Guayaquil</i> | 11 |
| Figura5 | <i>CIIU 465922 total de importaciones de bienes tarifa 12 % y 0 % en Guayaquil</i> | 11 |
| Figura6 | <i>Producción agroindustrial en Ecuador</i> | 20 |
| Figura7 | <i>Principales cultivos en Ecuador</i> | 20 |
| Figura8 | <i>Principales proveedores en Ecuador</i> | 21 |
| Figura9 | <i>Jerarquía de las normativas ecuatorianas</i> | 24 |
| Figura10 | <i>Tipos de contribuyentes</i> | 46 |
| Figura11 | <i>Selección de la muestra</i> | 47 |
| Figura12 | <i>Compañías con CIIU G4659.22</i> | 47 |
| Figura13 | <i>Modelo de propuesta metodológica</i> | 73 |
| Figura14 | <i>Estados Financieros 2018 (sin reclasificación)</i> | 88 |
| Figura15 | <i>Informe de auditoría del 2020, (evidencia del año 2018 Re expresado) ...</i> | 89 |

ÍNDICE DE APÉNDICES

| | |
|---|-----|
| Apéndice A. Redacción de las entrevistas | 100 |
| Apéndice B. Carta de validación de expertos | 115 |

Resumen

Ante la premisa de la Administración Tributaria por contar con un sistema simple y progresivo de recaudación de impuestos, las compañías buscan alternativas para recuperar aquellos que por derecho les sean permitidos. A partir de ello surge una problemática cuando el crédito tributario es enviado al costo y al gasto en ejercicios anteriores, motivo que el Servicio de Rentas Internas usa a su favor para desconocer ese beneficio, por lo que los contribuyentes se ven obligados no solo a contar con fundamentos de hecho y derecho, sino a desarrollar una estratégica consolidada para defenderse. Por tal motivo, el presente trabajo posee un propósito de carácter observacional y retrospectivo, con un tipo de investigación descriptiva y enfoque cualitativo, el cual permitirá plantear una propuesta de solución y detallará cada paso a seguir, la misma será fundamentada en el método del caso en donde inclusive se evaluará el costo-beneficio de su implementación, la cual está centrada en compañías importadoras de maquinarias agroindustriales en vista de que constituyen uno de los sectores más importantes en el desarrollo del país, con importaciones cuantiosas a su favor que se convierten en el hecho generador para el pago de impuesto a la salida de divisas (ISD). Los resultados serán obtenidos mediante entrevistas a profundidad e interpretación de la normativa vigente y, a su vez, serán enfocados al desarrollo de una propuesta que permita definir el tratamiento contable y tributario de dichas transacciones. En este sentido, se intentará solucionar los problemas a los contribuyentes para que de dicha forma puedan optimizar los pagos por concepto de ISD.

***Palabras claves:** Crédito Tributario ISD, declaración sustitutiva, reclasificación de ISD costo /gasto, método del caso, empresas importadoras de maquinarias agroindustrial.*

Abstract

According to the Tax Administration's premise of having a simple and progressive tax collection system, companies are looking for alternatives to recover the taxes they are allowed by law. This gives rise to a problem when the tax credit is sent to the cost and expense in previous years, a reason that the Internal Revenue Service uses in its favour to disregard this benefit, so taxpayers are forced not only to have factual and legal grounds, but also to develop a consolidated strategy to defend themselves. For this reason, this work has an observational and retrospective purpose, with a descriptive type of research and qualitative approach, which will allow us to propose a solution proposal and will detail each step to follow, which will be based on the case method where the cost-benefit of its implementation will be evaluated, which is focused on companies importing agro-industrial machinery, given that they constitute one of the most important sectors in the development of the country, with substantial imports in their favour, which become the generating fact for the payment of foreign currency outflow tax (ISD). The results will be obtained through in-depth interviews and interpretation of current regulations and, in turn, will be focused on the development of a proposal to define the accounting and tax treatment of these transactions. In this sense, an attempt will be made to solve the taxpayers' problems so that they can optimise ISD payments.

Keywords: *ISD Tax Credit, substitute declaration, ISD cost/expense reclassification, case method, agro-industrial machinery importing companies.*

Introducción

Antecedentes

Fuentes de Ingresos del Estado Ecuatoriano

Para alcanzar objetivos a nivel país es necesario plantear proyecciones monetarias y establecer un cronograma de actividades; es decir, armar el presupuesto general del estado. Esta herramienta es definida por la Constitución de la República del Ecuador (CRE, 2008) de la siguiente manera:

El instrumento para la determinación y gestión de los ingresos y egresos del Estado, e incluye todos los ingresos y egresos del sector público, con excepción de los pertenecientes a la seguridad social, la banca pública, las empresas públicas y los gobiernos autónomos descentralizados. (art. 292)

En otras palabras, sirve para estimar cuánto dinero percibirá el Estado por sus actividades económicas y el monto que deberá desembolsar para gastos públicos. Ahora bien, en cuanto a ingresos se refiere es posible diferenciar tres tipos: el primero corresponde a recursos fiscales como impuestos, transferencias y donaciones corrientes, ventas de bienes, entre otros; el segundo tiene que ver con ingresos que potencialmente generan reducción de la riqueza nacional como por ejemplo transferencias y donaciones de capital e inversión; finalmente, aquellos que se desprenden por saldos de ejercicios anteriores, cuentas por cobrar y por endeudamiento público (Ministerio de Economía y Finanzas, 2022 a).

Cabe aquí hacer énfasis en que:

Son deberes primordiales del Estado el garantizar sin discriminación alguna el efectivo goce de los derechos establecidos en la Constitución y en los instrumentos internacionales, en particular la educación, la salud, la alimentación, la seguridad social y el agua para sus habitantes. (CRE, 2008, Art. 3)

Para cumplir con este mandato constitucional y el programa de gobierno establecido es sustancial administrar adecuadamente los recursos monetarios del presupuesto general del Estado, cuya fuente primordial son el impuesto a la renta, el impuesto al valor agregado y el impuesto a la salida de divisas. Claro que también la venta de petróleo es un ingreso significativo, continuo, periódico y previsible (Ministerio de Finanzas, 2016 b).

El Código Tributario (2005) aclara en su artículo 6 que los tributos fungen una doble función: cómo un recurso para receptor ingresos y como herramienta política económica que estimula invertir, reinvertir, ahorrar y destinada hacia fines productivos y de desarrollo nacional. He ahí el porqué los impuestos forman parte fundamental para el crecimiento de la nación.

Servicio de Rentas Internas (SRI)

Para garantizar el cumplimiento de los derechos de los ecuatorianos existen diversas entidades gubernamentales como el SRI, encargada de garantizar la transparencia y control de las contribuciones fiscales y combatir la evasión tributaria de manera independiente, transparente, firme y bajo principios de justicia y equidad.

Una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión estará sujeta a las disposiciones de esta Ley, del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren aplicables y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo. (Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas, 1999, art. 1)

Desde su creación se ha encargado de recaudar los tributos a cientos de miles de contribuyentes: solo entre 2000 y 2021 el monto superó los 189 000 millones de dólares. Además, la recaudación tributaria neta logró un crecimiento interanual de 21,8 %, producto de que varias actividades económicas pudieron recuperarse y también gracias a la Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal (Ministerio de Economía y Finanzas, 2022).

Por otro lado, en pleno cumplimiento de las obligaciones expedidas en la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas (1999), específicamente en el artículo 2, numeral 7, que dispone el establecimiento de un sistema estadístico tributario nacional, se crea el programa Saiku 2.4, empleado para visualizar estadísticas multidimensionales y generar reportes en función de los valores recaudados por segmentaciones de negocio, provincia, ciudad, año, entre otras diferenciaciones. Cuenta con tres consideraciones: cubos, que aglutina los repositorios de información, y que a su vez están conformados por dimensiones y medidas.

Gracias a ello, el SRI emite anualmente estadísticas generales de recaudación, como las detalladas en la Tabla 1.

Tabla 1

Estadísticas de Recaudación SRI

| Año | Impuesto a la Renta | Impuesto al Valor Agregado | Impuesto a las Contribuciones Especiales | Impuesto a la Salida de Divisas | Otros impuestos |
|-------------|----------------------------|-----------------------------------|---|--|------------------------|
| 2018 | 5.319.677 | 6.736.202 | 985.474 | 1.206.090 | 881.418 |
| 2019 | 4.769.906 | 6.685.069 | 910.612 | 1.140.097 | 763.075 |
| 2020 | 4.406.689 | 5.506.156 | 740.461 | 964.093 | 764.445 |

| | | | | | |
|-------------|-----------|-----------|---------|-----------|----------|
| 2021 | 4.330.621 | 6.726.321 | 830.423 | 1.212.106 | 876.687 |
| 2022 | 4.897.000 | 7.426.000 | 791.000 | 1.070.000 | 1.499.00 |

Nota. Cifras expresadas en millones de dólares. Adaptado de Estadísticas de Recaudación SRI, 2023, Fuente: <https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri>

Esta información expone dos situaciones: a) los últimos períodos evidencian un incremento significativo en la recaudación de impuestos; b) los impuestos de mayor recaudación son la renta, el IVA y el de salida de divisas.

Impuesto a la Salida de Divisas

En 2008, el entonces presidente Rafael Correa estableció como herramienta efectiva para monitorear los flujos de capitales y la evasión tributaria el impuesto a la salida de divisas (ISD), considerado como el tercer tributo de mayor recaudación con un promedio de 14 % de crecimiento entre 2018 y 2022 esto con la finalidad de gravar indirectamente los consumos efectuados en el extranjero y es una manera de penalizar la salida de divisas sin considerar el nivel de ingresos ni patrimonio, pues su alícuota es única y de ese modo se grava indirectamente los consumos efectuados en el extranjero y es una manera de penalizar la salida de divisas sin considerar el nivel de ingresos ni patrimonio.

La creación del ISD ocurrió tras la promulgación de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria (2007), la cual establece aplicar este impuesto a toda transacción monetaria realizada en otros países, con o sin intervención de las instituciones del sistema financiero, de tal modo que se resguarde y proteja la economía local, pues al no tener moneda propia es imposible devaluar la moneda.

Es importante resaltar que el ISD ha experimentado anualmente cambios significativos tanto en su valor como en su campo de acción, y el fisco cobra un porcentaje establecido vía resolución para que pueda modificarse según las necesidades de recaudación (Tabla 2). El hecho generador de este impuesto, de acuerdo con la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria (2007), es la transferencia, envío o traslado de divisas efectuadas al exterior en efectivo, cheques, transferencias, retiros o pagos de cualquier naturaleza, a excepción de las compensaciones realizadas con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero.

Tabla 2*Cambios en la tarifa del ISD*

| Año | Tarifa (%) |
|------------|---|
| 2008 | 0,05 |
| 2009 | 1 |
| 2010 | 2 |
| 2011 | 5 |
| 2012-2021 | 5 |
| 2022 | A partir del 01 de enero de 2022: 4,75 A partir del 01 de abril de 2022: 4,50 A partir del 01 de julio de 2022: 4,25 A partir del 01 de octubre de 2022: 4 |
| 2023 | A partir del 01 enero 2023: 4 A partir del 01 febrero 2023: 3,75 A partir del 01 julio 2023: 3,50 A partir del 31 diciembre 2023: 2,00 |

Nota: Adaptado de Cambios en la tarifa del ISD, de Servicio de Rentas Internas, 2023, Fuente: <https://www.sri.gob.ec/impuesto-a-la-salida-de-divisas-isd>

Como puede observarse, la tarifa tiene un crecimiento significativo hasta 2021, en el año 2022 empezó a disminuir trimestralmente 0,25 %. Pero, pese a ello, es uno de los tres impuestos de mayor recaudación, pues no ha limitado a los contribuyentes a realizar pagos en el exterior, pese a la afectación económica que ello implica. De acuerdo con el análisis de Altamirano (2019) sobre la salida de divisas como tributo regulador establece que dentro del costo-beneficio este impuesto es criticado por que la tasa de recaudación es alta y reduce el capital de las empresas. Es así como en respuesta a las inconformidades se creó la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria (2007), la cual establece que los pagos realizados por ISD desde el 1 de enero de 2012 sean utilizados como crédito tributario para el impuesto a la renta.

Crédito Tributario ISD

De acuerdo con el Servicios de Rentas Internas este beneficio fiscal se aplica a los montos abonados en concepto de Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) al importar cualquier materia prima, insumo o bien de capital designado en la lista establecida por el Comité de Política Tributaria (CPT) para el cálculo del Impuesto a la Renta (IR) o su anticipo correspondiente al año en que se realizaron esos pagos, extendiéndose hasta cuatro años después. A partir del 1 de enero de 2013, los pagos de ISD que podrían considerarse como

crédito tributario del IR y que no fueron utilizados en el ejercicio fiscal en que se generaron o hasta los cuatro ejercicios fiscales subsiguientes, tienen la posibilidad de ser reembolsados por el Servicio de Rentas Internas (SRI) mediante una solicitud previa por parte del contribuyente. La alternativa beneficia a varias compañías afectadas por el gran pago de tributos, y las partidas sujetas a este beneficio están detallados por el CPT (Tabla 3). Vale acotar que la solicitud se receipta una vez que el contribuyente presente la correspondiente declaración del impuesto a la renta del ejercicio fiscal en que se efectuaron los pagos de ISD. A continuación, se muestran los listados vigentes para cada ejercicio fiscal:

Tabla 3

Listado CPT

| Período | Nombre |
|----------------|--------------------------------------|
| 2012 | Listado CPT período fiscal 2012 |
| 2013-2014 | Listado CPT período fiscal 2013-2014 |
| 2015 | Listado CPT período fiscal 2015 |
| 2016 | Listado CPT período fiscal 2016 |
| 2017 | Listado CPT período fiscal 2017 |
| 2018 | Listado CPT período fiscal 2018 |
| Período | Nombre |
| 2019 | Listado CPT período fiscal 2019 |
| 2020 | Listado CPT período fiscal 2020 |
| 2021 | Listado CPT período fiscal 2021 |
| 2023 | Listado CPT período fiscal 2023 |

Nota: Adaptado de Listado CPT, 2023, Fuente: <https://www.sri.gob.ec/impuesto-a-la-salida-de-divisas-isd>

Norma Internacional de Contabilidad 8-Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

En las empresas, generalmente los ingresos y gastos (incluido los extraordinarios) de un periodo se incluyen en la ganancia o pérdida neta, así como los efectos de los cambios en las estimaciones contables. Sin embargo, existen algunas circunstancias en las que determinadas partidas pueden excluirse de la ganancia o pérdida neta del periodo corriente; de ahí que sea necesario que una norma abarque estas circunstancias: la corrección de errores fundamentales y el efecto de cambios en las políticas contables.

Por otro lado, los usuarios de los estados financieros necesitan tener la opción de

compararlos a lo largo del tiempo con el fin de identificar tendencias en la situación financiera, el desempeño y los flujos de efectivo. Pero claro, cuando las políticas contables cambian de un período a otro dificultan el poder realizar estas comparaciones, es por eso fundamental que sean constantes. En ese sentido, se establece la Norma Internacional de Contabilidad 8 (NIC 8) emitida y revisada por el International Accounting Standards Board (IASB, 2018):

Esta norma se aplicará en la selección y aplicación de políticas contables, así como en la contabilización de los cambios en éstas, los cambios en las estimaciones contables y en la corrección de errores de periodos anteriores y el efecto impositivo de la corrección de los errores de periodos anteriores, así como de los ajustes retroactivos efectuados al realizar cambios en las políticas contables se contabilizará de acuerdo con la NIC 12 Impuesto a las Ganancias, y se revelará la información requerida por esta Norma. (p. 4)

El propósito es prescribir los criterios con el fin de elegir y modificar políticas contables, “así como el tratamiento contable y la información a revelar sobre los cambios en las políticas contables, de los cambios en las estimaciones contables y de la corrección de errores” (IASB, 2018, p. 4). De ese modo, la norma pretende dar mayor realce a la importancia y fiabilidad de los estados financieros y a la capacidad para compararlos entre periodos e incluso entre distintas entidades.

Entre los errores que la NIC 8 acepta se incluyen aquellos aritméticos, por la aplicación de políticas contables, por la inadvertencia o mala interpretación de hechos, así como los fraudes. Es decir, cubre todos los efectos retroactivos de correcciones de años pasados y estipula criterios que deben analizarse para el cambio de políticas contables y su correcta aplicación en la corrección de errores en ejercicios posteriores.

Empresas Importadoras de Maquinarias Agroindustriales en el Ecuador

El ISD en las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales representa un costo adicional a ser asumido para importar los productos y que varía en función del tipo de maquinaria, el valor de la importación y el país de origen. En términos generales, el costo bruto de importación es de cerca de \$300 000, monto al que se suman otros adicionales, por lo que incrementar el ISD requiere un desembolso de efectivo significativo.

Al momento existe un código de clasificación industrial internacional uniforme (CIU) de las Naciones Unidas que clasifica a las actividades económicas en una serie de categorías y subcategorías con códigos alfanuméricos (Servicio de Acreditación Ecuatoriano, s.f.). En Ecuador cada empresa mantiene un CIU, y el que corresponde a las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales es el G4659.2, venta al por mayor de maquinaria para uso en la

industria textil y otras industrias, y con el subgrupo G4659.22, venta al por mayor de maquinaria para la minería y construcción; incluye partes y piezas.

Toda empresa importadora de maquinarias agroindustriales representa una fuente de recaudación de impuestos y valores que son pagados al Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), tal como lo detalla la Figura 1.

Figura 1

CIU 465922 total valor recaudado, valores pagados en la SENAE y total de notas de crédito



| G465922 | | | |
|-----------------|---------------------|-----------------|-------------|
| AÑO RECAUDACIÓN | VALOR NOTAS CRÉDITO | VALOR RECAUDADO | VALOR SENAE |
| 2018 | 2,160,793 | 29,402,286 | 15,934,539 |
| 2019 | 1,623,186 | 32,608,583 | 18,156,588 |
| 2020 | 442,247 | 28,013,876 | 14,190,935 |
| 2021 | 1,213,765 | 33,347,970 | 18,827,684 |
| 2022 | 2,049,983 | 42,589,902 | 26,351,814 |

Nota. Tomado del programa Saiku del Servicio de Rentas Internas

En 2022, las empresas agroindustriales declararon un impuesto causado de alrededor de 7 274 millones de dólares. A continuación, la Figura 2 expone un histórico del total de ingresos, clara evidencia de que son significativos a nivel de actividad económica, y el total del impuesto causado, que en la mayoría de los casos se toma en cuenta para calcular el impuesto, siempre que no exista créditos tributarios.

Figura2

CIU 465922 total ingresos e impuestos causados

| G465922 | | |
|-------------|----------------------|------------------------------|
| ANIO FISCAL | TOTAL INGRESOS (699) | TOTAL IMPUESTO CAUSADO (839) |
| 2006 | 83,949,934 | 2,047,038 |
| 2007 | 96,275,803 | 1,980,054 |
| 2008 | 186,907,156 | 3,245,980 |
| 2009 | 212,988,162 | 3,069,539 |
| 2010 | 192,517,835 | 2,832,624 |
| 2011 | 230,330,151 | 3,380,452 |
| 2012 | 345,989,264 | 4,553,548 |
| 2013 | 375,449,845 | 7,492,315 |
| 2014 | 354,152,523 | 7,078,833 |
| 2015 | 316,890,473 | 5,458,924 |
| 2016 | 223,006,254 | 3,592,672 |
| 2017 | 251,239,541 | 4,706,180 |
| 2018 | 268,457,794 | 5,286,931 |
| 2019 | 264,407,793 | 4,244,852 |
| 2020 | 225,865,318 | 4,365,371 |
| 2021 | 293,099,670 | 5,861,496 |
| 2022 | 361,452,824 | 7,274,439 |

Nota. Tomado del programa Saiku del Servicio de Rentas Internas

Por otro lado, la Figura 3 detalla el total de importaciones de bienes de la industria.

Figura3

CIU 465922 total importaciones de bienes tarifa 0 % y 12 %

| G465922 | | |
|-------------|-----------------------------------|----------------------------------|
| ANIO FISCAL | IMPORTACIONES DE BIENES 12% (514) | IMPORTACIONES DE BIENES 0% (516) |
| 2018 | 96,790,522 | 10,181,111 |
| 2019 | 88,982,761 | 2,941,337 |
| 2020 | 74,661,967 | 4,580,538 |
| 2021 | 107,800,505 | 3,415,170 |
| 2022 | 186,419,686 | 10,596,134 |

Nota. Tomado del programa Saiku del Servicio de Rentas Internas

Como ha podido evidenciarse, el ISD recaudado desde el sector importador de maquinarias agroindustriales representa una significativa suma de dinero para el gobierno. Sin

embargo, para reducir el impacto del tributo, las empresas pueden solicitar la devolución si la maquinaria es utilizada para la producción de bienes o servicios de exportación y en actividades que estén en el listado del CPT.

Definición del Problema

El Estado requiere contar con varias fuentes de ingresos que permitan sustentar el funcionamiento de sus instituciones y asegurar una vida digna a sus ciudadanos. Una manera de hacerlo es mediante impuestos, que constituyen el principal recurso financiero en todo país, sea a nivel federal, estatal o municipal (Heredia, 2017).

En Ecuador, el SRI es la entidad encargada de la recaudación fiscal, así como responsable de establecer y mejorar los procesos de asistencia, comunicación y control para los contribuyentes con la finalidad de facilitar el cumplimiento tributario y hacer valer las normativas. Es así como las empresas pagan diversos impuestos por las contraprestaciones celebradas en el desarrollo de sus operaciones, por ejemplo, el ISD entre cuyos hechos generadores se encuentran los pagos realizados al exterior por importaciones de bienes. Ahora bien, todo pago por concepto de crédito tributario ISD es sujeto a devolución siempre y cuando forme parte del listado del CPT, el cual detalla las subpartidas arancelarias de materias primas, insumos y bienes de capital.

En cuanto al impacto que tiene el ISD en las empresas de importación y venta de maquinarias agroindustriales es significativo, puesto que, si ya el hecho de importar resulta en costos elevados, cancelar este tributo encarece aún más esta actividad. A continuación, la Figura 4 detalla el total de ISD recaudados solo en Guayaquil y sobre esta industria.

Figura4

CIU 465922 total ingresos e impuestos causados en Guayaquil

| ANIO FISCAL | CANTON | G465922 | |
|-------------|-----------|----------------------|------------------------------|
| | | TOTAL INGRESOS (699) | TOTAL IMPUESTO CAUSADO (839) |
| 2006 | GUAYAQUIL | 28,737,639 | 264,587 |
| 2007 | GUAYAQUIL | 40,470,887 | 474,664 |
| 2008 | GUAYAQUIL | 70,140,340 | 851,715 |
| 2009 | GUAYAQUIL | 61,800,922 | 767,220 |
| 2010 | GUAYAQUIL | 65,667,046 | 724,333 |
| 2011 | GUAYAQUIL | 83,825,414 | 1,014,589 |
| 2012 | GUAYAQUIL | 92,083,909 | 1,017,792 |
| 2013 | GUAYAQUIL | 122,644,056 | 1,865,149 |
| 2014 | GUAYAQUIL | 132,620,683 | 2,210,713 |
| 2015 | GUAYAQUIL | 125,313,266 | 2,118,903 |
| 2016 | GUAYAQUIL | 105,185,360 | 1,764,924 |
| 2017 | GUAYAQUIL | 113,496,019 | 2,188,249 |
| 2018 | GUAYAQUIL | 106,330,002 | 2,217,604 |
| 2019 | GUAYAQUIL | 98,898,097 | 2,063,163 |
| 2020 | GUAYAQUIL | 83,180,688 | 1,667,344 |
| 2021 | GUAYAQUIL | 102,534,640 | 2,109,878 |
| 2022 | GUAYAQUIL | 127,114,421 | 2,472,252 |

Nota. Tomado del programa Saiku del Servicio de Rentas Internas

Con respecto al total de importaciones de bienes de la agroindustria, la Figura 5 detalla los datos.

Figura5

CIU 465922 total de importaciones de bienes tarifa 12 % y 0 % en Guayaquil

| Columnas | | ACTIVIDAD ECONÓMICA | IMPORTACIONES DE BIENES 12% (514) | IMPORTACIONES DE BIENES 0% (516) |
|-------------|-----------|-----------------------------------|-----------------------------------|----------------------------------|
| Filas | | ANIO FISCAL | CANTON | |
| Filtro | | | | |
| | | G465922 | | |
| ANIO FISCAL | CANTON | IMPORTACIONES DE BIENES 12% (514) | IMPORTACIONES DE BIENES 0% (516) | |
| 2018 | GUAYAQUIL | 31,934,238 | 9,357,202 | |
| 2019 | GUAYAQUIL | 24,456,305 | 2,690,471 | |
| 2020 | GUAYAQUIL | 17,842,226 | 3,717,889 | |
| 2021 | GUAYAQUIL | 30,730,411 | 2,280,856 | |
| 2022 | GUAYAQUIL | 45,309,818 | 9,983,451 | |

Nota. Tomado del programa Saiku del Servicio de Rentas Internas

Hay que resaltar que las políticas contables de cada empresa determinan el tratamiento en casos particulares. Por ejemplo, algunas compañías a pesar de tener pleno conocimiento de la generación de un crédito tributario por ISD, por política contable registran todo el pago de este tributo como parte del costo-gasto del inventario, y luego de que haya sido considerado como gasto deducible efectúan el análisis y ajustan los valores a las cuentas correspondientes de crédito tributario en búsqueda de liquidez, proceso fundamentado en la NIC 8.

Por otra parte, en lo que respecta a las facultades de la administración tributaria, la Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas (1999) determina que:

El director del Servicio de Rentas Internas expedirá, mediante resoluciones, circulares o disposiciones de carácter general y obligatorio, necesarias para la aplicación de las normas legales y reglamentarias y para la armonía y eficiencia de su administración. Para la vigencia de tales circulares o disposiciones, deberán ser publicadas en el Registro Oficial y no podrán contrariar las leyes ni reglamentos. Esta facultad es indelegable (Art. 8).

Es decir, el SRI tiene la potestad de emitir circulares para transmitir instrucciones o decisiones y esclarecer las leyes sin el propósito de suplir normas supremas. En ese sentido, la circular No. NAC- DGECCGC18-00000006 (2018) establece que la opción de presentar declaraciones sustitutivas se encuentra condicionada a que existan errores en la declaración inicial; por ende, es incorrecto utilizar este recurso para cambiar el tratamiento contable del ISD y obtener así beneficios tributarios, cuando en realidad el contribuyente eligió con anterioridad esta alternativa y, por ende, no es un error. No obstante, la NIC 8 (IASB, 2018) estipula que las compañías pueden realizar estas reclasificaciones por cambios en las políticas contables.

Lo expuesto desencadena un entorpecimiento importante, dado que al solicitar la devolución del ISD, el fisco se apega a la circular expuesta anteriormente y niega la solicitud, pero las empresas pueden buscar alternativas para que sea aceptada la corrección de errores bajo las NIC 8.

Justificación

El presente trabajo pretende proporcionar información sobre el proceso que conlleva realizar la solicitud de devolución de crédito tributario generado por el ISD cuando los valores han sido registrados en el costo-gasto y al siguiente periodo se reclasifican para ser reclamados al fisco. Se busca así comprender los requerimientos estipulados en las normativas vigentes para obtener una respuesta favorable y establecer una guía para quienes deseen llevar a cabo este proceso.

La importancia del estudio radica a que el ISD es uno de los impuestos que más recaudación configura para el Estado y es uno de los más significativos para las empresas que importan maquinaria agroindustrial. Por esa razón, el propósito es esclarecer los procedimientos para ejecutar una correcta reclasificación contable de los valores, así como aplicar la normativa contable y tributaria correspondiente con el fin de generar un plan de procedimientos exitosos.

La investigación pretende ser una guía para personas jurídicas que presenten créditos tributarios por concepto de ISD, especialmente cuyo giro de negocio sea la importación de maquinarias agrícolas para su posterior venta, puesto que hasta el momento no existe un manual al que sea posible acudir y que indique los pasos a seguir. Por esa razón, la interpretación de las normas contables y tributarias juega un papel fundamental para lograr la devolución, pues al no realizarlo de manera oportuna y cronológica puede ocurrir un rechazo.

Las maquinarias agrícolas, tal y como lo estipula el Comité de Política Tributaria, por tratarse de bienes de capital son consideradas como subpartidas válidas como crédito tributario por ISD y, por ende, es posible solicitar la devolución de los valores. Sin embargo, por cambios y actualizaciones de las normativas tributarias las empresas tienden a gastar fuertes cantidades de dinero para que otras compañías lleven a cabo estos procedimientos, dado que les permite obtener liquidez frente a todo el costo que conlleva la importación.

En otras palabras, una forma de apalancamiento es obtener recursos mediante notas de crédito desmaterializadas y emitidas por el fisco. Sin embargo, el nivel de experiencia en el plano tributario puede desencadenar problemas, por lo que la propuesta busca aportar con información y tener argumentos de hecho y derecho que le permitan al contribuyente lograr con éxito este proceso.

Objetivo General

Desarrollar una propuesta metodológica para la optimización del ISD pagado en ejercicios anteriores mediante la aplicación de la NIC 8 en empresas importadoras de maquinarias agroindustriales

Objetivos Específicos

- Recopilar leyes, normativas, teorías e investigaciones sobre las políticas contables que manejan las empresas y la utilización de los pagos de ISD como créditos tributarios.
- Determinar una metodología de investigación que consista en entrevistar a profesionales expertos para recopilar información sobre la aplicación de la NIC 8 y

solicitar a la administración tributaria la devolución de los valores pagados por el crédito tributario ISD.

- Diseñar una propuesta metodológica que permita mostrar un punto de vista fundamentado en la normativa y experiencias previas y así exponer una ruta para la aprobación de la solicitud de devolución por parte del SRI en casos de reexpresiones contables.

Preguntas de investigación

Las preguntas de investigación tomadas en cuenta para el estudio son las siguientes:

- ¿De cuántas formas puede utilizarse y presentarse dentro de los estados financieros el pago por el ISD?
- ¿Cuál sería la mejor forma de optimizar el ISD utilizado en periodos anteriores?
- Si la mejor forma de optimización es utilizarlo como crédito tributario, ¿cuál sería el proceso adecuado en función del tiempo de utilización límite debido a la Ley de Fomento Ambiental?
- ¿Cuál es la importancia del ISD pagado y reconocido como crédito tributario en las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales?
- ¿Con qué frecuencia las compañías importadoras de maquinarias agroindustriales tienden a registrar el ISD crédito tributario como costo/gasto del ejercicio?
- ¿El ISD pagado en ejercicios anteriores, registrado como costo/gasto, y posteriormente reclasificado mediante la NIC 8 en empresas importadoras de maquinarias agroindustriales como crédito tributario, tiene la posibilidad de ser devuelto?
- Si la respuesta anterior fue sí, ¿en qué instancias administrativas o legales puede ocurrir el dictamen?
- Con base en las normativas contables y tributarias ¿cuál es el correcto tratamiento contable y tributario para la corrección de errores bajo las NIC 8 en los casos de reexpresión de ISD crédito tributario?

Limitación

El desarrollo de la investigación evidencia una serie de limitaciones. Por un lado, resalta el hecho de que la propuesta es realizada con fines didácticos y no con datos reales de las compañías, pues la información no es de carácter público, a excepción del valor susceptible a

crédito tributario que está publicado en la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros. Por otra parte, en función de la Ley Orgánica de Protección de Datos Personales, y dada la inseguridad actual del país, los entrevistados guardan su derecho de ser expuestos públicamente debido a su cargo de jerarquía dentro de la entidad; por ende, solo se presentan sus perfiles de forma metodológica. Finalmente, las respuestas dadas como solución y procedimiento no constituyen una consulta vinculante para el contribuyente, puesto que cada compañía tiene sus particularidades.

El estudio incluye además el análisis de normas y leyes vigentes que pueden aplicarse en las industrias siempre que cumplan con las premisas expuestas en la propuesta metodológica. Ello no asegura el éxito del proceso, pero sí el uso de las vías más adecuadas posibles.

Delimitación

La investigación tiene como finalidad desarrollar una propuesta metodológica para la optimización del ISD pagado en ejercicios anteriores mediante la aplicación de la NIC 8 en empresas importadoras de maquinarias agroindustriales, de tal modo que se exponga la vía más factible para una correcta solicitud de devolución. Para tal efecto, son tomadas en cuenta las compañías domiciliadas en Guayaquil, que sean contribuyentes especiales y mantengan crédito tributario por ISD.

Fundamentación teórica

Marco Teórico

Teoría de la Tributación

De acuerdo con la teoría de tributación, dentro de la investigación realizada por David Ricardo en el año 1817 estableció que uno de los problemas fundamentales de la economía política consiste en establecer leyes que regulen la distribución de la riqueza correctamente y evitar así un enriquecimiento inequitativo con mayores índices de empobrecimiento para ciertos sectores. Repartir la riqueza es un asunto susceptible, más aún cuando influyen asuntos políticos y sociales en lo que se defienden determinados intereses. De ahí que los impuestos sobre gran relevancia, dado que se obtienen por el trabajo de toda la ciudadanía, deducidos del capital generado, y configuran una fuente de ingresos para el Estado (Ricardo, 1959).

La teoría de la tributación se fundamenta en que la recaudación de impuestos es una obligación social a la que todo ciudadano está atado. Entonces, existe una relación jurídico-tributaria entre la sociedad y el Estado a través de las atribuciones recaudatorias justificadas ante la prestación de los servicios por parte del gobierno, así como por medio del pago de impuestos de las personas naturales y jurídicas (Segura y Segura, 2017).

En Ecuador, la CRE (2008) describe los principios básicos que rigen los tributos: generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Vaca (2017) analiza cada uno de ellos: en general, porque toda persona está obligada al pago de tributos; es progresivo en el sentido de que busca que quienes poseen mayor riqueza paguen más impuestos; debe ser eficiente para recaudar los recursos necesarios para cubrir las necesidades del Estado; también, tiene que ser simple en el sentido de que sean implementados sistemas ágiles para que el contribuyente cumpla con sus obligaciones; no puede aplicarse retroactivamente porque ninguna norma tiene efecto sobre eventos pasados; es equitativo, pues todos merecen el mismo trato; sin duda, requiere de transparencia para conocer cómo se recaudan y distribuyen los recursos; finalmente, la suficiencia recaudatoria se relaciona a la capacidad de las entidades tributarias para recaudar con los impuestos establecidos y sin la necesidad de incurrir en más tributos.

La teoría de la tributación y el principio de simplicidad son dos asuntos de gran relevancia para el presente estudio, dado que de allí radica la facilidad para solicitar la devolución del ISD.

Teoría de la Imposición Óptima

Uno de los primeros académicos en estudiar la tributación como teoría fue Ramsey

(1927). En su artículo *A contribution to the theory of taxation* menciona que el objetivo principal de la imposición tributaria es transferir la renta de los individuos al Estado y de nuevo a los beneficiarios. De esta relación se desprende la teoría tradicional, la cual sugiere que la demanda de bienes y servicios en la economía está alterada según la magnitud e incidencia de los impuestos. Por tal motivo, en un sistema tributario óptimo los ingresos fiscales deben recaudarse mediante impuestos proporcionales sobre algunas o todas las rentas, tomando en cuenta que existen distintas tasas.

Mirrlees et al. (2011) proponen un modelo de sistema tributario óptimo con base en tres principios: unidad, pues el sistema debe enfocarse en asegurar la satisfacción de las necesidades generales de la comunidad; neutralidad, dado que requiere ser eficiente y tratar a todas las actividades económicas similarmente para minimizar discriminaciones injustificadas o distorsiones económicas; y progresividad, entendida como la eficiencia en la distribución de la renta con relación a la capacidad económica de los contribuyentes. La implementación de estas características da paso a lograr más beneficios al Estado y a los contribuyentes.

La teoría de la imposición óptima ha sido influida por diversos economistas, pero uno de sus precursores destacados es James Mirrlees, quien recibió el Premio Nobel de Economía en 1996 por su contribución al análisis de la información asimétrica y su aplicación a la teoría de la imposición óptima.

Esta teoría se basa en encontrar el equilibrio entre la necesidad de financiar el gasto público a través de impuestos y minimizar las distorsiones económicas. Busca determinar cómo diseñar impuestos de manera eficiente para maximizar el bienestar social, considerando aspectos como la equidad, la eficiencia económica y la aceptación política.

La importancia de la teoría de la imposición óptima radica en proporcionar herramientas analíticas para evaluar y diseñar sistemas fiscales que logren los objetivos mencionados. Al entender cómo los impuestos afectan el comportamiento de los agentes económicos, se pueden formular políticas tributarias más eficientes y equitativas.

La teoría de la imposición óptima, fundamentada en la búsqueda del equilibrio entre la recaudación fiscal y el bienestar social, ha sido explorada en diversos textos económicos. Uno de los libros destacados en este ámbito es "Optimal Taxation in Theory and Practice" de N. Gregory Mankiw, Matthew Weinzierl, y Danny Yagan.

Este libro proporciona una visión moderna de la teoría de la imposición óptima y su aplicación práctica. Aborda la complejidad de diseñar un sistema tributario que alcance eficiencia económica y equidad distributiva. Los autores consideran aspectos cruciales, como

las respuestas de los agentes económicos a los impuestos y cómo estos afectan el comportamiento y la asignación de recursos.

Dentro de este contexto, el libro explora diversas propuestas de política fiscal y examina cómo los impuestos pueden ser diseñados para maximizar el bienestar social. Ofrece herramientas analíticas para evaluar la eficacia de diferentes enfoques tributarios y destaca la importancia de considerar tanto la teoría como la práctica en la formulación de políticas fiscales.

Marco Referencial

Estudios Previos

Uno de los estudios que profundiza en la devolución del ISD es el de Jarrín y Huachisaca (2022), quienes analizaron la influencia financiera y tributaria que genera la implementación de este proceso en la Sociedad Comercial SIU S.A. Para tal efecto, efectuaron el análisis de la aplicación de este impuesto en Ecuador, las normativas relacionadas, el costo de oportunidad al cambiar la cuenta contable empleada en la implementación del trámite de devolución y la afectación financiera y tributaria. El trabajo consistió en un estudio comparativo, explicativo y descriptivo en el que se aplicaron técnicas de recolección documental sobre la base normas tributarias y contables vigentes, además de entrevistas a contadores y analistas de impuestos. Evidenciaron así que, según las ratios tributarias, existen beneficios al largo plazo; incluso, profundizaron en la posibilidad de endosar el valor de la nota de crédito cartular o desmaterializada, posterior a la devolución del ISD, con la intención de obtener flujo a corto plazo.

Por otra parte, Altamirano (2019) llevó a cabo un análisis del efecto regulador que tiene el ISD desde su creación. Para alcanzar su cometido, explicó la creación de impuestos reguladores y sus elementos, el crédito tributario, las exenciones y conceptos que estipula la Ley; asimismo, comparó entre años la información publicada por el SRI para identificar la evolución de la recaudación del impuesto. Con base en esa información, presentó un ejercicio práctico en el que ejemplifica el proceso de devolución. Finalmente, demostró que pese a al ISD aún continúan ejecutándose importes al exterior, hecho que lo convierte en el tercer rubro de mayor recaudación del Estado.

Por último, es importante mencionar a la investigación de Alcívar y Andrade (2021), quienes por medio de un trabajo no experimental, descriptivo y explicativo analizaron la práctica contable y tributaria del ISD en una empresa ecuatoriana del sector manufacturero, proceso que requirió verificar la correcta aplicación de la normativa y el tratamiento de este impuesto como crédito tributario (costo-gasto). De esa manera, los autores evidencian cómo el ISD puede utilizarse como crédito tributario en las importaciones relacionadas a las partidas arancelarias definidas por el CPT.

Análisis situacional-Sector Agroindustrial

El sector agroindustrial ecuatoriano es sumamente amplio, pues destacan varios productos destinados al consumo interno, como maíz, arroz y azúcar, y para exportación, como los cultivos de palma africana y brócoli. En total existen 1.50 millones de hectáreas utilizadas para cultivos permanentes y 1.44 millones para cultivos transitorios (Figura 6).

Figura6

Producción agroindustrial en Ecuador

| PRINCIPALES CULTIVOS DE AGROINDUSTRIA DEL ECUADOR 2014 | | | | | | |
|--|----------------|----------------|-----------|-----------|---------|---------|
| CRITERIO | CAÑA DE AZÚCAR | PALMA AFRICANA | ARROZ | MAÍZ DURO | PAPA | BRÓCOLI |
| SUPERFICIE COSECHADA (HA) | 104,661 | 263,839 | 366,194 | 310,021 | 29,635 | 5,519 |
| PRODUCCIÓN (MILES TM) | 8,661,609 | 3,124,069 | 1,534,537 | 1,099,818 | 422,589 | 74,190 |

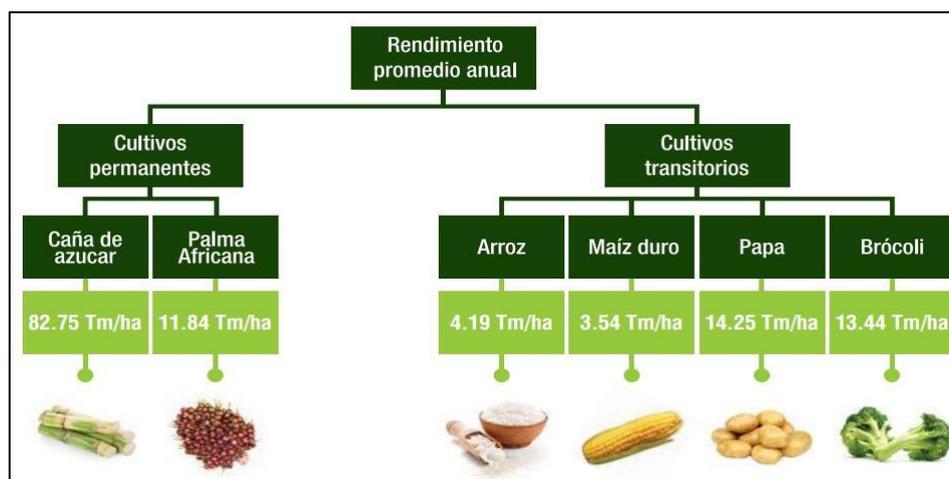
Nota. Tomado de *Perfil sectorial agroindustria 2017*, por Pro Ecuador, 2017.

De manera específica, la producción de aceite de palma ha experimentado un crecimiento progresivo, y fue en 2016 cuando alcanzó la cifra más alta de 564 mil toneladas, de las cuales el 61.91 % eran de exportación y el 38.09 % para consumo local.

A continuación, la Figura 7 expone los principales cultivos del país.

Figura7

Principales cultivos en Ecuador



Nota. Tomado de *Perfil sectorial agroindustria 2017*, por ProEcuador, 2017.

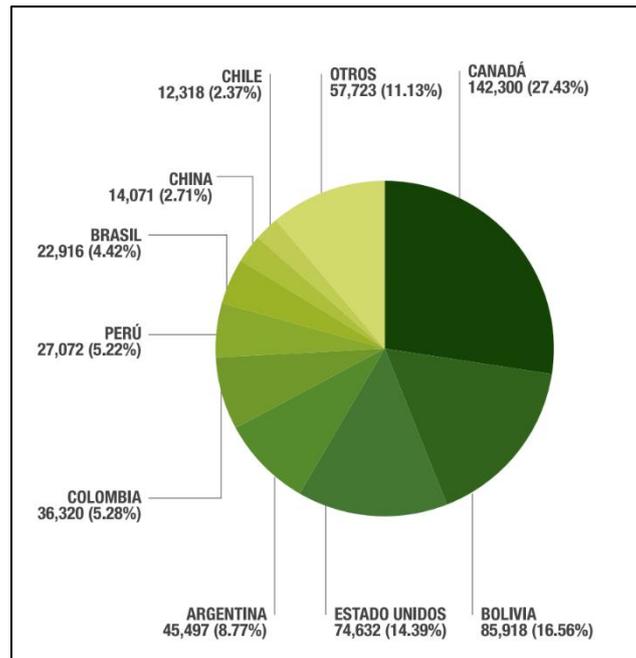
De acuerdo con datos de ProEcuador (2017), la región Costa cubre la superficie agropecuaria más extensa del país, especialmente las siguientes provincias: Guayas aglutina gran parte de la producción de caña de azúcar con 6 961 050 toneladas métricas (80.37 % del total nacional) y de arroz con 1 035 344 toneladas métricas (67.47 %); Esmeraldas destaca en la producción de palma africana con 1 584 758 toneladas métricas (50.73 %); finalmente, Los Ríos produce 437 196 toneladas métricas (40.07 %) de maíz duro seco.

De los datos recopilados se obtuvo que, durante el año 2016, por concepto de importaciones del sector agroindustrial existieron varios proveedores, como lo indica

ProEcuador (2017) determinó que: “se registró importaciones de agroindustria de 47 países diferentes, siendo Canadá el principal proveedor con 27.43% de participación, seguido por Bolivia con 16.56% y Estados Unidos con 14.39%”. Se puede observar mediante el siguiente gráfico la distribución de los países proveedores de estos productos.

Figura8

Principales proveedores en Ecuador



Nota. Tomado de Perfil sectorial agroindustria 2017, por ProEcuador, 2017.

Como se aprecia en la figura el principal proveedor de productos agroindustriales es Canadá, quien representa el 27,43% del total.

Marco Conceptual

Con el fin de lograr una comprensión profunda del trabajo, es necesario abordar varios términos relacionados y que se detallan en los siguientes puntos.

Hecho Generador

Corresponde al momento en que se origina una obligación tributaria con el SRI. Constituye un mecanismo del que se vale la ley para establecer un vínculo jurídico-tributario con el sujeto pasivo, dado que por sí misma no es capaz de cumplir con este fin. Entonces, al celebrarse contraprestaciones se da lugar al hecho generador y, por tanto, a la obligación

tributaria (Almeida, 2014). En el caso del ISD, el hecho generador ocurre ante las distintas transacciones mercantiles que los sujetos pasivos realizan en un momento en particular (Lindao y López, 2018).

Sujetos Activos y Pasivos

Existen dos sujetos involucrados en las obligaciones tributarias: activos y pasivos. El primero resulta un término genérico vinculado a cada elemento de la obligación tributaria; en este caso, al ser el ISD un impuesto nacional, es el Estado el sujeto activo (por medio del SRI), encargado de recaudar este impuesto por medio de las entidades financieras y modificarlo según las necesidades del momento. En cambio, el sujeto pasivo es todo contribuyente que realice alguna actividad económica vinculada al ISD, aquel que debe cumplir con la obligación establecida en la ley y pagar el tributo (Lindao y López, 2018).

Tarifa

Cada tributo al que el sujeto pasivo está sometido tiene una forma de cálculo y porcentaje a pagar, una tarifa, que consiste en uno de los elementos de la obligación tributaria que se aplica a la base gravable y permite establecer la cuantía (Pinillos, 2019).

Crédito Tributario

La normativa establece algunos derechos para el sujeto pasivo por el cumplimiento de las obligaciones tributarias, entre ellos el crédito tributario. En el caso del ISD, este crédito consiste en los pagos efectuados por importar materias primas, insumos y bienes de capital que sean parte de procesos productivos y que consten en el listado del CPT (Alcívar y Andrade, 2021).

Base Imponible

De acuerdo con Arroba y Vistin (2019) indicaron que la base imponible se define como: "el importe con el que se calcula el impuesto a la renta causado de un periodo fiscal establecido". Además, la base imponible o de medición son parámetros necesarios para valorar de forma cuantitativa los hechos y cuya verificación de paso a la obligación tributaria (Casas, 2002). Por lo tanto, es un concepto fundamental en derecho tributario, pues establece la cuantía del impuesto a pagar.

Corte Constitucional del Ecuador

La Corte es el máximo organismo de justicia constitucional en Ecuador. Entre otras de sus obligaciones destaca el dar cumplimiento a los derechos y garantías constitucionales, así como mantener sin discriminación el orden democrático con justicia, independencia,

interculturalidad y plurinacionalidad (Corte Constitucional de Justicia, 2023)

Recurso de Casación

El recurso de casación, en materia tributaria, puede interponerse contra las resoluciones judiciales dictadas por los tribunales distritales de lo fiscal que pongan fin a un proceso de conocimiento. Según Ramírez et al. (2013):

Un nuevo diseño normativo de la casación volvería factible la potenciación de su función de carácter sistémico, porque, sin duda alguna, este instrumento, quizá el más simbólico que el legislador haya ideado para la revisión y solución del error judicial en la justicia ordinaria, no solo permite el control de la legalidad, la prevalencia de la igualdad de condiciones para las partes y la aplicación de la norma sustancial, por sobre la de naturaleza procesal o instrumental. (p. 29)

Los autores también enfatizan que este recurso puede interponerse contra las providencias expedidas por las cortes o tribunales en la fase de ejecución de una sentencia cuando resuelven cuestiones fundamentales no discutidas en el juicio ni resueltas en la sentencia o si contradicen lo ya resuelto.

Derecho sustantivo

De acuerdo con Barnichta (2011) indico que el derecho sustantivo es aquel que comprende:

Estudio de todo lo relativo a la obligación tributaria, es decir a la obligación de pagar el tributo. Abarca, entre otros, los siguientes aspectos: La Razón de Existir de los Tributos, la Potestad Tributaria del Estado y sus Limitantes Constitucionales, los Distintos Tributos, las Exenciones o Exoneraciones Fiscales, la Ley Tributaria, la Obligación Tributaria, los Sujetos de la Obligación Tributaria, la Determinación y Extinción de la Obligación Tributaria, el Domicilio del Obligado, los Privilegios del Crédito Tributario y sus Garantías. (p. 24)

Derecho adjetivo

De acuerdo con Franco, E. (2016) determinó que el derecho adjetivo está integrado por:" aquellas normas también dictadas por el órgano competente del estado, y permiten el ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes que se establecen con el derecho sustantivo." (p. 1)

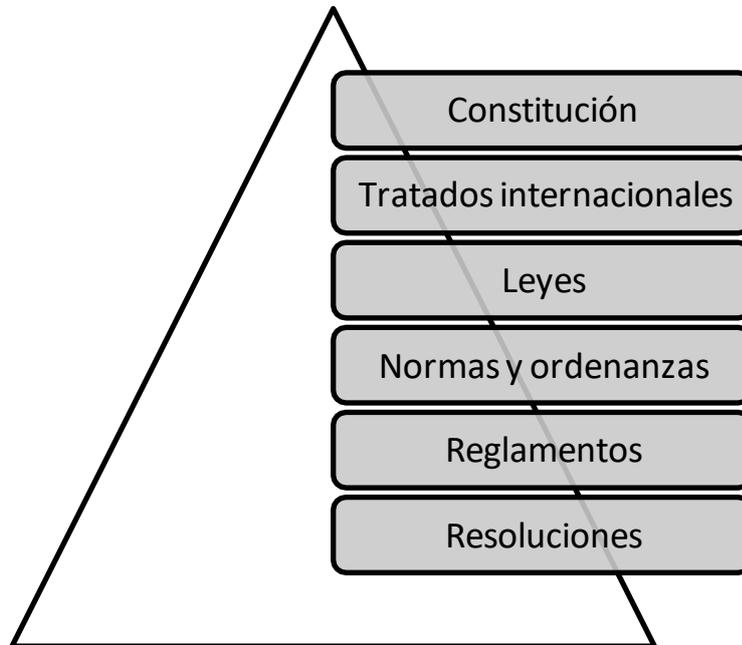
Marco Legal

Como parte de la fundamentación legal dentro de la investigación, es necesario revisar artículos destacados de ciertas normativas que contribuyen con las bases legales a regirse; para el efecto, en la Figura 9 consta el orden jerárquico en cuanto a las normativas vigentes dentro

del territorio ecuatoriano.

Figura9

Jerarquía de las normativas ecuatorianas



Nota. Adaptado de la Constitución del Ecuador, 2008.

Constitución de la República del Ecuador

Como se observa en la Figura 9, la normativa principal dentro del Ecuador es la Constitución de la República (CRE); esta norma regula y estipula las disposiciones del resto de cuerpos legales vigentes en el país. Además, para los ciudadanos ecuatorianos, establece de manera específica las obligaciones y derechos que poseen, donde es evidente que el principal objetivo de la Carta Magna y sus 444 artículos es brindar dignidad a todos los ciudadanos ecuatorianos mediante el establecimiento de las obligaciones del Estado; es por esto que la CRE (2008) indica uno de los deberes primordiales del Estado, este es: “Planificar el desarrollo nacional, erradicar la pobreza, promover el desarrollo sustentable y la redistribución equitativa de los recursos y la riqueza, para acceder al buen vivir” (art. 3), en tal sentido, busca promover e implementar medidas que contribuyan al desarrollo económico, en miras de alcanzar una mayor productividad y calidad de vida para los ciudadanos.

Para que el Estado cumpla con el mencionado crecimiento económico, dentro de la Constitución se estableció el régimen de desarrollo, donde consta que una de sus finalidades es: “Construir un sistema económico, justo, democrático, productivo,

solidario y sostenible basado en la distribución igualitaria de los beneficios del desarrollo, de los medios de producción y en la generación de trabajo digno y estable” (art. 276). Entonces, para que se pueda garantizar y cumplir lo antes mencionado, dentro de la Carta Magna figuran las competencias exclusivas del Estado; entre sus artículos señala que “las políticas económica, tributaria, aduanera, arancelaria; fiscal y monetaria; comercio exterior y endeudamiento” (art. 261).

Ahora bien, se vuelve necesario reconocer al organismo encargado de modificar o expedir tributos, de acuerdo con la CRE (2008) “sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones” (art. 301).

Código Orgánico General de Procesos

En el contexto del presente análisis, cabe señalar que el Código Orgánico General de Procesos (COGEP, 2015) menciona que el recurso de casación procederá: “Cuando se haya incurrido en aplicación indebida, falta de aplicación o errónea interpretación de normas de derecho sustantivo, incluyendo los precedentes jurisprudenciales obligatorios, que hayan sido determinantes en la parte dispositiva de la sentencia o auto” (art. 268).

Código Civil

Por otra parte, el Código Civil (2005) estipula las siguientes reglas:

Los jueces no pueden suspender ni denegar la administración de justicia por oscuridad o falta de ley. En tales casos juzgarán atendiendo a las reglas siguientes:

(1) Cuando el sentido de la ley es claro, no se desatenderá su tenor literal, a pretexto de consultar su espíritu.

(2) Pero bien se puede, para interpretar una expresión oscura de la ley, recurrir a su intención o espíritu claramente manifestados en ella misma, o en la historia fidedigna de su establecimiento (...)

(5). Lo favorable u odioso de una disposición no se tomará en cuenta para ampliar o restringir su interpretación. La extensión que deba darse a toda ley se determinará por su genuino sentido y según las reglas de interpretación precedentes (...). (art. 14)

Código Tributario

También es de suma importancia citar al Código Tributario (2005), cuerpo legal que está conformado por 440 artículos en donde se establecen reglas, procedimientos y principios básicos de los tributos, además de contener las penalidades que conllevaría el no cumplir con la cancelación de los impuestos.

Con relación a lo revisado dentro de la CRE (2008) en su artículo 301, en el Código Tributario (2005, art. 3) se mencionan que únicamente por acto o iniciativa del poder legislativo se podrá modificar, extinguir o establecer tributos y que no se expedirán leyes tributarias con efecto retroactivo. Esto demuestra la interrelación de la Carta Magna con las demás normativas.

En el presente Código consta que:

Sólo al Presidente de la República, corresponde dictar los reglamentos para la aplicación de las leyes tributarias. El Director General del Servicio de Rentas Internas y el Gerente General de la Corporación Aduanera Ecuatoriana, en sus respectivos ámbitos, dictarán circulares o disposiciones generales necesarias para la aplicación de las leyes tributarias y para la armonía y eficiencia de su administración. Ningún reglamento podrá modificar o alterar el sentido de la ley ni crear obligaciones impositivas o establecer exenciones no previstas en ella. (Código Tributario, 2005, art. 7)

En este sentido, cabe citar también lo siguiente:

Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a los métodos admitidos en Derecho, teniendo en cuenta los fines de las mismas y su significación económica. Las palabras empleadas en la ley tributaria se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda, a menos que se las haya definido expresamente. Cuando una misma ley tributaria contenga disposiciones contradictorias, primará la que más se conforme con los principios básicos de la tributación. (Código Tributario, 2005, art. 13)

Dentro del Código Tributario (2005) se define a una 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 verificarse el hecho generador previsto por la ley. (art. 15)

Este cuerpo legal indica que los intereses de cargo al realizar reclamos como:

Los créditos contra el sujeto activo, por el pago de tributos en exceso o indebidamente, generarán el interés equivalente a la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, señalado en el artículo anterior desde la fecha en que se presentó la respectiva solicitud de devolución del pago en exceso o del reclamo por

pago indebido. (Código Tributario, 2005, art. 22)

Por otra parte, respecto de las notas de crédito que se deben emitir, el Código Tributario (2005) aclara que:

Aceptada la reclamación de pago indebido o del pago en exceso, por la competente autoridad administrativa o por el Tribunal Distrital de lo Fiscal, en su caso, se emitirá la nota de crédito o cheque respectivo o se admitirá la compensación a que hubiere lugar, con obligaciones tributarias pendientes que tuviere el mismo contribuyente o responsable.(...) El término para el reembolso, en ningún caso, será mayor de sesenta días contados desde la fecha en que el acto administrativo o sentencia se encuentren ejecutoriados. (art. 308)

Además, menciona los tipos de peticiones para devolución, donde cabe destacar que, en el caso del ISD, el trámite se llama “Solicitud de devolución de ISD”; sin embargo, es importante conocer a qué trámite acompaña debido a que si se solicita una devolución es porque previamente ya se ha compensado un impuesto adicional. De forma general reza lo siguiente sobre este tema:

Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal. (art. 121)

Se considerará pago en exceso aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible. La administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo. (art. 122)

Ley de Régimen Tributario Interno

Esta normativa es referencial y general en materia tributaria, relacionada principalmente con el modo de aplicación de los distintos tributos en Ecuador; sus restricciones y disposiciones específicas están expuestas en sus 122 artículos. En esa línea, a finales de 2007 se publicó en el tercer suplemento del Registro Oficial No. 242, mejor conocido como la Ley Reformatoria para

la Equidad Tributaria del Ecuador, que fue aprobada y expedida por la Asamblea Constituyente. Posteriormente, el 24 de noviembre de 2011 entró en vigor la Ley de Fomento Ambiental que reguló los impuestos en el país para una mayor recaudación.

De acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI, 2004) los gastos deducibles rebajan la base imponible de Impuesto a la Renta, en el documento indica que “en general, con el propósito de determinar la base imponible sujeta a este impuesto, se deducirán los gastos e inversiones que se efectúen con el propósito de obtener, mantener y mejorar los ingresos de fuente ecuatoriana que no estén exentos” (art. 10).

Asimismo, lo menciona su artículo 16, donde consta que la base imponible será la totalidad de sus ingresos gravados, menos devoluciones, impuestos, deducciones, etc.

Por otro lado, prevé que:

Los valores retenidos de acuerdo con los artículos anteriores constituirán crédito tributario para la determinación del impuesto a la renta del contribuyente cuyo ingreso hubiere sido objeto de retención, quien podrá disminuirlo del total del impuesto causado en su declaración anual. (LRTI, 2004, art. 46)

La LRTI (2004) establece que los contribuyentes pueden compensar el Impuesto a la Renta causado en un ejercicio fiscal con el crédito tributario generado, menciona que:

En el caso de que las retenciones en la fuente del impuesto a la renta sean mayores al impuesto causado o no exista impuesto causado, conforme la declaración del contribuyente, éste podrá solicitar el pago en exceso, presentar su reclamo de pago indebido o utilizarlo directamente como crédito tributario sin intereses en el impuesto a la renta que cause en los ejercicios impositivos posteriores y hasta dentro de 3 años contados desde la fecha de la declaración; la opción así escogida por el contribuyente respecto al uso del saldo del crédito tributario a su favor, deberá ser informada oportunamente a la administración tributaria, en la forma que ésta establezca. (art. 47)

Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno

El Reglamento a la LRTI (2010) se crea para regularizar y expandir los temas propios de la ley en mención; consta lo siguiente:

Podrán ser utilizados como crédito tributario, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas, en los plazos y en la forma establecidos en la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, en concordancia con el Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas. (art. 139)

Así también expone su concepto de declaración sustitutiva al indicar que:

En el caso de errores en las declaraciones, estas podrán ser sustituidas por una nueva declaración que contenga toda la información pertinente. Deberá identificarse, en la nueva declaración, el número de formulario a aquella que se sustituye, señalándose también los valores que fueron efectivamente cancelados con la anterior declaración. Cuando la declaración cause impuestos y contenga errores que hayan ocasionado el pago de un tributo mayor que el legalmente debido, el contribuyente podrá presentar la declaración sustitutiva dentro del año siguiente a la presentación de la declaración. El contribuyente, en el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o la pérdida o el crédito tributario sean mayores a las declaradas, y siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la Administración Tributaria, podrá enmendar los errores, presentando una declaración sustitutiva, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración en las mismas condiciones señaladas en el primer inciso de este artículo. (art. 73)

Adicional, se presentan los principios generales de contabilidad, el Reglamento señala que:

Los estados financieros deben ser preparados de acuerdo con los principios del marco normativo exigido por el organismo de control pertinente y servirán de base para la elaboración de las declaraciones de obligaciones tributarias, así como también para su presentación ante los organismos de control correspondientes. (Reglamento a la LRTI, 2010, art. 39)

Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador

En la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador (2007) se crea el Impuesto a la Salida de Divisas y todas sus consideraciones, de acuerdo con lo siguiente: “Créase el impuesto a la Salida de Divisas (ISD) sobre el valor de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior, con o sin intervención de las instituciones que integran el sistema financiero” (art. 155).

Asimismo, están establecidas las demás consideraciones que se presentan a continuación:

El hecho generador de este impuesto lo constituye la transferencia o traslado de divisas al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza con excepción de las compensaciones realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. Cuando el hecho generador se produzca con intervención de las instituciones del sistema financiero, será

constitutivo del mismo el débito a cualesquiera de las cuentas de las instituciones financieras nacionales e internacionales domiciliadas en el Ecuador que tenga por objeto transferir los recursos financieros hacia el exterior.

...Todo pago efectuado desde el exterior por personas naturales o sociedades ecuatorianas o extranjeras domiciliadas o residentes en el Ecuador, se presume efectuado con recursos que causen el ISD en el Ecuador, aun cuando los pagos no se hagan por remesas o transferencias, sino con recursos financieros en el exterior de la persona natural o la sociedad o de terceros.

También se presumirá haberse efectuado la salida de divisas, causándose el correspondiente impuesto, en el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el Ecuador, efectuadas por personas naturales o sociedades domiciliadas en Ecuador, que realicen actividades económicas de exportación, cuando las divisas correspondientes a los pagos por concepto de dichas exportaciones no ingresen al Ecuador. En este caso, al impuesto causado en las divisas no ingresadas, se podrá descontar el valor del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) generado en pagos efectuados desde el exterior, referidos en el párrafo anterior. El pago del ISD definido en este párrafo, se efectuará de manera anual, en la forma, plazos y demás requisitos que mediante resolución de carácter general establezca el Servicio de Rentas Internas. (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007, art. 156)

El documento legal en cuestión estipula el concepto de sujeto pasivo de este tributo y lo define como:

Las personas naturales, sucesiones indivisas y las sociedades privadas, en los términos de la Ley de Régimen Tributario Interno, nacionales o extranjeras, que transfieran o envíen dinero al exterior en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, envíos, retiros o pagos de cualquier naturaleza realizados con o sin la intermediación de instituciones del sistema financiero. Las entidades que integran el Sistema Nacional se constituyen obligatoriamente en agentes de retención de este impuesto por las transferencias que realicen por disposición de sus clientes. (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007, art. 158)

Entre sus páginas señala la base sobre la cual se calcula el tributo y se establece como el “monto del traslado de divisas, acreditación, depósito, cheque, transferencia, giro y en general de cualquier otro mecanismo de extinción de obligaciones a excepción de la compensación cuando estas operaciones se realicen hacia el exterior” (art. 160).

En ese sentido, el pago y la declaración se realizan como resultado de la transferencia

al exterior, y será retenido por las instituciones financieras que realizan las operaciones. La Ley menciona que:

Podrá ser utilizado como crédito tributario, que se aplicará para el pago del impuesto a la renta del propio contribuyente, de los 5 últimos ejercicios fiscales, los pagos realizados por concepto de impuesto a la salida de divisas en la importación de las materias primas, insumos y bienes de capital con la finalidad de que sean incorporados en procesos productivos. Las materias primas, insumos y bienes de capital a los que hace referencia este artículo, serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria (...) los pagos por Impuesto a la Salida de Divisas, susceptibles de ser considerados como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta, de conformidad con el artículo anterior, que no hayan sido utilizados como tal respecto del ejercicio fiscal en que se generaron o respecto de los cuatro ejercicios fiscales posteriores, podrán ser objeto de devolución por parte del Servicio de Rentas Internas, previa solicitud del sujeto pasivo. (Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, 2007 art. 162)

Sin embargo, la norma sobre el proceso de la solicitud en el mismo artículo destaca que “esta devolución no procederá respecto de los valores de ISD considerados como gastos deducibles en la respectiva declaración de Impuesto a la Renta” (art. 162).

Como reforma a esta Ley, por medio del Decreto Ejecutivo No. 298 (2021), publicado en Registro Oficial Suplemento No. 604 (Segundo Suplemento), se redujo progresivamente la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) en un cuarto de punto porcentual (0.25) por trimestre durante el 2022, hasta llegar a una tasa del 4%; la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas es del 5%, según lo dispone el Artículo 162 de esta Ley (art. 1).

Por otra parte, el Decreto Ejecutivo No. 643 (2023), publicado en Registro Oficial Suplemento No. 235 (Segundo Suplemento), dispone reducir la tarifa del ISD progresivamente: A partir del 01 de febrero de 2023, en un cuarto de punto porcentual (0,25%), es decir hasta 3.75%; 2. A partir del 01 de julio de 2023, en un cuarto de punto porcentual (0,25%), es decir hasta 3.50%; y, 3. A partir del 31 de diciembre de 2023, en uno punto cincuenta puntos porcentuales (1,50%), es decir hasta 2%” (art. 1).

Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado

Primero que nada, es importante indicar que la Corte Constitucional declaró la inconstitucionalidad de la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado debido a la forma en que fue aprobada. Sin embargo, para evitar un vacío normativo

grave en materia impositiva y garantizar la seguridad jurídica, la Corte resolvió diferir los efectos de su sentencia hasta el final del ejercicio fiscal 2023 (31 de diciembre de 2023).

Posterior a lo indicado, el mismo ente de control, mediante un auto de verificación publicado en el Registro Oficial Suplemento 283 de noviembre de 2023, decidió ampliar el plazo de vigencia de las normas que se regían por la Ley en cuestión hasta el final del ejercicio fiscal 2024, es decir, hasta el 31 de diciembre de 2024. En tal sentido, este cuerpo normativo reformó la Ley de Equidad Tributaria en los aspectos de duración del derecho para la no prescripción del Crédito Tributario y modificó la tarifa del ISD, sin embargo, tal como se explicó, la misma ya fue modificada vía Decreto Ejecutivo.

Decreto Ejecutivo 1058 Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida De Divisas

En su Artículo innumerado después del 21 (Decreto Ejecutivo 1058, 2008) menciona las opciones que tiene el contribuyente para la utilización del pago de ISD cuando no hubiere sido utilizado como tal de forma completa o proporcional en el ejercicio corriente:

1. Considerar dichos valores como gastos deducibles únicamente en la declaración de impuesto a la Renta correspondiente al ejercicio económico en el que se generaron los respectivos pagos de ISD;
2. Utilizar dichos valores como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado en el ejercicio fiscal en que se generaron o en los siguientes cuatro años; o,
3. Solicitar la devolución de dichos valores al Servicio de Rentas Internas, dentro del siguiente ejercicio fiscal respecto del cual el pago fue realizado o dentro de los cuatro ejercicios posteriores, en la forma y cumpliendo los requisitos que establezca la Administración Tributaria. (artículo sin numeración)

Además, el documento señala sobre el Comité de Política Tributaria lo siguiente:

A través de Resolución, deberá establecer el listado de materias primas, insumos y bienes de capital, cuyos pagos al exterior generen el crédito tributario o la devolución referidos en los artículos anteriores. Asimismo, el comité podrá modificar en cualquier momento este listado, previo informe del comité técnico interinstitucional que se cree para el efecto, y estas modificaciones, cuando se traten de incorporación de nuevos ítems, serán consideradas para todo el período fiscal en que se efectúen. (Decreto Ejecutivo 1058, 2008, art. Innumerado, después del art.21)

Circular del SRI No. NAC-DGECCGC22-00000009 Compensación de créditos tributarios con el Impuesto a la renta

La Circular en cuestión aclara la prelación de la compensación para los créditos

tributario y dictamina lo siguiente:

Con base en la norma vigente, los sujetos pasivos pueden compensar los créditos tributarios con su impuesto a la renta causado, sin considerar ningún orden de prelación entre ellos, con excepción del crédito tributario y los intereses generados por el pago del anticipo voluntario por parte del sujeto pasivo. (SRI, 2022, p. 4)

Circular del SRI No. NAC-DGECCGC18-00000006 Impuesto a la salida de divisas que utilicen como crédito tributario

A continuación, consta el texto de la Circular NAC-DGECCGC18-00000006, donde se comunica ciertos criterios de la Administración Tributaria a los sujetos pasivos que pretendan obtener una devolución de ISD, menciona:

La posibilidad de presentación de declaraciones sustitutivas prevista en el artículo 73 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, regulada mediante Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000448, está condicionada a que existan errores en la declaración inicial del contribuyente. Por lo tanto, resulta incorrecto su uso con la finalidad de modificar el tratamiento contable del impuesto a la salida de divisas con el único objetivo de obtener beneficios tributarios, respecto de los cuales el contribuyente eligió previamente una alternativa, ya que este hecho no se configura como un error en la declaración.

Consecuentemente, aquellos pagos de ISD que fueron considerados por los sujetos pasivos como gasto deducible o utilizados como crédito tributario para el pago del Impuesto a la Renta causado o su anticipo, según la alternativa escogida en cada caso por el contribuyente, no podrán ser reclasificados como crédito tributario, en el primer escenario, o como gasto deducible, en el segundo, mediante una declaración sustitutiva, por cuanto dicha circunstancia no está prevista en la normativa tributaria vigente. (SRI, 2018, art. 2)

Norma Internacional de Contabilidad 8 - Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

En la Norma Internacional de Contabilidad 8 (NIC 8, s.f.) se describen los errores que pueden darse en periodos contables anteriores, tales como:

Las omisiones e inexactitudes en los estados financieros de una entidad, para uno o más periodos anteriores, resultantes de un fallo al emplear o de un error al utilizar información fiable que: (a) estaba disponible cuando los estados financieros para tales

periodos fueron formulados; y (b) podría esperarse razonablemente que se hubiera conseguido y tenido en cuenta en la elaboración y presentación de aquellos estados financieros. (párr. 5)

El mismo documento hace énfasis en la aplicación y reexpresión retroactiva, donde menciona que:

Consiste en aplicar una nueva política contable a transacciones, otros sucesos y condiciones, como si ésta se hubiera aplicado siempre y la reexpresión consiste en corregir el reconocimiento, medición e información a revelar de los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en periodos anteriores no se hubiera cometido nunca. (NIC 8, s.f., párr. 6)

Así también, menciona que aplicar un requerimiento:

Es impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo. Para un periodo anterior en particular, es impracticable aplicar un cambio en una política contable retroactivamente o realizar una reexpresión retroactiva para corregir un error si: (a) los efectos de la aplicación o de la reexpresión retroactivas no son determinables; (b) la aplicación o la reexpresión retroactivas implican establecer suposiciones acerca de cuáles hubieran podido ser las intenciones de la gerencia en ese periodo; o (c) la aplicación o la reexpresión retroactivas requieren estimaciones de importes significativos, y es imposible distinguir objetivamente información de tales estimaciones(...). (NIC 8, s.f., párr. 5)

Cabe destacar que la Norma detalla el tratamiento contable a aplicarse y especifica que: Con sujeción a la limitación establecida en el párrafo 23, cuando un cambio en una política contable se aplique retroactivamente de acuerdo con los apartados (a) o (b) del párrafo 19, la entidad ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio para el periodo anterior más antiguo que se presente, revelando información acerca de los demás importes comparativos para cada periodo anterior presentado, como si la nueva política contable se hubiese estado aplicando siempre. (NIC 8, s.f., párr. 22)

Mientras que, sobre las limitaciones, indica:

Cuando sea impracticable (...) la entidad aplicará la nueva política contable a los saldos iniciales de los activos y pasivos al principio del periodo más antiguo para el que la aplicación retroactiva sea practicable —que podría ser el propio periodo corriente— y efectuará el correspondiente ajuste a los saldos iniciales de cada componente del patrimonio que se vea afectado para ese periodo. (NIC 8, s.f., párr. 23)

En cuanto a las revelaciones, concluye que la entidad revelará:

Si la aplicación retroactiva exigida por los apartados (a) o (b) del párrafo 19 fuera impracticable para un periodo previo en concreto, o para periodos anteriores sobre los que se presente información, las circunstancias que conducen a la existencia de esa situación, y una descripción de cómo y desde cuándo se ha aplicado el cambio en la política contable. (NIC 8, s.f., párr. 29)

Norma Internacional de Contabilidad 1-Presentación de los Estados Financieros

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC 1, s.f.) explica en su sección de Definiciones el concepto de impracticable como: “La aplicación de un requisito será impracticable cuando la entidad no pueda aplicarlo tras efectuar todos los esfuerzos razonables para hacerlo” (párr. 7).

Fundamentos de la Norma Internacional de Contabilidad 1-Presentación de los Estados Financieros

El documento menciona que al inicio sería un requerimiento el presentar un Estado Financiero comparativo, sin embargo, quienes respondieron a la norma mostraron preocupación e indicaron que aplicar saldos iniciales resultaría impracticable, costoso y excesivo. En este mismo sentido, se especifica que la impracticabilidad es el único criterio sobre el cual la Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) permiten exenciones específicas (NIC 1, s.f., párr. 36).

Sentencia 09501-2019-00267 Contra Negativa de Pago Indebido

La citada sentencia es de carácter público, por cuanto, la misma puede ser visualizada y descargado el documento desde el portal web de la Corte Constitucional utilizando el buscador de sentencias y casos de la Corte Constitucional del Ecuador (CCE). De forma general, esta sentencia trata del litigio entre la compañía Maquinarias y Vehículos S.A. MAVESA y el SRI, mediante el cual la entidad gubernamental niega el reclamo formal de pago en exceso del Impuesto a la Renta del ejercicio fiscal 2016. Luego, la Tribunal Contencioso de los Tributario expresa dictamen favorable a MAVESA, y posterior a ello, esto es objetado por el procurador del SRI y, por ende, entra en un proceso de casación, en dónde la Compañía da sus alegatos para no entrar en ese estado y el SRI pretende desvirtuar dicha sentencia, tal como se evidencia:

28/1/2021 Resolver el recurso de casación interpuesto por el abogado Yamil Emilio Antón Chica, procurador fiscal de la Directora Zonal 8 del Servicio de Rentas Internas (SRI); en contra de la sentencia de mayoría de 13 de febrero del 2020, a las 16h55, expedida por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario con sede en el cantón

Guayaquil, provincia del Guayas; dentro del juicio No. 09501-2019-00267, propuesto por la compañía Maquinarias y Vehículos S.A. MAVESA, en contra de la Resolución No.109012019RREC227809, notificada el 6 de mayo de 2019, suscrita por el Director Zonal 8 del SRI, mediante la cual se niega el reclamo formal de pago en exceso del impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016. (Sentencia 09501-2019-00267, 2021, p. 5)

Para una mejor contextualización, los antecedentes del caso en la demanda figuran a continuación:

En la sentencia de mayoría recurrida se resolvió declarar con lugar la demanda presentada por la compañía Maquinarias y Vehículos S.A. MAVESA, en contra del Director Zonal 8 del SRI; y, en consecuencia, se deja sin efecto la Resolución No. 109012019RREC227809, y en su lugar se dispone que la Administración tributaria proceda a la devolución de los valores pagados en exceso por la compañía accionante en concepto de impuesto a la renta del ejercicio fiscal 2016, más los respectivos intereses de conformidad con lo previsto en el art. 22 del Código Tributario, originados por concepto de ISD (...) y por las retenciones en la fuente de impuesto a la renta (...) que fueron reconocidos por la Administración Tributaria (...). Se ordena que la administración tributaria proceda con la emisión de las notas de crédito desmaterializada por los valores antes mencionados, en cumplimiento de lo dispuesto en este fallo y en virtud de lo señalado en el art. 308 del Código tributario. (Sentencia 09501-2019-00267, 2021, p. 5)

Por otro lado, dentro de los antecedentes también se argumenta la sustanciación del recurso de casación del SRI, que expresa lo siguiente:

(...) se declara la admisibilidad del recurso de casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas, por el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos (COGEP), por los vicios de errónea interpretación del segundo artículo innumerado a continuación del art. 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y por falta de aplicación del primer artículo innumerado a continuación del art. 22 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas y de la Circular No. NAG-DGERCGC18-00000006 emitida por el SRI, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 374 del 23 de noviembre del 2018. (Sentencia 09501-2019-00267, 2021, p. 5)

Mientras que MAVESA, en sus antecedentes, alega:

La compañía Maquinaria y Vehículos S.A. MAVESA, en la contestación al recurso de casación señala que, respecto de la errónea interpretación alegada, el Tribunal A quo

nunca va más allá de lo que establece la norma, pues de la lectura de su decisión, se corrobora que examina con escrutinio cada una de las normas que aborda y/o las aplica de conformidad con su debida correspondencia dentro del marco jurídico vigente en función de su objetivo. También argumenta que la Administración Tributaria reconoce que el Tribunal utilizó en la fundamentación de su decisión, el primer artículo innumerado a continuación del art. 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, sin embargo, los alegatos de este punto están encaminados a sustentar que el mismo se aplicó, pero indebidamente, en consecuencia, la Administración Tributaria plantea una causal que no corresponde con su fundamentación, por lo cual la causal sobre este artículo es improcedente. Finalmente, sobre la supuesta falta de aplicación de la Circular No. NAG-DGERCGC18-00000006, al tratarse de una norma general que por su naturaleza es una norma adjetiva o procesal, la causal invocada respecto de la Circular no corresponde con el tipo de norma que el recurrente alega, pues no es una norma de derecho sustantivo. Por lo expuesto, se solicita desechar el recurso de casación interpuesto. (Sentencia 09501-2019-00267, 2021, párr. xx)

Posterior a lo indicado, se abre el proceso de casación, dónde cada parte defiende su postura. Por un lado, el SRI menciona en su fundamentación del recurso que:

(...) En el presente caso existió una errónea interpretación del segundo artículo innumerado a continuación del art. 162 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, pues el Tribunal A quo basa su decisión partiendo del hecho que la parte actora realizó en su contabilidad una reclasificación del impuesto a la salida de divisas (ISD), pasando de haber sido en un inicio considerado como “gasto/costo deducible” para posteriormente, a través de la contabilidad, registrarlo como “crédito tributario(...)”

(...) la interpretación dada por el Tribunal no tiene lógica y contraviene con lo dispuesto por el legislador; que, al realizar esta interpretación, el Tribunal está dejando la posibilidad para que los contribuyentes, pese a ya haber utilizado sus pagos de ISD como gastos deducibles, corrijan su contabilidad para poder obtener posteriormente la devolución de dichos valores

(...) que tan grave es la interpretación que realiza el Tribunal, más aún cuando se trata de dar cabida a un desembolso de valores a través de devolución en la forma que no está contemplada por la norma legal; que el Tribunal debió haber aplicado la 5ta regla del art. 18 del Código Civil, la cual establece que “Lo favorable y odioso de una

disposición no se tomará en cuenta para ampliar o restringir su interpretación. y la Sala Especializada de los Contencioso Tributario (...). (Sentencia 09501-2019-00267, 2021, p. 7)

El documento concluye con lo siguiente:

(...) considerando que el propio Tribunal ha reconocido en sentencia que el reclamo de pago en exceso tuvo como origen la reclasificación inicialmente considerado y utilizado como “gasto deducible” por el contribuyente al posterior registro como “crédito tributario”, permite que los contribuyentes soliciten la devolución de valores que en su momento fueron registrados y utilizados como gasto deducible; que si se hubiera interpretado el artículo en su sentido genuino, no tomando en cuenta lo odioso de una norma para extender su sentido, el Tribunal hubiera procedido a negar la solicitud de la parte actora, considerando que esos pagos ya habían sido declarados como “gasto deducible” conforme lo verificó el Tribunal. Sobre la falta de aplicación de la Circular No. NAC-DGERCGC18-00000006, emitida por el Servicio de Rentas Internas, publicada en el Suplemento del Registro oficial No 374 del 23 de noviembre del 2018 y del primer artículo innumerado a continuación del 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas (...)

Como contestación, la Compañía expresa en la casación que:

Respecto de la presunta errónea interoperación del segundo artículo innumerado a continuación del art. 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, el SRI afirma que la Sala indica que no existe limitante al derecho de los contribuyentes a realizar correcciones necesarias en su contabilidad que le permitan acceder a los valores pagados en exceso, respecto de la reclasificación contable del ISD, lo cual es una simplificación incompleta del análisis jurídico tributario que realiza el Tribunal de instancia; que el Tribunal A quo nunca va más allá de lo que establece la norma, pues de la lectura de su decisión, se corrobora que examina con escrutinio cada una de las normas que aborda y/o las aplica de conformidad con su debida correspondencia dentro del marco jurídico vigente en función de su objetivo; que el SRI comete una falta técnica en su análisis jurídico, que la desvía a afirmar un sentido que el texto de la norma no tiene, ya que para el efecto se vale solamente de un método de interpretación judicial, (...) El numeral 5 del Código Civil, cuando dichas reglas tienen una prelación categórica, lo cual bajo el artículo citado, deben ser aplicadas teniendo en cuenta preponderantemente el objeto de la norma y su significación económica; que teniendo como objeto de análisis el innumerado segundo a continuación del art. 162 de

la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria (LRET), bajo los métodos de interpretación del art. 18 del Código Civil se tiene que, el método principal que tiene que aplicar el juez, no es el quinto, sino el primero, el cual ordena que cuando el sentido de la ley es claro, se atenderá a su tenor literal(...)

El inciso segundo del numeral 1 del art. 18 del Código Civil en concordancia con la art. 13 del Código Tributario reglan lo que se conoce como el método teleológico, donde se entiende el sentido de la norma atendiendo además de su texto, a su finalidad; que para comprender el objetivo del texto, se debe aplicar el método sistemático, donde las normas jurídicas adquieren su sentido en función del contexto general del texto normativo (...) Tributaria; que el objetivo de la norma es otorgar un beneficio tributario para fomentar la producción, disminuyendo su costo, evitando el encarecimiento de estos bienes, así como de dotar liquidez a las compañías para que se reincorporen estos valores en sus procesos productivos; que la norma busca primordialmente que el contribuyente recupere o compense el ISD al que tiene derecho en su declaración del impuesto a la renta en un plazo de 5 años(...)

(...)Que el objeto de la norma es que se recuperen los valores pagados por ISD en importaciones que cumplen con la condición de que sus partidas arancelarias se encuentren en el listado que emite el Comité de Política Tributaria, dentro de los siguientes 5 años, y que no se haga uso en la misma declaración del impuesto a la renta que se presente el crédito tributario, cuando este haya sido registrado como gasto deducible, lo que no impide que se realice las correcciones necesarias para que se elimine el efecto del gasto y se pueda usar como crédito tributario(...)

(...) las aseveraciones realizadas por la Administración en cuanto a que las opciones señaladas en el primer artículo innumerado a continuación del 21 del RAISD son excluyentes entre sí, y que una vez escogida una de ellas, restringen que el contribuyente pueda utilizar alguna de las otras, es un análisis parcializado a su pretensión; que el Reglamento no es una norma que por sí sola pueda establecer una limitante al derecho a la devolución del crédito tributario de ISD prescrito en la LRET, ya que del Art. 7 del Código Tributario se concluye que el RAISD sirve solamente para viabilizar la aplicación de la Ley, por lo tanto, su contenido se entiende en función de lo que se encuentra delimitado por la norma que desarrolla; Sobre la supuesta falta de aplicación de la Circular No. NAG-DGERCGC18-00000006 se señala que la causal de casación invocada no corresponde con el tipo de norma que el recurrente alega que se ha infringido, ya que la Circular en cuestión, no es una norma de derecho sustantivo,

sino de derecho adjetivo(..)

(...) ese organismo pueda instrumentar su administración, teniendo como límite las normas tributarias superiores vigentes, y bajo ningún concepto, estas normas de carácter general pueden crear derechos u obligaciones, ni contravenir leyes o reglamentos, tampoco pueden interpretar o derogar una ley, por lo tanto, las normas de carácter general son por su naturaleza normas adjetivas o procesales. (Sentencia 09501-2019-00267, 2021, p. 8)

Por último, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario resuelve en su sección de análisis y resolución del problema, lo siguiente:

(...) El recurso de casación interpuesto se fundamenta en el caso 5 del art. 268 del Código Orgánico General de Procesos(..)

(...) En virtud de que uno de los vicios alegados es el de errónea interpretación del segundo artículo innumerado a continuación del art. 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, es pertinente detallar lo que señala el Tribunal de instancia al respecto: “7.5 (...) Ahora bien, debe verificarse si la actuación de la accionante se ajusta a lo previsto en las normas tributarias a fin de que sea procedente el reconocimiento de su derecho. Para esto, hay que observar el cumplimiento de dos presupuestos: a) que los bienes sobre los que se está reclamando la devolución del ISD pagado cumplan con las condiciones para ser considerado como crédito tributario y, b) que la accionante se encuentre dentro del plazo establecido en el segundo artículo innumerado posterior al artículo 162 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, para solicitar la devolución del crédito tributario de ISD (...). (Sentencia 09501-2019-00267, 2021, p. 10)

En este sentido, tras demostradas las pruebas del peritaje, se confirma que las condiciones han sido cumplidas a cabalidad, por ende, la sentencia señala: “De esta forma, se concluye que la accionante cumple con las condiciones para que sea procedente el reintegro del crédito tributario materia de la controversia” (Sentencia 09501-2019-00267, 2021, p. 11).

Adicional, menciona:

(...) hay que tener en cuenta que la legislación en materia tributaria no prevé limitación alguna para ejercer el derecho a la devolución del crédito tributario de ISD, pues para este efecto, basta con que se trate de un ISD pagado en importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital que conste en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria y, que el contribuyente se encuentre dentro del plazo legal para solicitar su devolución. En cuanto a lo alegado por la demandada referente a que el

artículo innumerado segundo a continuación al artículo 162 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria prohíbe de manera expresa en su último inciso que la devolución no procederá respecto de los valores de ISD considerados como gastos deducibles en la respectiva declaración de impuesto a la renta, el Tribunal considera que la norma se refiere a que el aprovechamiento del ISD como crédito tributario no procede cuando en lugar de haberse registrado como tal, haya sido utilizado como gasto deducible en la declaración del impuesto a la renta, lo cual no significa que el contribuyente esté imposibilitado a efectuar las correcciones necesarias en su contabilidad que le permitan acceder a la devolución de un valor que por su naturaleza constituye crédito tributario. Si es la intención del contribuyente recuperar los valores que la misma ley otorga la devolución como crédito tributario, es posible que realice las correcciones en su contabilidad con la finalidad de que se evidencie este derecho (...).

(...) Esta Sala Especializada estima pertinente iniciar el análisis pertinente señalado que es necesario ante todo esclarecer la naturaleza del gasto deducible y del crédito tributario en lo que respecta al impuesto a la renta. Los gastos deducibles, de acuerdo con los artículos 10 y 16 de la Ley de Régimen Tributario Interno, son los valores que hay que deducir a la base imponible sobre la cual se aplica la tarifa del tributo, fijados en los artículos 36 y siguientes del mismo cuerpo legal. El crédito tributario, en cambio, se deduce del valor del impuesto a pagar, y se constituye no solo por las retenciones que le fueron realizadas al sujeto pasivo (artículos 43 a 46 de la Ley de Régimen Tributario Interno), sino por aquellos pagos a los que la ley le da aquel carácter (como es el ISD, que cumpla las condiciones fijadas en el artículo innumerado colocado a continuación del artículo 162 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria);

Art. 162 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador y al primer artículo innumerado a continuación del art. 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas establecen la posibilidad de emplear solo una de las opciones previstas en tales artículos, más no aprovecharse simultáneamente de dos o tres de ellas. (...) Lo antes indicado no implica que, en caso de un error en la clasificación como gasto deducible, cuando lo que correspondía era a un crédito tributario, no sea posible esa reconsideración para usar un beneficio que la Ley ha concedido con el cumplimiento de las condiciones (...)

(...) Con relación a la Circular No. NAC-DGERCGC18-00000006 aplicada (...) cabe señalar que de acuerdo con el artículo 7 del Código Tributario, una Circular no

puede restringir derechos que son conferidos en norma con rango de ley, que concedía un beneficio de crédito tributario cuando se cumplían unas condiciones, que se dieron como verificadas en la sentencia. (Sentencia 09501-2019-00267, 2021, p. 12)

Con esta base es posible indicar que i).la Circular No. NACDGERCGC1800000006 emitida por el Servicio de Rentas Internas en noviembre 2018, no puede restringir derechos que son conferidos en norma con rango de ley ii). se reconoce el derecho como crédito tributario Impuesto a la Renta y, por tanto, con derecho a devolución, a favor de los contribuyentes siempre y cuando: a) las partidas arancelarias de las importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital se encuentren en el listado de Comité de Política Tributaria; y, b) el reclamo de devolución se encuentre dentro del plazo legal. y iii.)de lo anterior se desprende que, si bien la circular referida dispone que el contribuyente puede elegir una de las tres opciones para el tratamiento del ISD pagado; lo indicado no implica que, en caso de un error en la clasificación como gasto deducible, cuando lo que correspondía era a un crédito tributario, no sea posible la reconsideración para usar un beneficio que la Ley y el Reglamento para la aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas han establecido, esto, debido a que el beneficio de la ley está atado al cumplimiento de las condiciones a) y b) detalladas en el numeral ii. En este caso, si los contribuyentes al haber presentado su declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del año 2019 e inclusive generó un mayor impuesto causado y participación laboral, solo demuestra que el ISD no fue utilizado como gasto deducible en dicho año, ya que fue un valor que fue reclasificado como crédito tributario.

Metodología de la investigación

Diseño de la Investigación

El propósito de este estudio es de carácter observacional. De acuerdo con Arias y Covinos (2021), una investigación de este tipo se da cuando “no hay estímulos o condiciones experimentales a las que se sometan las variables de estudio, los sujetos del estudio son evaluados en su contexto natural sin alterar ninguna situación; así mismo, no se manipulan las variables de estudio” (p. 78). En tal sentido, fue factible determinar que tiene este carácter dado que no se influirá en las variables a investigar.

Además, la investigación tendrá un tratamiento retrospectivo puesto que se analizará información de periodos anteriores. Por otro lado, el número de mediciones se dará de forma transversal porque se tomará la información de la muestra por una única ocasión, tal y como se define a continuación: “este diseño recoge los datos en un solo momento y solo una vez. Es como tomar una foto o una radiografía para luego describirlas en la investigación, pueden tener alcances exploratorios, descriptivos y correlaciones” (Arias y Covinos, 2021, p. 78).

Tipo de Investigación

El tipo de investigación del estudio es descriptivo, pues como indican Arias y Covinos (2021) “estos estudios tienen como principal función especificar las propiedades, características, perfiles, de grupos, comunidades, objeto o cualquier fenómeno” (p. 70). En tal línea, se determina cuáles son las características de las variables dependientes e independientes, es decir, se refiere a la Optimización del ISD pagado y la Aplicación de la NIC 8 – Corrección de errores.

Enfoque de investigación

El enfoque de la presente investigación es cualitativo puesto que se buscará profundizar en el análisis de los datos obtenidos para llegar a brindar una propuesta metodológica que abarque toda la problemática.

Sánchez (2019) describe el enfoque cualitativo como una herramienta para explorar y comprender a fondo fenómenos complejos desde la óptica de los participantes. Este método procura aprehender la riqueza y profundidad de las vivencias humanas, enfocándose en interpretar y entender los significados subyacentes. Para ello, se vale de herramientas como entrevistas, observación participante y análisis de contenido, con el objetivo de obtener información detallada y contextualizada.

Fuentes de Investigación y Tipos de Datos

La investigación se fundamentará con dos tipos de fuentes de investigación, la primera será, a) fuentes primarias, la cual será aquella de primera mano recopilada por el investigador y corresponde a las entrevistas realizadas a los expertos y contadores, lo que permitirá obtener datos que sumen a la naturaleza de la investigación, por otro lado, tenemos a las, b) fuentes secundarias, con datos levantados previamente. Folgueira y Menéndez (2015) señalan que el motivo de ser de estas fuentes es aprovechar todos los materiales que estén a su alcance, a fin de que su investigación sea lo más completa posible y no deje ninguna parcela del tema sin estudiar, es decir se estudiará fuentes de información como revistas, libros, estudios, la norma ecuatoriana en general y opiniones judiciales. Adicional, el tipo de datos es de índole cualitativa, lo que refiere a características y perfiles que no son medidos con números.

Instrumento

Los instrumentos escogidos para recopilar la información son: a) la entrevista a profundidad a expertos. Según Arias y Covinos (2021) este recurso “se fundamenta en obtener información referida a opiniones, ideas, valoraciones, etc. En esta técnica el entrevistado debe exponer sentimientos, deseos, molestias, disgustos, emociones, de acuerdo al problema planteado” (p. 97).

La entrevista será aplicada a dos grupos de expertos profesionales del área de contabilidad e impuestos del sector importador de maquinarias agroindustriales, así como profesionales del sector privado expertos de firmas tributarias en el Ecuador.

De acuerdo con Morales, Bilbao y Meneses (2020) define que “La entrevista en profundidad es uno de los procedimientos metodológicos más potentes en investigación cualitativa, ya que permite captar una dimensión de la realidad social que no es posible desde otros paradigmas metodológicos. Se puede decir que es la esencia de la metodología cualitativa.”.

Y, b) el método del caso, el cual dicho por Yacuzzi (2005) busca los mecanismos causales y permite acercarse a los fenómenos de interés. Este instrumento busca que dentro de la propuesta metodológica se desarrolle un escenario de caso práctico dónde se aplicará la normativa vigente y experiencias previas y así con los resultados obtenidos del caso, se podrá poner en manifiesto la efectividad de su aplicación y utilidad.

El método de casos según lo explicado por Pérez y Aneas (2014) lo cataloga como un modo de enseñanza eminentemente activo y específica que:

Consiste en la descripción de una experiencia, fenómeno o situación basada en un caso real y específico a partir del cual se plantea un problema a resolver como base para la reflexión

y el aprendizaje de los estudiantes. Así, éstos construyen su aprendizaje mediante el análisis, la interpretación de los elementos contextuales y personales, la búsqueda de soluciones, el contraste de ideas y opiniones y la elaboración de conclusiones para generar el conocimiento oportuno que permita encontrar una respuesta viable al problema planteado.

Se puede concluir que sirve como estrategia didáctica que permite a los estudiantes aplicar los conocimientos y que aprenden a emplearlos en situaciones reales para mejorar la comprensión de los conceptos, desarrollar habilidades y aprender de experiencias previas. Por lo tanto, dentro de esta investigación y en el contexto de las Compañías Importadoras de Maquinarias Agroindustriales se aplicará este enfoque para analizar cómo estas Compañías de la ciudad de Guayaquil deben aplicar la NIC 8 para la corrección de errores y posterior la optimización de su Crédito Tributario ISD

Población

Para determinar el alcance de la investigación es importante definir qué segmento será sometido a estudio, de acuerdo con Arias y Covinos (2021) indicó que:

Existe la población finita que es cuando se conoce la cantidad de sujetos que integran la población y la población infinita que es cuando no se tiene el dato exacto acerca de la cantidad de sujetos de la población, o también se denomina población infinita cuando existen más de cien mil sujetos que conforman la población. (p.113). La población de la presente investigación corresponde a la denominada finita, ya que comprende de un total de 330 compañías importadoras de maquinarias agroindustriales, misma que concentra tres tipos de contribuyentes: a) especiales, 5 empresas, b) otras sociedades, 172 empresas, y c) régimen RIMPE, 153 empresas.

A continuación, en la Figura 10 se presenta lo mencionado.

Figura10

Tipos de contribuyentes



The screenshot shows a web interface for filtering data. At the top, there is a 'Columnas' dropdown menu set to 'ACTIVIDAD ECONÓMICA'. Below it, a 'Filas' dropdown menu is set to 'CLASE', 'SUBTIPO', 'CANTÓN', and 'ESTADO'. A 'Filtro' dropdown menu is empty. Below the filters is a table with the following data:

| CLASE | SUBTIPO | CANTÓN | ESTADO | G465922 |
|----------|----------------|-----------|------------|---------|
| ESPECIAL | SECTOR PRIVADO | GUAYAQUIL | ACTIVO | 5 |
| OTROS | ND | GUAYAQUIL | ACTIVO | 5 |
| | | | PASIVO | 5 |
| | | | SUSPENDIDO | 71 |
| | SECTOR PRIVADO | GUAYAQUIL | ACTIVO | 15 |
| | | | PASIVO | 31 |
| | | | SUSPENDIDO | 45 |
| RIMPE | ND | GUAYAQUIL | ACTIVO | 76 |
| | | | SUSPENDIDO | 3 |
| | SECTOR PRIVADO | GUAYAQUIL | ACTIVO | 71 |
| | | | SUSPENDIDO | 3 |

Nota. Tomado del sistema Saiku

Muestra

De acuerdo con lo explicado por Hernández-Sampieri y Mendoza (2018) “la muestra es un subgrupo considerado como una parte representativa de la población o el universo, los datos recolectados serán obtenidos de la muestra y la población se perfila desde la situación problemática de la investigación” (p. 118). Siendo que el enfoque de la investigación es cualitativo y se aplicarán entrevistas como instrumento de recolección, la muestra se determinará mediante la saturación en concordancia con las respuestas brindadas durante las entrevistas, para considerar las más utilizadas por los expertos de acuerdo con su experiencia.

Sin embargo, cabe destacar que esta muestra corresponde solo a empresas importadoras de maquinarias agroindustriales en la ciudad de Guayaquil, con número de CIIU G4659.22, que sean contribuyentes especiales. Cómo se puede observar en la Figura 11 se analizan cinco compañías.

Figura11

Selección de la muestra

| CLASE | SUBTIPO | CANTÓN | ESTADO | G465922 |
|----------|----------------|-----------|--------|---------|
| ESPECIAL | SECTOR PRIVADO | GUAYAQUIL | ACTIVO | 5 |

Nota. Tomado del sistema Saiku

Por otro lado, es importante explicar que para la visualización de la muestra se utilizó el programa Saiku, cuya guía para el usuario de estadísticas multidimensionales especifica que existen cubos, dimensiones y medidas; en los cubos hace referencia a repositorios de información, en este caso se escogió el cubo de contribuyentes. Posterior a ello, se eligen las variables o las dimensiones, la cuales alimentan de valores el cubo previamente seleccionado; en este trabajo se utiliza la clase de contribuyente, a qué cantón corresponde (Guayaquil) y si se encuentra en estado Activo.

Por último, es posible visualizar la sección de medidas, donde constará una recopilación de todos los campos con data provista por el SRI. En el presente trabajo no fue necesaria una intervención de la sección “medidas”, pues solo se requiere conocer el número de compañías que atiende a las mencionadas características.

Se presenta a continuación, la muestra de las Compañías que se encuentran sujetas al CIU G4659.22 y que corresponden a contribuyentes especiales:

Figura12

Compañías con CIU G4659.22

| No. FILA | EXPEDIENTE | RUC | NOMBRE | SITUACIÓN | HA_CONSTITUÍDO | TIPO | PAÍS | REGIÓN | PROVINCIA | CANTÓN | CAPITAL SUSCRITO | CIU NIVEL 6 | ÚLTIMO BALANCE |
|----------|------------|---------------|---------------------|-----------|----------------|----------------------|---------|--------|-----------|-------------|------------------|-------------|----------------|
| 594 | 2592 | 0990011109001 | IASA S.A. | ACTIVA | 18/02/1950 | ANÓNIMA | ECUADOR | COSTA | GUAYAS | GUAYAQUIL | 18.003.201.08 | G4659.22 | 2022 |
| 2604 | 9304 | 0990347476001 | CONSTRUMERCADO S.A. | ACTIVA | 12/05/1978 | ANÓNIMA | ECUADOR | COSTA | GUAYAS | GUAYAQUIL | 225.080.00 | G4659.22 | 2022 |
| 4768 | 19707 | 0990557063001 | ECLAIRE S.A.S. | ACTIVA | 28/10/1981 | SOCIEDAD POR ECUADOR | ECUADOR | COSTA | GUAYAS | GUAYAQUIL | 4.000.000.00 | G4659.22 | 2022 |
| 22651 | 69919 | 0991284214001 | DITECA S.A. | ACTIVA | 14/04/1994 | ANÓNIMA | ECUADOR | COSTA | GUAYAS | SAMBORONDÓN | 6.125.000.00 | G4659.22 | 2022 |
| 150005 | 704515 | 0992944099001 | EPIROC ECUADOR S.A. | ACTIVA | 20/08/2015 | ANÓNIMA | ECUADOR | COSTA | GUAYAS | GUAYAQUIL | 1.005.000.00 | G4659.22 | 2022 |

Nota. Tomado del portal de la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (2023)

Se ha investigado a cada una de las Compañías para validar las actividades que realiza, y excepto por Construmercado S.A. la cual ya no realiza ese tipo de actividades y por ende no entraría en la muestra; las demás Compañías cumplen con los requisitos y realizan actividades de importación de maquinarias agroindustriales

Muestreo

El muestreo es no probabilístico que, de acuerdo con Arias y Covinos (2021) “se utiliza cuando se desea elegir a una población teniendo en cuenta sus características en común o por un juicio tendencioso por parte del investigador” (p. 116). Además, es considerado un muestreo por conveniencia, caracterizado por alinearse a criterios personales del investigador.

Este tipo de muestreo se enfoca en uno por juicio, el cual, también es conocido como muestreo intencional. En este enfoque, el investigador elige a los participantes con base en su propio criterio y juicio. El investigador puede considerar factores como las características de los participantes, su disponibilidad o su disposición a participar en la investigación.

En el muestreo por juicio el investigador tiene información específica sobre la población que está estudiando. Esto le permite al investigador seleccionar participantes que sean representativos de la población y que puedan proporcionar información valiosa para la investigación. Sin embargo, el muestreo por juicio también puede ser subjetivo y puede llevar a sesgos en los resultados de la investigación.

Presentación de resultados

Análisis de Datos

El alcance de las entrevistas tendrá dos enfoques: a) expertos tributarios y b) contadores de las empresas seleccionadas como muestra.

Se utilizará el método de saturación para las respuestas que nos proporcionen los entrevistados.

El objetivo per se es recopilar experiencias y opiniones de los expertos tributarios sobre sus casos del tratamiento del ISD y consultar sobre las respuestas que se obtuvo del organismo rector. Por parte de los contadores, se busca conocer la importancia del ISD en su flujo, como afecta la negativa del SRI y los procesos que siguen sus empresas cuando aplican NIC 8 a estos temas de ISD.

Perfiles de los entrevistados

Tabla 4

Expertos Tributarios

| Experto | Cargo | Estudios | Trayectoria Profesional | Experiencia |
|---------|----------------------|--|---|---|
| 1. | Gerente de Impuestos | 1. Universidad de Guayaquil, Ecuador (Ingeniero en Tributación y Finanzas, 2019) 2. Universidad de Guayaquil, Ecuador (Contador Público Autorizado, 2014) | 1. Consultor tributario en Moore Stephens Profile Cia. Ltda., Guayaquil, Ecuador 2. Consultor tributario en PwC Asesores Empresariales Cía. Ltda., Guayaquil, Ecuador 3. Pérez Bustamante & Ponce | Un profesional especializado en asesoría tributaria ofrece servicios de cumplimiento y planificación tributaria a empresas locales y extranjeras. También cuenta con experiencia en la elaboración de informes periciales en juicios tributarios y asistencia en determinaciones ante la administración tributaria. |
| 2. | Gerente de Impuestos | 1. Universidad de Guayaquil, Ecuador (Ingeniero Comercial, Administración y gestión de empresas 2015) | 1. Asistente contable en WSS Guayaquil, Ecuador 2. Senior en impuestos en Gestorcapitax Cía. Ltda., Guayaquil, Ecuador | Asesora y apoya a empresas nacionales y multinacionales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. Para ello, realiza revisiones de la situación tributaria de las empresas, asesora en la interpretación y aplicación de la legislación tributaria ecuatoriana, prepara solicitudes de reclamos y devolución de impuestos ante la Autoridad Tributaria, y absuelve consultas tributarias. |

| | | | | |
|----|-------------------------|--|---|--|
| 3. | Gerente de Impuestos | 1. Universidad de Guayaquil, Ecuador (Ingeniero Comercial; 2016) 2. Universidad de Guayaquil, Ecuador (Ingeniero Comercial, Administración y gestión de empresas 2018) 3. Universidad Espíritu Santo (Abogado en curso) | 1. Senior de Impuestos, Mhorizon Ecuador 2. Supervisor de Impuestos, Mhorizon Ecuador 3. Tax Senior, PWC Ecuador 4. Tax Manager, PWC Ecuador | Más 13 años de experiencia en auditoría e impuestos. Asesora a empresas locales y extranjeras en materia tributaria, incluyendo el cumplimiento de obligaciones, análisis de conciliaciones contables, auditorías, procesos de determinación y planificación |
| 4. | Supervisor de Impuestos | 1. Pontificia Universidad Católica del Ecuador (Ingeniería en contabilidad y auditoría – Contador Público Autorizado, 2015) 2. Universidad Internacional de La Rioja, España (Máster Universitario en Fiscalidad Internacional, 2020) | 1. Asistente de Auditoría, Ernst & Young 2. Asistente de Impuestos, Ernst & Young 3. Pérez Bustamante & Ponce | Supervisa y elabora en la revisión del cumplimiento tributario de empresas nacionales y multinacionales. Participa en la devolución de reclamos, determinaciones, impuestos mensuales y anuales y consultas tributarias |

Tabla 5**Contadores de empresas importadoras agroindustriales**

| Contadores | Cargo | Estudios | Trayectoria Profesional | Experiencia |
|------------|----------------------------|---|---|--|
| 1. | Contador General del Grupo | 1. Universidad Politécnica Salesiana, Ecuador (Ingeniero en Contabilidad y Auditoría, 2019) 2. Universidad Internacional Iberoamericana, Ecuador (Master en Dirección Estratégica, 2022) | 1. Consultor tributario en Profit Consult Asesores, Guayaquil, Ecuador 2. Contador General de una empresa importadora de maquinarias agroindustriales, Guayaquil, Ecuador | Más de 6 años de experiencia en el cargo. Destaca su práctica en conocimientos en contabilidad general, costos, finanzas, tributación y auditoría. Habilidades en análisis, interpretación y toma de decisiones. |
| 2. | Contador General del Grupo | 1. Universidad Ecotec, Ecuador (Ingeniero en Administración de empresas con énfasis en gestión tributaria, 2017) | 1. Coordinador de proyectos financieros en un grupo de empresas importadoras 2. Contador General de una empresa importadora de maquinarias agroindustriales, Guayaquil, Ecuador | 7 años de experiencia en el cargo, Habilidades de comunicación y negociación. |
| 3. | Contador General | 1. Universidad Estatal de Guayaquil, Ecuador (Contador Público Autorizado, 2013) | 1. Especialista contable en Agritop, Guayaquil, Ecuador 2. Coordinador administrativo en Agritop, Guayaquil, Ecuador 3. Contador General en Líneas Aeres Ejecutivas, Guayaquil, Ecuador 4. Contador General de una empresa importadora | 7 años de experiencia en el cargo. Practica la gestión de los recursos financieros de la empresa, incluyendo la planificación financiera, la gestión de tesorería y la gestión de riesgos y el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa. |
| 4. | Contador General | 1. Universidad de Guayaquil, Ecuador (Ingeniero en Gestión empresarial, 2013) 2. Universidad Católica de Santiago de Guayaquil (Magister en Administración de empresas, 2021) | 1. Contador General de una empresa importadora de maquinarias agroindustriales, Guayaquil, Ecuador | Más de 11 años de experiencia en el cargo. Experiencia en el cálculo de los costos de producción y de venta. |

Análisis de las entrevistas**Análisis de información experto No.1**

En la entrevista 1, se aborda el tratamiento contable del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) en el contexto de las prácticas empresariales. La decisión de registrar el ISD como un

costo o gasto, en lugar de reconocerlo como crédito tributario, está vinculada al tipo de importaciones realizadas por las empresas, siendo común considerarlo como costo o gasto en importaciones de servicios. En el caso de importaciones de bienes, se sugiere seguir la normativa contable y determinar si el ISD debe tratarse como un costo/gasto o como crédito tributario, especialmente siguiendo las pautas de las NIC 2 y NIC 16.

El proceso para identificar el ISD pagado que podría calificar para un crédito tributario implica verificar si la subpartida arancelaria está en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria. Si se determina que el ISD puede otorgar derecho a crédito tributario, se recomienda realizar una reclasificación, revirtiendo el costo/gasto asociado y reclasificándolo como crédito tributario. Además, se menciona la posibilidad de presentar una declaración sustitutiva de impuesto a la renta para corregir errores.

La recuperación del Crédito Tributario del ISD involucra la compensación con el impuesto a la renta y, en caso de un saldo a favor, su uso en ejercicios fiscales futuros o la solicitud de devolución ante el SRI, especificando la corrección del error según la NIC 8.

En cuanto a la aceptación por parte de la Autoridad Tributaria, se destaca que, tanto en procedimientos administrativos como judiciales, debería aceptarse la reclasificación del ISD como crédito tributario, siempre y cuando se presenten argumentos coherentes respaldados por la normativa contable y tributaria.

Finalmente, se ofrecen sugerencias para optimizar la gestión del ISD, enfocándose en revisiones periódicas de importaciones, un registro detallado de estas operaciones y la verificación constante en el listado del Comité de Política Tributaria para reconocer el ISD como crédito tributario en el año de pago.

Análisis de información experto No.2

En relación con el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), muchas empresas registran este impuesto como un costo o gasto, a pesar de tener derecho a compensarlo como un crédito tributario. Esto se atribuye al desconocimiento sobre si las subpartidas utilizadas en el periodo fiscal califican para crédito tributario. Además, el temor a represalias por parte de la Administración Tributaria y el alto castigo por el canje de notas de crédito desmaterializadas también influyen en esta práctica, encareciendo productos y perdiendo competitividad.

En cuanto a los métodos para identificar el ISD pagado que podría calificar para crédito tributario, se destaca la posibilidad de reclasificación siempre que no haya pasado un año desde la última declaración de impuesto a la renta. Sin embargo, una circular del SRI limita la reclasificación de crédito tributario de ISD de periodos anteriores.

Las implicaciones tributarias y contables de identificar el ISD como crédito tributario incluyen la pérdida de oportunidades para compensar impuestos causados o solicitar devoluciones si el crédito era mayor al impuesto causado en el periodo fiscal.

Para recuperar el crédito tributario del ISD registrado anteriormente como gasto, se sugiere la compensación con el impuesto a la renta, pero una circular del SRI limita la reclasificación de créditos tributarios de periodos anteriores.

En cuanto a la probabilidad de que la Autoridad Tributaria acepte el derecho a un crédito fiscal por ISD registrado inicialmente como costo o gasto y luego reclasificado como activo fiscal, en la vía administrativa es probable que el SRI niegue el caso. Se recomienda impugnar esta decisión mediante vía judicial, un proceso que podría durar de 3 a 4 años.

Finalmente, se sugiere a las empresas revisar anualmente el Listado de Partidas Arancelarias para el ISD, contratar asesoría previa al cierre del ejercicio fiscal y mantener un seguimiento detallado de las subpartidas que generan crédito tributario.

Análisis de información experto No.3

En los años 2014-2017, muchas empresas desconocían si el pago del ISD por importación constituye crédito tributario, especialmente las comercializadoras. Actualmente, el desconocimiento ha disminuido, pero algunas empresas aún envían el ISD al estado de resultados por falta de actualización en temas impositivos o asesoría tributaria.

La identificación del ISD pagado susceptible de crédito tributario en periodos anteriores suele ocurrir cuando personal externo o nuevo detecta posibles créditos tributarios en el año actual, generando dudas sobre los años previos. Se realiza una revisión para reclasificar contablemente (NIC 8 errores contables) y proceder a la devolución.

Las implicaciones tributarias incluyen la sustitución del formulario 101 IR de años anteriores, disminución del gasto contable, generación de mayor utilidad contable, y potencial aumento de participación a trabajadores e impuesto a la renta. Desde el punto de vista contable, la reclasificación afecta la cuenta de resultados acumulados.

El proceso para la devolución del ISD ante el SRI implica elaborar un escrito de solicitud, adjuntar pruebas, presentar la solicitud física, y, tras la revisión del SRI, recibir una resolución favorable, parcial o negativa.

En el ámbito administrativo, la objeción del SRI a la reclasificación contable y tributaria suele resultar en la negación de reclamos de ISD. Sin embargo, en procesos judiciales de primera instancia, los fallos suelen ser favorables para las empresas, respaldando las reclasificaciones basadas en la técnica contable y el derecho a crédito tributario. Se espera que

la aceptación administrativa aumente con fallos de triple reiteración en la Corte Nacional de Justicia.

Como sugerencias, se recomienda mantener personal capacitado, establecer políticas de entrenamiento, y contar con un aliado estratégico que conozca los temas impositivos para optimizar la carga tributaria de la empresa.

Análisis de información experto No.4

La práctica común de algunas empresas de registrar el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) como costo o gasto en lugar de reconocerlo como crédito tributario, vinculándolo al tipo de importaciones. Para identificar el ISD pagado que podría calificar para crédito tributario, las empresas revisan la subpartida arancelaria y verifican su inclusión en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria.

Cuando el ISD pagado puede otorgar derecho a crédito tributario, se sugiere realizar ajustes contables, revertir costos generados por el ISD y reclasificarlos. El proceso de recuperación del crédito tributario, según la normativa, implica una solicitud de devolución ante el SRI, destacando la importancia de verificar la elegibilidad como crédito tributario.

En cuanto a la probabilidad de aceptación del crédito fiscal por ISD, especialmente en procesos judiciales tras reclasificación según la NIC 8, se menciona que ha habido fallos favorables respaldando su validez.

Como recomendaciones, se insta a las empresas a realizar revisiones periódicas de importaciones, mantener registros detallados y verificar inclusiones en el listado del comité. Se destaca la necesidad de contar con personal capacitado, aliados estratégicos y asesoría especializada para optimizar la gestión tributaria y contable, aprovechando beneficios legales como la devolución del ISD en casos específicos.

Análisis de información contador No.1

El Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) tiene un impacto significativo en las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales, ya que la mayoría de las partidas arancelarias brindan derecho a crédito tributario de ISD.

El tratamiento tributario y contable se basa en verificar la subpartida arancelaria en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria (CPT). Si la partida consta en el listado, se acogen al derecho a crédito tributario; de lo contrario, capitalizan el impuesto dentro del valor del activo. En el caso de servicios importados, el ISD se contabiliza como gasto del ejercicio. Se realiza una provisión mensual de ISD al cierre de cada mes, independientemente del derecho a crédito.

Las empresas suelen identificar ISD pagado susceptible de crédito tributario en periodos anteriores durante la elaboración de reclamos de impuestos o mediante revisiones realizadas por asesores o auditores. Internamente, se evalúa la contabilización del ISD asociado a partidas arancelarias específicas.

Para corregir el ISD contabilizado incorrectamente en periodos anteriores, se aplica la NIC 8. Si el ISD no aprovechado es mínimo, no se toman acciones. En cuanto a la experiencia de la compañía, han enfrentado un caso desde 2015, inicialmente resuelto a su favor en etapa administrativa, pero posteriormente rechazado en una corrección del SRI. Llevaron el caso a una etapa judicial, considerando fallos a favor de los contribuyentes.

El entrevistado sugiere que una opinión fundamentada por un organismo de control sería útil para guiar en estos casos, especialmente desde una perspectiva contable (SCVS), dado el riesgo de que el SRI desconozca el derecho a crédito tributario.

Análisis de información contador No.2

El Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) impacta significativamente en las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales, ya que la mayoría de las partidas arancelarias asociadas a estas maquinarias brindan la posibilidad de obtener un crédito tributario. Este impacto directo afecta los costos y la gestión financiera relacionada con las importaciones.

En cuanto al tratamiento tributario y contable del ISD pagado, las empresas adoptan un enfoque que se basa en la validación de la subpartida arancelaria según el listado emitido por el Comité de Política Tributaria (CPT). Si la partida arancelaria está en la lista, se aplica el crédito tributario; de lo contrario, el impuesto se capitaliza en el valor del activo. Este mismo principio se refleja en la contabilidad, donde, si el ISD pagado es recuperable, se registra como crédito fiscal; de lo contrario, se incorpora en los inventarios. Además, se implementan medidas de control interno durante la elaboración de reclamos fiscales y auditorías internas para garantizar la coherencia en el tratamiento del impuesto.

La identificación de ISD pagado que podría tener derecho a crédito tributario, y que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio, suele surgir durante auditorías internas o al preparar reclamos fiscales. Ante esta situación, las empresas aplican la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 8 para corregir el ISD no reconocido previamente como crédito tributario. La magnitud del ajuste determina las acciones a tomar; si es significativo, se realizan los cambios necesarios, de lo contrario, se implementan medidas para

evitar errores similares en el futuro.

En cuanto a la experiencia con el manejo de estos casos, se menciona un caso específico desde el año 2015. En la etapa administrativa, la Autoridad Tributaria emitió inicialmente una resolución favorable a la empresa. Sin embargo, se presenta una complicación posterior, ya que la Autoridad Tributaria corrige la resolución, rechazando el procedimiento aplicado y denegando el derecho a crédito tributario. En respuesta a esta situación, la empresa ha llevado el caso a una etapa judicial.

Se destaca la opinión sobre la utilidad de una opinión fundamentada por parte de un organismo de control en estos procesos de corrección del ISD de periodos anteriores. Considera que un criterio o una absolución de consulta proporcionaría una guía razonable sobre cómo proceder en casos similares, particularmente desde una perspectiva contable (SCVS), respaldando sólidamente la posición de la empresa, especialmente frente a posibles objeciones desde la perspectiva tributaria

Análisis de información contador No.3

En términos de tratamiento tributario y contable, la empresa sigue una estrategia que implica validar la subpartida arancelaria según el listado del Comité de Política Tributaria (CPT). Este enfoque determina si se aplica el crédito tributario o si el impuesto se capitaliza en el valor del activo. Además, implementa medidas de control interno para garantizar la coherencia en el tratamiento fiscal.

La identificación de situaciones en las que el ISD pagado podría tener derecho a crédito tributario se realiza durante la preparación de reclamos fiscales. La aplicación de la NIC 8 se destaca como la herramienta para corregir errores contables anteriores, siendo la magnitud del ajuste un factor determinante en las acciones posteriores.

Para corregir el ISD contabilizado incorrectamente en periodos anteriores, la empresa aplica la NIC 8, rectificando el tratamiento contable y reclasificando los montos correspondientes. Este enfoque busca reflejar de manera más precisa la situación financiera y contable.

La experiencia con casos anteriores revela que la Autoridad Tributaria rechazó inicialmente el procedimiento aplicado, negando el derecho a crédito tributario. En respuesta, la empresa ha llevado estos casos a una etapa judicial, subrayando su disposición a defender sus posiciones.

Finalmente, se destaca la importancia de una opinión fundamentada por parte de un

organismo de control, especialmente desde una perspectiva contable. Esta opinión se considera crucial para fortalecer la posición de la empresa, particularmente frente a posibles objeciones tributarias.

En conjunto, la empresa ha adoptado un enfoque proactivo para abordar el tratamiento del ISD, desde la identificación de posibles errores hasta la corrección y la defensa activa de sus derechos, resaltando la complejidad y la importancia de la claridad normativa en el ámbito fiscal

Análisis de información contador No.4

La entrevista destaca la importancia del ISD en la gestión financiera y fiscal de las importaciones de maquinarias agroindustriales. La aplicación de la NIC 8 para corregir tratamientos contables incorrectos demuestra la atención a la coherencia y la voluntad de ajustar prácticas contables para reflejar con precisión la realidad financiera.

En términos de corrección del ISD susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto, la empresa sigue los principios de la NIC 8. Se realiza una corrección del tratamiento contable incorrecto del ISD, reclasificando el monto correspondiente del costo o gasto inicial hacia la cuenta de crédito tributario. Este proceso busca reflejar con precisión la situación financiera y contable, reconociendo adecuadamente el derecho a crédito tributario por el ISD pagado.

La experiencia de la empresa en situaciones relacionadas con el ISD resalta la complejidad y la necesidad de enfrentar desafíos tanto a nivel administrativo como judicial. La búsqueda de una resolución favorable y la consideración de opiniones fundamentadas por organismos de control subrayan la importancia de contar con orientación normativa sólida para respaldar las decisiones contables y fiscales.

Tabla 6*Matrices de hallazgos***Matriz de expertos Tributarios**

Primera parte

| Matriz de hallazgo | | | |
|---------------------------|---|---|--|
| No. | Pregunta | Entrevistado 1 | Entrevistado 2 |
| 1 | En el contexto de las prácticas contables relacionadas con el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), ¿Con qué frecuencia las empresas suelen registrar este impuesto como un costo o gasto en sus cuentas, a pesar de tener derecho a compensarlo como un crédito tributario? Generalmente, ¿a qué se atribuye esta forma de llevar los libros contables? | Si el ISD se pudiera considerar como crédito tributario bajo normativa tributaria (si las subpartidas bajo la que se importa constan en el listado emitido por el comité de política tributaria), este impuesto sería recuperable y por ende las empresas no podrían considerar como costo/gasto. | Las compañías envían al costo/gasto el ISD por desconocimiento o temor por solicitar dicho CT por “represalias por parte de la Administración Tributaria |
| 2 | ¿Cuáles son los métodos o procesos típicamente utilizados por las empresas para identificar el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado que podría calificar para un crédito tributario, especialmente cuando ha sido registrado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio? | La subpartida arancelaria bajo la que se importó el bien consta en el listado emitido por el comité de política tributaria | Mediante circular No. NAC-DGECCGC18-00000006 el SRI deja sin efecto la reclasificación de CT de ISD de periodos anteriores |

Segunda parte

| Matriz de hallazgo | | | |
|--------------------|---|---|---|
| No. | Pregunta | Entrevistado 1 | Entrevistado 2 |
| 3 | ¿Cuáles son las implicaciones tributarias y contables relevantes cuando una empresa identifica que el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado, que anteriormente se registró como costo o gasto en periodos anteriores, es susceptible de otorgar derecho a crédito tributario? | Se debe realizar una reclasificación del costo/gasto generado por ese ISD y una declaración sustitutiva IR | Perdió la oportunidad de poder compensar dicho impuesto o perdió la oportunidad de solicitar a la Administración Tributaria la devolución de dicho CT |
| 4 | ¿Podría describir el proceso utilizado para recuperar el Crédito Tributario del Impuesto a la Salida de Divisas que fue originalmente registrado como un gasto en años anteriores, para luego ser reclasificado o reexpresado como un activo fiscal de acuerdo con la normativa contable NIC 8? | El crédito tributario de ISD puede ser compensado con el impuesto a la renta y se puede compensar en los siguientes ejercicios fiscales | Mediante circular No. NAC-DGECCGC18-00000006 el SRI deja sin efecto la reclasificación de CT |

Tercera parte

| Matriz de hallazgo | | | |
|---------------------------|---|---|--|
| No. | Pregunta | Entrevistado 1 | Entrevistado 2 |
| 5 | Según su experiencia profesional y conocimiento de las normativas vigentes, ¿cuál sería la probabilidad de que la Autoridad Tributaria estaría dispuesta a aceptar el derecho a un crédito fiscal por ISD, que se registró inicialmente como un costo o gasto en períodos previos y luego se redefinió como un activo fiscal mediante la aplicación retroactiva de la NIC 8, tanto en procesos administrativos como judiciales? Por favor, comparta sus puntos de vista en el ámbito administrativo y judicial. | Tanto en sede administrativa como judicial debería ser aceptado este criterio debido a que existe normativa (tributaria y contable) expresa | Mediante la vía administrativa lo más probable es que el SRI niegue el caso y en judicial puede durar aproximadamente de 3 a 4 años. |
| 6 | ¿Cuáles serían sus sugerencias o recomendaciones para que las empresas optimicen la gestión tributaria y contable del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado en cada período fiscal? | Se debe realizar una revisión periódica (ej. mensual-trimestral-anual) a las importaciones y se debe mantener un detalle pormenorizado | Revisen el Listado de Partidas Arancelarias y contratar asesoría |

Cuarta parte

| Matriz de hallazgo | | | |
|--------------------|--|---|---|
| No. | Pregunta | Entrevistado 3 | Entrevistado 4 |
| 1 | <p>En el contexto de las prácticas contables relacionadas con el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), ¿Con qué frecuencia las empresas suelen registrar este impuesto como un costo o gasto en sus cuentas, a pesar de tener derecho a compensarlo como un crédito tributario? Generalmente, ¿a qué se atribuye esta forma de llevar los libros contables?</p> | <p>En años anteriores existía desconocimiento y en la actualidad 1). No se encuentran actualizados en temas impositivos y 2) No cuentan con asesoría tributarias</p> | <p>Las importaciones de bienes, la normativa contable debe ser evaluada para determinar si el ISD debe considerarse como un costo o gasto, o si es elegible para ser reconocido como crédito tributario</p> |
| 2 | <p>¿Cuáles son los métodos o procesos típicamente utilizados por las empresas para identificar el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado que podría calificar para un crédito tributario, especialmente cuando ha sido registrado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio?</p> | <p>Nacen cuando, un personal externo (auditor, asesor tributario, nuevo personal contable) con experiencia detecta un posible crédito tributario en el año de revisión (año actual)</p> | <p>Las empresas deben revisar la subpartida arancelaria bajo la cual se importó el bien y verificar si esta subpartida está incluida en el listado</p> |

Quinta parte

| Matriz de hallazgo | | | |
|--------------------|---|---|---|
| No. | Pregunta | Entrevistado 3 | Entrevistado 4 |
| 3 | ¿Cuáles son las implicaciones tributarias y contables relevantes cuando una empresa identifica que el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado, que anteriormente se registró como costo o gasto en periodos anteriores, es susceptible de otorgar derecho a crédito tributario? | a) Se debe efectuar sustitutiva del formulario 101 IR. b) tiene como impacto una disminución del gasto contable y, por lo tanto, genera una mayor utilidad contable, lo cual i) mayor participación a trabajadores ii) una mayor base imponible de impuesto a la renta. | Se deben realizar ajustes contables. Es necesario reversar el costo o gasto generado por el ISD y reclasificarlo del costo del activo (activo fijo o inventario) |
| 4 | ¿Podría describir el proceso utilizado para recuperar el Crédito Tributario del Impuesto a la Salida de Divisas que fue originalmente registrado como un gasto en años anteriores, para luego ser reclasificado o reexpresado como un activo fiscal de acuerdo con la normativa contable NIC 8? | 1. Escrito de solicitud de devolución, 2. Identificar con claridad el periodo fiscal y monto solicitado de ISD 3. presentación de la solicitud física en las ventanillas de Secretaría del Servicio de Rentas Internas | Se elabora una solicitud de devolución, firmada física o electrónicamente, especificando el periodo y monto. La solicitud se presenta al SRI, asignándole un número de trámite. Después, el SRI revisa la documentación y emite una resolución, |

Sexta parte

Matriz de hallazgo

| No. | Pregunta | Entrevistado 3 | Entrevistado 4 |
|-----|---|---|---|
| 5 | Según su experiencia profesional y conocimiento de las normativas vigentes, ¿cuál sería la probabilidad de que la Autoridad Tributaria estaría dispuesta a aceptar el derecho a un crédito fiscal por ISD, que se registró inicialmente como un costo o gasto en períodos previos y luego se redefinió como un activo fiscal mediante la aplicación retroactiva de la NIC 8, tanto en procesos administrativos como judiciales? Por favor, comparta sus puntos de vista en el ámbito administrativo y judicial. | El ente de control objeta la reclasificación contable y Tributaria, de pasar del costo/gasto a la constitución del crédito tributario, sin embargo, ya se han tenido en el contencioso Tributario (Primera instancia), procesos a favor | Tanto en el ámbito administrativo como judicial, existe una base normativa que respalda el reconocimiento del ISD como crédito tributario. |
| 6 | ¿Cuáles serían sus sugerencias o recomendaciones para que las empresas optimicen la gestión tributaria y contable del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado en cada período fiscal? | a) Mantener un personal capacitado técnicamente, b tener un aliado estratégico | Recomiendo que las empresas realicen revisiones periódicas de sus importaciones, manteniendo un detalle pormenorizado y actualizado de los bienes |

Tabla 7*Matriz de empresas importadoras agroindustriales*

Primera parte

| Matriz de hallazgo | | | |
|---------------------------|---|--|---|
| No. | Pregunta | Entrevistado 1 | Entrevistado 2 |
| 1 | ¿Cuál es el impacto que tiene el ISD para las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales? | La mayoría de las partidas arancelarias de las maquinarias que importamos brindan derecho a crédito tributario de ISD. | Las partidas arancelarias asociadas a maquinarias agroindustriales ofrecen la posibilidad de obtener un crédito tributario. Esto afecta directamente los costos y la gestión financiera de nuestras importaciones |
| 2 | ¿Cuál es el tratamiento tributario y contable que aplican al respecto las empresas al ISD pagado? ¿Qué medidas de control interno implementan para garantizar el correcto tratamiento de este impuesto? | ISD pagado es un impuesto recuperable por ello contabilizamos como un crédito fiscal y si no lo es, lo incluimos en el valor de los inventarios. | La validación de la subpartida arancelaria según el listado del Comité de Política Tributaria (CPT). Implementamos controles durante la elaboración de reclamos fiscales y auditorías interna |

Segunda parte

Matriz de hallazgo

| No. | Pregunta | Entrevistado 1 | Entrevistado 2 |
|-----|---|---|--|
| 3 | ¿Cómo suelen las compañías identificar o evaluar la existencia de ISD pagado susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio? | Son detectados cuando hacemos una doble validación en los reclamos de impuestos o cuando un asesor o un auditor nos realiza una revisión del ISD pagado | Suelen salir a la luz durante auditorías internas o al preparar reclamos fiscales. A su vez se tiene como política contable, la no contabilización de ISD CT por temor a represalias |
| 4 | En relación con la pregunta anterior, ¿qué acciones toma la Compañía para corregir el ISD susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto? | En la medida en la que el ISD sea representativo para nosotros, aplicamos la NIC 8 y corregimos el crédito de ISD no reconocido en periodos anteriores | La empresa rectifica el tratamiento contable incorrecto del ISD, reclasificando el monto correspondiente del costo o gasto inicial hacia la cuenta de crédito tributario. |

Matriz de hallazgo

| No. | Pregunta | Entrevistado 1 | Entrevistado 2 |
|-----|--|---|--|
| 5 | ¿Podrías comentarnos su experiencia con el manejo de estos casos? | En etapa administrativa inicialmente el SRI resolvió a nuestro favor, pero luego corrigió el contenido de la resolución y rechazó el procedimiento aplicado | La Autoridad Tributaria emitió inicialmente una resolución favorable a la empresa, posterior corrigió el contenido de la resolución, rechazando el procedimiento aplicado, ante esta respuesta, desistimos del procedimiento |
| 6 | ¿Considera que una opinión fundamentada por algún organismo de control habría sido útil para los procesos posteriores relacionados con la corrección del ISD de periodos anteriores? | Sí, un criterio o una absolución de consulta de parte de un organismo brindaría una guía razonable sobre cómo proceder en estos casos | Una opinión fundamentada por parte de un organismo de control habría sido útil para los procesos posteriores relacionados con la corrección del ISD de periodos anteriores. |

Cuarta parte

| Matriz de hallazgo | | | |
|--------------------|---|---|---|
| No. | Pregunta | Entrevistado 3 | Entrevistado 4 |
| 1 | ¿Cuál es el impacto que tiene el ISD para las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales? | Este impacto se traduce directamente en los costos y la gestión financiera de nuestras importaciones, esto es algo que en periodos anteriores desconocíamos | Incide directamente en los costos operativos y la planificación financiera de nuestras importaciones, generando una dinámica esencial en la gestión fiscal. |
| 2 | ¿Cuál es el tratamiento tributario y contable que aplican al respecto las empresas al ISD pagado? ¿Qué medidas de control interno implementan para garantizar el correcto tratamiento de este impuesto? | Validar la subpartida arancelaria según el listado emitido por el Comité de Política Tributaria (CPT) | Si está presente, aplicamos el crédito tributario; de lo contrario, capitalizamos el ISD en el valor del activo. Contablemente, seguimos la misma pauta |

Quinta parte

Matriz de hallazgo

| No. | Pregunta | Entrevistado 3 | Entrevistado 4 |
|-----|---|--|---|
| 3 | ¿Cómo suelen las compañías identificar o evaluar la existencia de ISD pagado susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio? | En tales casos, aplicamos la NIC 8 para corregir el ISD no reconocido previamente como crédito tributario. La magnitud del ajuste determina nuestras acciones; si es significativo, realizamos los cambios necesarios; | ISD pagado con derecho a crédito tributario en periodos anteriores suele surgir durante auditorías internas y la revisión de reclamos fiscales |
| 4 | En relación con la pregunta anterior, ¿qué acciones toma la Compañía para corregir el ISD susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto? | Rectificamos el tratamiento contable incorrecto del ISD, reclasificando el monto correspondiente del costo o gasto inicial hacia la cuenta de crédito tributario | Corregimos el tratamiento contable incorrecto del ISD, realizando ajustes para trasladar el monto desde el costo o gasto inicial hacia la cuenta de crédito tributario y realizando ajustes a las cuentas de depreciación |

Sexta parte

Matriz de hallazgo

| No. | Pregunta | Entrevistado 3 | Entrevistado 4 |
|-----|--|--|---|
| 5 | ¿Podrías comentarnos su experiencia con el manejo de estos casos? | Situaciones específicas relacionadas con el ISD desde el año 2019. Durante la etapa administrativa, la Autoridad rechazó el procedimiento aplicado | Hemos enfrentado situaciones específicas relacionadas con el ISD desde el año 2019 y 2020. En la etapa administrativa, la Autoridad Tributaria ha negado el derecho a crédito tributario. Se encuentra en la actualidad en juicio |
| 6 | ¿Considera que una opinión fundamentada por algún organismo de control habría sido útil para los procesos posteriores relacionados con la corrección del ISD de periodos anteriores? | Consideramos que un criterio sólido desde una perspectiva contable habría fortalecido nuestra posición | La claridad normativa a través de un criterio sólido habría sido de gran utilidad en procesos posteriores relacionados con la corrección del ISD de periodos anteriores. |

Discusión de los resultados

En función de los resultados y respuestas recibidas durante el proceso de entrevista a los expertos tributarios y contadoras de compañías importadoras agroindustriales, se puede definir los siguientes puntos claves en la investigación: a) la frecuencia de este tipo de contabilización, b) implicaciones contables y tributarias c) procesos exitosos y archivados y d) proceso de aplicación de la NIC 8.

Como se ha podido observar, el caso controvertido, recae en la posibilidad de realizar reclasificaciones del Impuesto a la Salida de Divisas y posterior poder considerar un crédito tributario por este concepto.

Lo mencionado por los contadores explica la imperatividad del tema, pues todos cuentan con procesos similares y algunos se encuentran en procesos judiciales y otros han desistido del proceso.

Las compañías provisionan el ISD al cierre de cada mes, lo cual consideramos es lo adecuado, sin embargo, estos cierres mensuales deben ser verificados con mes vencido para validar los temas si se están realizando los controles necesarios y de ser el caso tener archivos pormenorizados de cada una de las partidas que constan en el listado del Comité de Política Tributaria, y así, los cambios, ajustes y reclasificaciones podrán realizarse dentro del año fiscal.

Por otro lado, se considera necesario que se cuenten con asesorías externas ya que los departamentos no cuentan con la cantidad de personal para cubrir todas las necesidades y controles. Adicional, nos queda claro que las Compañías se rigen bajo el marco normativo contable de las NIIF, debido a que realizan sus reclasificaciones en la medida en la que el ISD sea representativo y corrigen el crédito de ISD no reconocido en periodos anteriores.

Respecto a las entrevistas de los expertos tributarios, pudimos profundizar muchos temas de interés, en los cuales de acuerdo con su experiencia, consideran que estos problemas tenían muchas frecuencias en años anteriores, pero en la actualidad aún se reflejan casos, es importante destacar que aunque el problema se haya realizado en años anteriores si tendrá una repercusión, dado que la prescripción del crédito data de 5 años, es decir aún se encuentran periodos por los cuales las compañías tengan crédito tributario acumulado de años anteriores, los expertos agregan a nuestras premisas, las razones principales de errores y corresponden a que los contribuyentes no se encuentran actualizados en temas impositivo y no cuentan con asesoría tributarias que permitan captar los beneficios que se plantean en leyes, tales como la devolución del ISD en determinados casos. Aquí también es importante destacar que el establecimiento de políticas contables también es un factor primordial para este tipo de ajustes, pues los contadores afirmaban que las políticas se crearon por temor a represalias.

Entre las implicaciones contables y tributarias concluimos que se deben tener toda la documentación que avale la operación descrita, entre ellas la declaración sustitutiva del Formulario 101 de IR por aquellos años que tendrán reclasificación. Este efecto tendrá un impacto importante en la disminución de los gastos contables, lo que generará una mayor utilidad contable, mayor participación a trabajadores y mayor base imponible de IR. Ahora bien, que se pretende con la reclasificación, pues mantener con liquidez a las compañías mediante las notas de créditos emitidas si los reclamos son favorables y onerosos. Así mismo, el efecto contable se establece con un registro con cargo patrimonial (resultados acumulados).

Se puede concluir y mantener una postura que, de acuerdo con las entrevistas, aún existen compañías que mantiene este inconveniente y que necesitan que desde una óptica contable tener un sustento sólido emitido por algún organismo regulador.

Se evidencia que las empresas manejan estas correcciones hasta la medida que sean practicables y materiales según lo establecido en las NIC 8, además, definimos la necesidad de mantener un equipo capacitado técnicamente y aseguramos que las reclasificaciones están amparados en estricto sentido de la técnica contable, desde el punto de vista tributario al ser crédito tributario de ISD y no estar prescrito, que podrá ser difícilmente devuelto en etapa administrativa, pero evaluando el costo/beneficio (que en las compañías analizadas es significativo el beneficio) se puede llevar al Tribunal y posterior la Corte ratificarán el derecho a la constitución del crédito tributario (aplicando norma contable NIC 8 – errores contables).

Diseño y validación de propuesta metodológica

El procedimiento para los ajustes del ISD costo/gasto a ISD Crédito Tributario requieren una comprensión profunda de las normativas tributarias y contables, así como una estrategia para presentar a las entidades reguladoras y evaluar los beneficios a los que los contribuyentes mantendría con este proceso, en este sentido tendrán la capacidad de maximizar beneficios y mitigar riesgos.

En este sentido, la propuesta se basa en la premisa de que la convergencia de la reclasificación del ISD a crédito tributario y la aplicación de la NIC 8 es crucial para lograr una toma de decisiones fundamentada y una gestión eficiente de los recursos. La integración de estos enfoques permitirá una armonización efectiva entre la corrección contable y el reconocimiento del crédito tributario asociado al ISD, proporcionando así un marco sólido para garantizar la coherencia y la transparencia en los registros financieros de la empresa.

Conocimiento del negocio

De acuerdo con datos de ProEcuador (2017), revisados con anterioridad, en el Ecuador, en especial en la región Costa consta una superficie amplia agropecuaria e industrial, en la cual necesita de las maquinarias agroindustriales. Este tipo de empresas es de vital importancia en el mercado, ya que son los responsables de industrializar los trabajos del agro que distribuyen alimentos en toda la región.

Las compañías representan una actividad económica que va creciendo, en este sentido, generan más ingresos, lo que la vincula con un mayor pago de tributos y como corresponden los bienes de capital importados tendrá pagos adicionales como el ISD.

Como se ha observado, el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) generado por el sector importador de maquinarias agroindustriales constituye una suma considerable de ingresos para el gobierno. En el año 2022, las empresas agroindustriales informaron un impuesto causado de aproximadamente 7,274 millones de dólares. El historial detallado de los ingresos totales destaca su importancia en términos de actividad económica, así como del impuesto causado, que generalmente se considera para calcular el impuesto, a menos que haya créditos tributarios.

Diseño de la propuesta

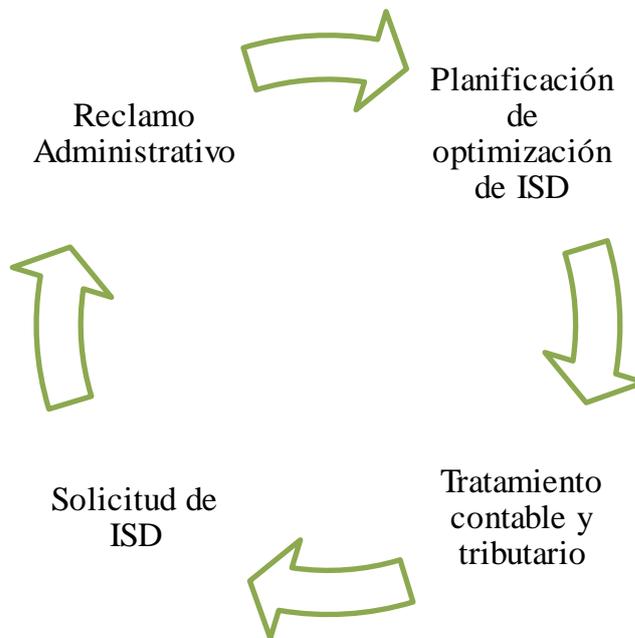
La interpretación de la normativa contable y tributaria por los organismos de control puede significar un desafío para las Compañías, en este concepto, las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales se han visto afectadas por este acontecimiento. Lo que busca

la presente propuesta metodológica es ofrecer un estrategia basadas en las normas contables y tributarias para manejar cierto tipo de decisiones que se toman en las compañías y poder mitigar riesgos y maximizar beneficios, adicional tomar decisiones preventivas y correctivas en el contexto de aplicación de NIC 8 cuando se hable de la optimizan del Crédito Tributario ISD.

La presente propuesta se dividirá en 4 fases a) Planificación de optimización de ISD, b) Tratamiento contable y tributario, c) solicitud de ISD, d) Reclamo administrativo, todas necesarias para la explicación de la situación contable, fiscal y financiera de cómo se ve una compañía en el contexto actual mostrado en las entrevistas y como se deberían ver con el modelo que se plantea promover. Se tomará con base al método del caso una empresa didáctica: la Compañía Importadora Agroindustrial de Guayaquil. A continuación, las fases de la propuesta:

Figura13

Modelo de propuesta metodológica



Planificación de optimización de ISD

En esta primera etapa se sugiere mantener un detalle pormenorizado donde se encuentre todas las importaciones realizadas por la compañía y que contenga como mínimo: a) la fecha de importación, b) el número de refrendo, c) valores registrados en la declaración aduaneras, d) número de liquidación aduanera, e) valores registrados en la liquidación aduanera, f) número de facturas, flete y seguro g) partidas arancelarias, h) valor de las facturas, flete y seguros, i) base imponible considerada como Crédito tributario, j) base imponible considerada como

Costo/gasto k) valores de ISD comparadas con el listado de partidas arancelarias emitido por el Comité de Política Tributaria, para así poder clasificar cada línea como CT o costo/gasto del ejercicio, l) información del comprobante de retención.

Además, es necesario que se recopile toda la información documental con respecto al ISD que se considere CT tales como facturas, declaraciones, liquidaciones, comprobantes de retención, pagos y asientos contables.

Tratamiento contable

El tratamiento contable debe ser evaluado conforme si se envió al costo de inventarios y posterior su venta o si forma parte de los activos fijos.

En el caso que fuera afectado al costo de activos fijo el registro de corrección debería ser el siguiente:

Dicho asiento contable refleja la baja de la proporción del ISD que formaba parte del activo fijo, es decir su salida de una parte de su costo de adquisición el mismo que formará parte de la cuenta de Crédito Tributario ISD.

Tabla 8

Reverso del costo del AF año 20xx

| Cuenta mayor | Nombre SN | Débito | Crédito | Glosa |
|--------------|------------------------------------|--------|---------|---|
| 101050202 | Pagos impuestos salida de divisas | xxxx | | Reverso de activo fijo por crédito tributario |
| 102010904 | Eq. De transporte y caminero móvil | | xxxx | Reverso de activo fijo por crédito tributario |
| | | xxxx | xxxx | |

El registro que se presenta tiene relación con la reclasificación dentro de la cuenta de adquisición del Activo fijo, pues si ocurre lo primero, se entenderá que dicha depreciación acumulada deberá ser reversada, en este caso contra una cuenta patrimonial de utilidades de años anteriores.

Tabla 9*Ajuste depreciación año 20xx*

| Cuenta mayor | Nombre SN | Débito | Crédito | Glosa |
|---------------------|---|---------------|----------------|--|
| 102011202 | Depreciación acumulada eq. de transporte y caminero móvil | xxxx | | Reclasificación por crédito tributario ISD |
| 3060101 | Utilidades años anteriores | | xxxx | Reclasificación por crédito tributario ISD |
| | | xxxx | xxxx | |

De ser el caso que también se haya tenido un ISD CT inmerso en el inventario vendido, se debe presentar la reclasificación del costo ISD de ejercicios anteriores para poder dejarlo registrado en la cuenta de Crédito Tributario. Esto corresponde a aquel inventario vendido, es decir ya formaba parte del costo de ventas.

Tabla 10*Reverso del Inventario vendido*

| Cuenta mayor | Nombre SN | Débito | Crédito | Glosa |
|---------------------|-----------------------------------|---------------|----------------|---|
| 101050202 | Pagos impuestos salida de divisas | xxxx | | Reverso de costo por crédito tributario ISD |
| 3060101 | Utilidades años anteriores | | xxxx | Reverso de costo por crédito tributario ISD |
| | | xxxx | xxxx | |

Por último, se debe realizar un asiento contable que refleje el ajuste al cierre del periodo, donde se evidencia los efectos tributarios del aumento de la base imponible, participación laboral y reversa legal afectando a resultados acumulados o utilidades de años anteriores

Tabla 11*Ajuste al año 20xx*

| Cuenta mayor | Nombre SN | Débito | Crédito | Glosa |
|---------------------|-------------------------------|---------------|----------------|---|
| 201070501 | Participación 15% utilidades | | xxxx | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 20xx |
| 201070201 | Impuesto a la renta de la cia | | xxxx | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 20xx |
| 3060101 | Utilidades años anteriores | xxxx | | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 20xx |
| 3060101 | Utilidades años anteriores | xxxx | | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 20xx |
| 3040101 | Reserva legal | | xxxx | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 20xx |
| 3060101 | Utilidades años anteriores | xxxx | | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 20xx |
| | | xxxx | xxxx | |

Tratamiento tributario

En la parte tributaria, dicho efecto va a tener una afectación en el pago de Impuesto a la Renta y demás partidas conciliatorias, como resultado se tendrá que realizar una declaración sustitutiva de acuerdo al primer inciso de este artículo. (art. 73) del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno para realizar corrección de dichos errores con el objetivo de subsanar errores de registro en aplicación a la NIC 8 - Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores y de esta forma constituir el Activo por ISD Crédito Tributario.

Se debe presentar una declaración sustitutiva ya que se deben realizar movimientos de pasivos, activos y patrimoniales y adicional verificar si se encuentra ante una situación de saldo a favor del contribuyente o mantiene un impuesto a pagar.

Solicitud de ISD

La solicitud de ISD, como su nombre lo menciona puede ser solicitada después de la declaración de impuesto a la renta y la liquidación del impuesto del que se pretende pedir su devolución.

La solicitud puede ser por pagos en exceso o reclamos por pagos indebidos, de acuerdo con cada contribuyente. El pago indebido corresponde cuando no se mantiene un impuesto causado o en su defecto también puede presentarse por pagos realizados a la administración que no sean correctos en su cuantía, por otro lado, el pago en exceso corresponde cuando el contribuyente tiene impuesto causado.

Es necesario enfatizar que la solicitud es la primera instancia a nivel administrativa contra el SRI que puede ser presentado por el contribuyente de manera autónoma, sin embargo, si se realiza por el concepto de pago indebido, necesariamente se necesitará la firma de un abogado patrocinador.

La lista del proceso inicia con la elaboración de un escrito que contenga a) el impuesto objeto de devolución, b) antecedentes, c) fundamentos de hecho, d) fundamentos de derecho, e) información que se adjunta, f) petición concreta g) autorizaciones y notificaciones y h) firmas del representante legal y demás personas autorizadas; adicional dicho escrito deberá ser claro y presentar todos los documentos soportes y probatorios ya identificados en el paso anterior para que esté correctamente fundamentado, deberá tener los documentos habilitantes del representante legal de la Compañía, acompañados de una carta de certificación de medios digitales (se debe presentar en CDs no regrabables); luego de la recepción del trámite, la Administración Tributaria tendrá un período de 120 días hábiles como máximo para poder resolver el trámite.

Reclamo administrativo

De ser el caso que el ente de control objete la reclasificación contable y Tributaria, de pasar del costo/gasto a la constitución del crédito tributario (aplicando norma contable NIC 8 – errores contables), y, por lo tanto, termine negando la solicitud, se inicia en 20 días hábiles una segunda fase, la cual se denomina el Reclamo Administrativo, en este tipo de proceso, de igual forma que en el pago indebido, se necesita un abogado patrocinador. Es necesario que, para este punto, el contribuyente ya tenga toda la documentación clave recopilada esto es, 1) los soportes del crédito tributario ISD, tales como, facturas, declaraciones, liquidaciones, comprobantes de retención, medio de pago, en los cuales se evidencie la esencia y forma de la transacción y 2) registros contables y declaración sustitutiva que prueben que el CT ya no se encuentra en el gasto y que hubo modificaciones contables.

Validación de la Propuesta

Caso de estudio

Se evaluará a continuación la propuesta expuesta mediante el método del caso, lo cual permite seguir un caso práctico para adecuada puesta en marcha de la metodología explicada.

Antecedentes

La Compañía Importadora Agroindustrial S.A. domiciliada en la ciudad de Guayaquil, se dedica a la importación de maquinarias agroindustriales para todo el sector agrícola e industrial, con venta al público al por mayor y menor, la compañía se encuentra controlada por la Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros con número de CIIU G4659.2 y a su vez, catalogada por el Servicio de Rentas Internas como un Contribuyente Especial y con una tarifa general del 25%

La Compañía mantiene importaciones de bienes de capital, maquinarias y repuestos que se encuentran en el Listado emitido por el Comité de Política Tributaria, sin embargo, también mantiene una política contable histórica de mantener todos los pagos realizados como parte del costo de los inventarios y activos fijos, además la Compañía no contrata asesoría externa para revisiones anuales. A partir del año 2018, la Compañía mantuvo fuertes importaciones, por un crecimiento en las ventas lo cual hizo que su cuenta de importaciones en tránsito se infle desproporcionadamente.

Es importante mencionar que el contribuyente se encontraba migrando de un sistema antiguo contable al modelo SAP, esto interfirió que mucha de la información antigua de años anteriores no sea almacenada o en su defecto se requiere procesos extra costosos para buscarla o recuperarla.

En el año 2019, la Compañía cambia de junta directiva y de Gerente General, los cuales realizan un análisis financiero en compañía de expertos tributarios y financieros y visualizan que, en el año 2018, se está dejando de aprovechar el derecho de constituirse crédito tributario, en función de aquellas partidas que otorguen el mencionado derecho. Es así como, se plantea que, con esta situación, la Compañía Importadora Agroindustrial S.A. realice la metodología planteada utilizando la NIC 8 como corrección de errores

Planificación de optimización de ISD

Con respecto a los antecedentes expuestos de esta Compañía Agroindustrial, y las alarmas de poner constituirse un crédito fiscal, se evalúan de acuerdo con la propuesta, las partidas arancelarias por las cuales la Compañía realizó sus importaciones.

Se presenta un resumen de la revisión efectuada de las partidas arancelarias comparado

con el listado del CPT.

Tabla 12

Validación de partidas arancelarias

| Partida arancelaria CIA | Partida arancelaria validada CPT | Monto de ISD CT |
|--------------------------------|--|------------------------|
| 7320209010 | - - - De tracción o torsión de acero | 5.109,14 |
| 8408901000 | - - De potencia inferior o igual a 130 kW (174 HP) | 5.109,14 |
| Partida arancelaria CIA | Partida arancelaria validada CPT | Monto de ISD CT |
| 8408902000 | - - De potencia superior a 130 kW (174 HP) | 6.812,18 |
| 8409999300 | - - - Equipo para la conversión de combustible a uso dual (diésel/gas o semi-diésel/gas) | 5.109,14 |
| 8411910000 | - - De turborreactores o de turbopropulsores | 6.812,18 |
| 8426910000 | - - Concebidos para montarlos sobre vehículos de carretera | 5.109,14 |
| 8427100000 | - Carretillas autopropulsadas con motor eléctrico | 6.812,18 |
| 8427200000 | - Las demás carretillas autopropulsadas | 8.515,23 |
| 8427900000 | - Las demás carretillas | 10.218,27 |
| 8429110000 | - - De orugas | 5.109,14 |
| 8429200000 | - Niveladoras | 5.109,14 |
| 8429400000 | - Compactadoras y apisonadoras (aplanadoras) | 8.515,23 |
| 8429520010 | - - - De potencia menor o igual a 30 HP | 8.515,23 |
| 8431200000 | - De máquinas o aparatos de la partida 84.27 | 8.515,23 |
| 8431410000 | - - Cangilones, cucharas, cucharas de almeja, palas y garras o pinzas | 6.812,18 |
| 8466930000 | - - Para máquinas de las partidas 84.56 a 84.61 | 6.812,18 |
| 8482910000 | - - Bolas, rodillos y agujas | 8.515,23 |
| 8501522000 | - - - De potencia superior a 7,5 kW, pero inferior o igual a 18,5 kW | 8.515,23 |
| 8511309100 | - - - Distribuidores | 11.921,32 |

| | | |
|--------------------------------|--|--------------------------|
| 8537101000 | -- Controladores lógicos programables (PLC) | 10.218,27 |
| 8708501100 | --- Ejes con diferencial | 6.812,18 |
| 8708502100 | --- Ejes portadores | 8.515,23 |
| 8708994000 | --- Trenes de rodamiento de oruga y sus partes | 3.406,09 |
| Partida arancelaria CIA | Partida arancelaria validada CPT | Monto de ISD CT |
| 9032810000 | -- Hidráulicos o neumáticos | 3.406,09 |
| | | <u>170.304,53</u> |

Como se puede evidenciar el total de partidas arancelarias que otorgan derecho a Crédito Tributario en el año 2018 suman el valor de US\$ 170,304.53

Además, se podrá visualizar el detalle pormenorizado que ha elaborado el contribuyente para su correcta presentación ante el Servicio de Rentas Internas y sus respectivos soportes. Es importante que se mantenga una referencia en el detalle, para poder facilitar al funcionario la revisión. La primera parte del archivo deberá contener la información del comprobante de retención:

Tabla 13

Detalle pormenorizado del CR

| No. | RUC agente de retención | Razón social agente de retención | No de autorización Sri |
|-----|-------------------------|----------------------------------|---|
| 1 | 0990049459001 | Banco Guayaquil S.A. | 0099999999983745634546372151220210709900494590012 |

Tabla 14

Detalle pormenorizado del CR

| No. Comprobantes de retención | Fecha de comprobante de retención | Base imponible comprobante de retención (USD) | % de Retención | Total, comprobante de retención (USD) |
|-------------------------------|-----------------------------------|---|----------------|---------------------------------------|
| 001-019-000079818 | 15/12/2018 | 102.182,72 | 5% | 5.109,14 |

El archivo además contendrá lo siguiente:

Tabla 15*Detalle de la información aduanera (Primera parte)*

| Fecha de DAU de Liquidación | No. Liquidación | Refrendo base | Partida Arancelaria |
|-----------------------------|-----------------|----------------------|---------------------|
| 17/2/2018 | 42492844 | 031-2018-10-00153397 | 7320209010 |

Segunda parte

| Partida arancelaria validada | Términos de negociación | Valor FOB | Factura | Proveedor |
|---|-------------------------|------------|--------------------|---------------------------|
| Carretillas autopropulsadas con motor eléctrico | CIF | 102.182,72 | CELUEEXP2070420101 | Machinery Company Limited |

Tercera parte

| Descripción | Valor Seguro (USD) | PORCENTAJE DE ISD PAGADO | Valor considerado como crédito tributario de ISD (USD) | Asiento de pago |
|-----------------------------|--------------------|--------------------------|--|-----------------|
| Excavadora y sus accesorios | 100 | 5,00% | 5.109,14 | 102089080 |

Como se puede observar, el contribuyente realiza un solo pago por importación e identificamos que solo se toma como base imponible el valor considerado en factura, es decir no considera conceptos de seguro y flete, lo que facilita la revisión.

Tratamiento contable

Replicando el modelo establecido, se proceden a evaluar los valores que se evidencian fueron aceptados, primero se reconoce un valor total de crédito tributario por US\$ 170.304,53, de los cuales se establece que US\$123,830.98 corresponden a inventario que ha sido vendido,

es decir, ahora forma parte del costo de ventas, y un valor de US\$ 46,473.55 que corresponde al valor de ISD CT que se encontraba inmerso dentro de la maquinaria agrícola. Los asientos contables establecidos se realizan en el año 2019, de acuerdo con los antecedentes descritos, aproximadamente en el mes de junio (luego de la declaración anual de IR), para poder realizar el respectivo reclamo ante la Administración Tributaria.

Tabla 16

Reverso del costo del AF año 2018

| Cuenta mayor | Nombre SN | Débito | Crédito | Glosa |
|---------------------|------------------------------------|------------------|------------------|---|
| 101050202 | Pagos impuestos salida de divisas | 46,473.55 | | Reverso de activo fijo por crédito tributario |
| 102010904 | Eq. De transporte y caminero móvil | | 46,473.55 | Reverso de activo fijo por crédito tributario |
| | | 46,473.55 | 46,473.55 | |

Tabla 17

Reverso del Inventario vendido año 2018

| Cuenta mayor | Nombre SN | Débito | Crédito | Glosa |
|---------------------|-----------------------------------|-------------------|-------------------|---|
| 101050202 | Pagos impuestos salida de divisas | 123,830.98 | | Reverso de costo por crédito tributario ISD |
| 3060101 | Utilidades años anteriores | | 123,830.98 | Reverso de costo por crédito tributario ISD |
| | | 123,830.98 | 123,830.98 | |

Por otro lado, se presenta que dicha maquinaria ha genera su depreciación, por lo tanto, se ha establecido un proporcional al costo histórico, es donde representará la depreciación acumulada un total de US\$ 3,177.56, que deberá ser reclasificado con una cuenta patrimonial.

Tabla 18

Reverso de la depreciación año 2018

| Cuenta mayor | Nombre SN | Débito | Crédito | Glosa |
|---------------------|---|-----------------|-----------------|--|
| 102011202 | Depreciación acumulada eq. De transporte y caminero móvil | 3,177.56 | | Reclasificación por crédito tributario ISD |
| 3060101 | Utilidades años anteriores | | 3,177.56 | Reclasificación por crédito tributario ISD |
| | | 3,177.56 | 3,177.56 | |

Por último, se deberán realizar los registros de corrección de las cuentas que, afectadas por los asientos contables anteriores, la cual tendrá un impacto de aumento de impuesto a la renta, participación de trabajadores y por consiguiente un alcance a la reserva legal. Estos asientos serán ejecutados de acuerdo con los conceptos establecido, es decir contra resultados acumulados (cuenta de patrimonio)

Tabla 19

Ajuste cierre año 2018

| Cuenta mayor | Nombre SN | Débito | Crédito | Glosa |
|---------------------|-------------------------------|-----------------|-----------------|---|
| 201070501 | Participación 15% utilidades | | 19,051.28 | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 2018 |
| 201070201 | Impuesto a la renta de la Cia | | 26,989.31 | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 2018 |
| 3060101 | Utilidades años anteriores | 19,051.28 | | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 2018 |
| 3060101 | Utilidades años anteriores | 26,989.31 | | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 2018 |
| 3040101 | Reserva legal | | 22,947.07 | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 2018 |
| 3060101 | Utilidades años anteriores | 22,947.07 | | Corrección de la Provisión 15%-25%-10% Ejercicio 2018 |
| | | 68,987.6 | 68,987.6 | |

Tratamiento tributario

Con respecto a la índole tributaria, se deberá realizar una declaración sustitutiva luego de tener todos los asientos contables y efectos establecidos. Con este documento, se podrá tener un sustento tributario de la reclasificación de estos montos previamente calculados.

De acuerdo con los antecedentes, a continuación, se presenta una comparativa entre las declaraciones de IR del año 2018, la original y la sustitutiva y en que conceptos deben variar.

Tabla 20 (Primera parte)

Declaración de impuesto a la Renta

| Descripción | Consideran ISD Costo/gasto Declaración original 20x8 | Consideran ISD Crédito Tributario Declaración sustitutiva 20x8 | Diferencia | Comentario |
|------------------------------|--|---|-------------|--|
| Total, Activos corrientes | 5.927.829,54 | 6.098.134,07 | -170.304,53 | ISD Crédito Tributario |
| Total, Activos No corrientes | 4.800.451,60 | 4.757.155,61 | 43.295,99 | Incluye disminución de AF y Depreciación acumulada |
| Total, Pasivos corriente | 3.477.124,20 | 3.523.164,79 | -46.040,59 | Participación de trabajadores e impuesto a la renta por pagar |
| Total, Pasivos No corrientes | 1.866.031,78 | 1.866.031,78 | - | |
| Patrimonio | 5.385.125,16 | 5.466.093,11 | -80.967,95 | Participación de trabajadores, impuesto a la renta por pagar, reserva legal y los efectos a resultados acumulados de la reclasificación de costo de inventarios y depreciación acumulada |

(Segunda parte)

| Descripción | Declaración original 20x8 | Declaración sustitutiva 20x8 | Diferencia | Comentario |
|--|---------------------------|------------------------------|-------------|---|
| Participación trabajadores | | | | |
| Total, de ingresos | 12.974.769,46 | 12.974.769,46 | - | |
| Total, costos y gastos | 10.890.463,56 | 10.763.455,02 | 127.008,54 | Depreciación acumulada y costo de ventas del inventario |
| Participación trabajadores | | | | |
| Utilidad contable (Pérdida) antes de Impuesto a la Renta y Participación Laboral sin considerar el centro de costo de nueva inversión | 2.084.305,90 | 2.211.314,44 | -127.008,54 | Depreciación acumulada y costo de ventas del inventario |
| (+/-) Partidas conciliatorias | - | - | - | |
| (=) Base de cálculo de Participación a Trabajadores | 2.084.305,90 | 2.211.314,44 | -127.008,54 | Depreciación acumulada y costo de ventas del inventario |
| Participación trabajadores | 312.645,89 | 331.697,17 | -19.051,28 | Diferencia de participación de trabajadores |
| Impuesto a la renta | | | | |
| Utilidad contable (Pérdida) antes de impuesto a la Renta y Participación Laboral sin considerar el centro de costo de nueva inversión | 2.084.305,90 | 2.211.314,44 | -127.008,54 | Depreciación acumulada y costo de ventas del inventario |
| (-) Participación a Trabajadores | -312.645,89 | -331.697,17 | 19.051,28 | Diferencia de participación de trabajadores |

(Tercera parte)

| Descripción | Declaración original 20x8 | Declaración sustitutiva 20x8 | Diferencia | Comentario |
|---|---------------------------|------------------------------|--------------------|------------|
| Partidas conciliatorias | | | - | |
| Exenciones y deducciones | | | - | |
| (-) Ingresos exentos | - | - | - | |
| (-) Ingresos No Objeto de Impuesto a La Renta | - | - | - | |
| (-) Deducciones adicionales y otras partidas conciliatorias | -8.750,71 | -8.750,71 | - | |
| (-) Ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único | - | - | - | |
| No deducibles (permanentes) | | | - | |
| (+) Gastos no deducibles Locales | 85.177,54 | 85.177,54 | - | |
| (+) Gastos no deducibles Del Exterior | - | - | - | |
| (+) Participación a Trabajadores atribuibles a ingresos exentos | - | - | - | |
| (+) Ajuste por precios de transferencia | - | - | - | |
| Diferencias temporarias | | | - | |
| (+/-) Por valor neto realizable de inventarios | 2.589,38 | 2.589,38 | - | |
| (+/-) Pérdidas esperadas en contratos de construcción | - | - | - | |
| (+/-) Por deterioros del valor de propiedades, planta y equipo | - | - | - | |
| (+/-) Por provisiones (Diferentes de cuentas incobrables y desmantelamiento) | -7.304,83 | -7.304,83 | - | |
| (+/-) Por Jubilación Patronal y Desahucio (Solamente provisión reconocida a partir de 2018) | 62.376,21 | 62.376,21 | - | |
| (+/-) Análisis VNR de inventarios | - | - | - | |
| (+/-) Por otras diferencias temporarias (NIIF 16) | - | - | - | |
| (-) Amortización de pérdidas tributarias de años anteriores | - | - | - | |
| (=) Base imponible para el impuesto a la renta | 1.905.747,61 | 2.013.704,86 | -107.957,26 | |

(Cuarta parte)

| Descripción | Declaración original 20x8 | Declaración sustitutiva 20x8 | Diferencia | Comentario |
|---|---------------------------|------------------------------|------------|---------------------------|
| (*) Tasa De Impuesto a la Renta | 0,25 | 0,25 | - | |
| (=) Impuesto a la Renta del Saldo Utilidad Gravable (B) | 476.436,90 | 503.426,22 | -26.989,31 | |
| Impuesto a la renta causado (a+b) | 476.436,90 | 503.426,22 | -26.989,31 | |
| Cálculo del impuesto a la renta a pagar | | | - | |
| Impuesto a la Renta Causado | 476.436,90 | 503.426,22 | -26.989,31 | |
| (-) Anticipo pagado correspondiente al ejercicio fiscal declarado | - | - | - | |
| (=) Impuesto a la renta a pagar (crédito tributario por anticipo de ir) | 476.436,90 | 503.426,22 | -26.989,31 | |
| (-) Menos: | - | - | - | |
| Descripción | Declaración original 20x8 | Declaración sustitutiva 20x8 | | |
| Retenciones en la Fuente que le realizaron en el ejercicio fiscal | -173.244,66 | -173.244,66 | - | |
| Crédito Tributario de años anteriores IR | - | - | - | |
| Crédito Tributario de años anteriores ISD | - | - | - | |
| Crédito Tributario generado por Impuesto a la Salida de Divisas | - | -170.304,53 | 170.304,53 | |
| Crédito tributario por impuesto a la utilidad en la compraventa de predios urbanos pagado a Municipios (para actividades de urbanización, lotización y otras similares) | - | - | - | |
| (=) Impuesto a la renta a pagar | 303.192,24 | 159.877,03 | 143.315,22 | Reclamo por pago indebido |
| (=) Saldo a favor del contribuyente | - | - | | |

Como se puede evidenciar, se observan las diferencias establecidas de acuerdo con los asientos de diarios registrados. Adicional a esto, se debe identificar el efecto que tiene los registros. Se observa que la Compañía Importadora Agroindustrial, realizó el pago en el mes de abril 2019 por US\$ 303.192,24, sin embargo, ahora al considerarse el CT ISD, se genera una mayor compensación y se evidencia una diferencia de US\$ 143.315,22 por concepto de pago indebido, susceptible a ser reclamado, con esto se genera el caso extrovertido presentado, pues si el SRI no considera ese CT, el reclamo planteado no procederá. De igual forma si la Compañía hubiera tenido en su declaración original un saldo a favor y en el año 2019 (año de corrección) y siguiera con un valor favorable, se realiza una solicitud de ISD. Ambo casos depende y es imperativo que el ente fiscal acepte dichos rubros y no sean rechazados.

Solicitud de ISD:

El procedimiento en este caso es realizar el Reclamo de pago indebido, el cual deberá llevar una firma de abogado patrocinador. En los antecedentes se deberá explicar lo siguiente:

1) En el año 2018 la Compañía tenía como política contable reconocer la totalidad del ISD como parte del costo del inventario y de los activos fijos, razón por la cual el valor reportado como crédito tributario de ISD en los Estados Financieros es de US\$0,00. Como soporte se adjunta los Estados Financieros del año 2018 en formato Excel.

Figura14

Estados Financieros 2018 (sin reclasificación)

| | | |
|--------------|--|-----------------|
| 10105 | ACTIVOS POR IMPUESTOS CORRIENTES | 18073.48 % 0.18 |
| 1010501 | CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA (IVA) | 18073.48 % 0.18 |
| 101050103 | CREDITO TRIBUTARIO A FAVOR DEL SUJETO PASIVO (IVA) | 18073.48 % 0.18 |
| Total 101050 | CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA (IVA) | 18073.48 % 0.18 |
| 1010502 | CRÉDITO TRIBUTARIO A FAVOR DE LA EMPRESA (I. R.) | % 0.00 |

2) En el año 2019, reconoció como crédito tributario de ISD, los pagos efectuados a los proveedores del exterior, por las importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital, mismos que se encuentran en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria. Adicional, como soporte adicional de este año, se podría indicar que la Compañía enmendó este error, en este punto es necesario avalarse con documentos de otros profesionales que avalen, por ejemplo, el informe de auditoría de y las notas de los Estados Financieros del año 2020, donde se podrá evidenciar que el activo corriente del año 2019 se encuentra reexpresado considerando el asiento de ajuste de ISD CT 2019 por US\$170,304.53

Figura15

Informe de auditoría del 2020, (evidencia del año 2018 Re expresado)

Conciliación del patrimonio

| Conceptos | 31 de diciembre de 2019 |
|---|-------------------------|
| Total patrimonio neto, anterior | 5,385,125 |
| Ajuste por resultados del ejercicio (1) | 80,968 |
| Total patrimonio neto reestablecido | <u>5,466,093</u> |

Conciliación de activos y pasivos

| | Saldo anterior 31 de diciembre del 2019 | Ajuste cambio de política | Saldo ajustado 31 de diciembre del 2019 |
|--------------------------------------|---|------------------------------|---|
| Activos corrientes | | | |
| Impuestos por recuperar (2) | - | 170,305 | 170,305 |
| Activos no corrientes | | | |
| Instalaciones, maquinarias y equipos | 4,740,838 | (43,296) | 4,697,542 |
| Pasivos corrientes | | | |
| Impuesto a la renta por pagar (1) | 303,192 | 26,989 | 330,182 |
| Beneficios empleados corto plazo (1) | 546,295 | 19,051 | 565,347 |

Efecto en partidas de resultados por la adopción por cambio de política contable, según se muestra en el siguiente detalle:

| | Saldo anterior 31 de diciembre del 2019 | Ajuste por cambio de política | Saldo ajustado 31 de diciembre del 2019 |
|--|---|----------------------------------|---|
| Estado de resultados integrales | | | |
| Costo de servicios prestados (2) | 8,127,506 | (127,009) | 8,000,497 |
| Participación a trabajadores (1) | 312,646 | 19,051 | 331,697 |
| Impuestos a la renta (1) | 462,022 | 26,989 | 489,011 |
| Utilidad neta | <u>1,309,638</u> | <u>80,968</u> | <u>1,390,606</u> |

(1) Corresponde al ajuste del resultado por participación a trabajadores, impuesto a la renta.

(2) Efecto correspondiente de impuesto a la salida de divisas por cambio de política contable.

Otro de los soportes considerados será el detalle pormenorizado del CT ISD, los asientos contables registrados y el mayor contable para que la Administración Tributaria pueda evidenciar los registros efectuados en el ejercicio fiscal 2019 en los que se observan los ajustes para enmendar el ISD crédito tributario por US\$170,304.53, que fue considerado como parte del costo del inventario y de los activos fijos. Este ajuste se realizó en el año 2019 en aplicación a la NIC 8 “Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

Los fundamentos de hecho de acuerdo con la metodología, deben ser claro y específicos, en este caso deberá destacar la importancia que al 2018 la Compañía mantenía como política registrar los pagos de ISD por compras de inventario, maquinaria y equipo como parte del costo de los bienes adquiridos, sin embargo, la Compañía desde el 1 de enero de 2019 decidió considerar al ISD pagado como crédito tributario del Impuesto a la Renta en conformidad con la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y el Reglamento para la aplicación del ISD. A su vez, este cambio fue revelado por los auditores externos en el punto “2.2. Cambios en

políticas contables” del informe de auditoría del año 2019

Una vez explicado, se debe argumentar aquellos fundamentos de derecho que darán apertura para comprender sobre la reclasificación del gasto deducible 2018 a crédito tributario generado por Impuesto a la Salida de Divisas.

En cuanto al derecho que tiene la Compañía de considerar el ISD del año 2018 (registrado inicialmente como gasto deducible) como crédito tributario posterior a su reclasificación tanto contable como en la declaración sustitutiva del Impuesto a la Renta del referido año 2018. El artículo innumerado a continuación del Art.21 del Reglamento para la aplicación del Impuesto a la Salida de Divisa dispone que el contribuyente puede elegir una de las tres opciones estipuladas; sin embargo, lo indicado no implica que, en caso de un error en la clasificación como gasto deducible, cuando lo que correspondía era a un crédito tributario, no sea posible la reconsideración para usar un beneficio que la Ley y el Reglamento para la aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas han establecido, lo cual cumple la verificación de tales condiciones.

Por lo tanto, la Compañía al haber presentado su declaración sustitutiva de Impuesto a la Renta del año 2018, inclusive al haber generado un mayor impuesto causado y participación laboral, demuestra que el ISD no fue utilizado como gasto deducible en dicho año (2018), valor que fue reclasificado como crédito tributario. Esto en concordancia con lo prescrito en el artículo 101 de la Ley de Régimen Tributario Interno, al señalar: “Se admitirán correcciones a las declaraciones tributarias luego de presentadas, sólo en el caso de que tales correcciones impliquen un mayor valor a pagar por concepto de impuesto, anticipos o retención y que se realicen antes de que se hubiese iniciado la determinación correspondiente”.

El presente reclamo se concluye con la petición, dónde se solicita se reconozca el derecho de la Compañía al Impuesto a la Salida de Divisas correspondiente al ejercicio fiscal 2018, generado como consecuencia de los pagos efectuados a los proveedores del exterior de mi representada, por las importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital, mismos que se encuentran en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria.

Reclamo administrativo:

Siguiendo este procedimiento de forma correcta, siendo efectuadas las reclasificaciones, los detalles elaborados, se podría obtener una respuesta desfavorable, sin embargo, se podría defender incluso en otras instancias, debido a que ya se cuenta con toda la data para resolver un proceso de reclamo. En estas instancias existe una fusión con el equipo legal de cada empresa e incluso puede llegar a instancias más avanzadas. Dentro del reclamo se destacará uno de los

principales cuestionamientos del SRI, el cual se manifiesta en su interpretación de la NIC 8 y comentará que debe ser reexpresada hasta el último periodo, sin embargo, de acuerdo con los antecedentes, el contribuyente considera impracticable y no material realiza estos esfuerzos sin resultados. Concluida las etapas, lo que la Compañía busca es la devolución del importe de US\$ 143.315,22, con información clara y basándose en la normativa vigente y el fallo de la Corte Constitucional, Sentencia No. 09501-2019-00267 Contra Negativa de Pago Indebido. Por último, con la metodología de control desarrolla, esta Empresa y podrá realizar sus reclamos de forma regular en los años posteriores.

Conclusiones

Para concluir este trabajo de titulación, cuyo objetivo es desarrollar una propuesta para que las Compañías importadoras de maquinarias agroindustriales puedan acceder a su derecho de Crédito Tributario de años anteriores bajo NIC 8, en el cual se realizó una investigación de la normativa vigente y demás cuerpos legales involucrados.

Se procedió a utilizar el método del caso como alternativa para la respuesta a las interrogantes y adicional se realizaron entrevistas bajo el método de saturación, el cual fue cumplido, dado que las respuestas tenían la misma línea de contenido de valor y para finalizar se realizó una propuesta reforzada con todo lo aprendido.

Uno de los puntos más importantes tratados, corresponde a la necesidad de identificar el conflicto de la controversia y en este caso, recae sobre el tratamiento tributario y contable que tuvo el ISD en el año 2018 y años anteriores, los cuales, mediante políticas contables, no tenían ningún detalle de identificación de estos valores pues todo era enviado como costo de inventarios y activos fijos.

El inconveniente se genera porque la Administración Tributaria alega que la Compañía ya escogió una de las tres opciones establecidas en el artículo innumerado agregado a continuación del artículo 21 del Reglamento para la aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas, por lo que, posteriormente no procedía su reclasificación para obtener un beneficio y pretende negarlo; además, alega que la nueva política debió ser aplicado como si siempre hubiese existido, es decir, a todos los periodos anteriores; periodos a los cuales el contribuyente no efectuó dicho cambio.

Es decir, el hecho de que para los periodos anteriores al año 2018 el contribuyente no pueda beneficiarse del ISD pagado como crédito tributario no significa que no deba aplicar el cambio de la política contable para dichos ejercicios fiscales

Sin embargo, el espíritu de este tributo es dotar de beneficios al contribuyente, por lo que no imposibilita hacer una reclasificación, además la NIC 8 especifica que se deben realizar los cambios se manera que sean practicables para la Compañía y no genere esfuerzos sobre humanos.

El proceso paso a paso que se plantea consiste en presentar una declaración sustitutiva dentro del período fiscal 2019 posterior a haber realizados el análisis pormenorizado del detalle de las partidas y registrado contablemente todos los valores ajustados.

Para la elaboración de la propuesta se tomó en cuenta ideas claves de los expertos

tributarios, ya que plantearon que a nivel contable los efectos deberían ir contra una cuenta de resultados de año anteriores de naturaleza patrimonial y, además, se coincidió en la puesta en marcha de una declaración sustitutiva.

En el caso de estudio, se evidencia una correcta aplicación de la metodología propuesta para así tener respuestas favorables, las opiniones de los expertos, la normativa investigada y la opinión de los investigadores coinciden en que las posibilidades son altas siempre y cuando se tenga un sistema organizado de documentación y procesos, lo cual es lo que se pretende con la propuesta.

Además, en cuestión con una de las preguntas de la investigación se concluye que las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales tienen la posibilidad de que la Administración Tributaria reintegre dicho valores, pues deberá tener en cuenta el juicio de impugnación No. 09501-2019-00267, en los cuales, la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia emitió fallos a Recursos de Casación interpuesto por el Servicio de Rentas Internas respecto al derecho de considerar como crédito tributario del Impuesto a la Renta, al ISD pagado sobre las importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital,

Por consiguiente, lo que se pretende demostrar con todos los asientos y documentación es que se reconoce el derecho siempre y cuando: a) las partidas arancelarias de las importaciones de materias primas, insumos y bienes de capital se encuentren en el listado de Comité de Política Tributaria; y, b) el reclamo de devolución se encuentre dentro del plazo legal.

Cabe destacar que si bien la circular referida dispone que el contribuyente puede elegir una de las tres opciones para el tratamiento del ISD pagado; lo indicado no implica que, en caso de un error en la clasificación como gasto deducible, cuando lo que correspondía era a un crédito tributario, no sea posible la reconsideración para usar un beneficio que la Ley y el Reglamento para la aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas han establecido.

Se concluye que la presente propuesta busca que los contribuyentes, conozcan que dicho tratamiento en años anteriores tiene una vía resolutive que se ha demostrado que es factible su practicidad y servirá como una opinión ejemplificada. De esta forma podrán optimizar su ISD pagado en importaciones y no descartarlo como parte del costo/ gasto dentro del Estado de Resultados, sino que forme parte de su Crédito tributaria, lo cual disminuirá de forma directa su base imponible, inclusive dotar de liquidez a las compañías

Recomendaciones

Profundizar el tema abordado, buscando que este trabajo se desarrolle desde una perspectiva cuantitativa que podría robustecer las razones expuestas o incluso agregar nuevas situaciones.

Una recomendación clave para poder abarcar nuevos resultados, sería proponer casos prácticos donde se puedan abordar diferentes temáticas y así obtener mejores resultados de investigación, por ejemplo, se podría realizar los testeos en compañías que arrastran Créditos tributarios de 2 o 3 años, que tienen pérdida tributaria, o incluso si tienen saldo a favor.

Implementar y mantener un personal capacitado en las compañías generará confianza y control en los procesos, se recomienda a las Compañías importadoras agroindustriales que para lograr estos objetivos, también puedan contar con un socio estratégico que posea conocimientos en cuestiones fiscales que puedan influir en los resultados financieros de la Compañía, debido a la importancia de esta en el mercado y que sus operaciones de importaciones e impuestos afectan directamente al flujo de efectivo de la empresa.

Considerar nuevas industrias en el mercado, sin embargo, es primordial revisar el impacto al aplicar la propuesta, ya que en este tipo de procesos la relación costo/ beneficio es imperativo, dado que lo que se busca es optimizar el ISD y de esta forma lograr también una optimización de la carga fiscal en sectores donde su Impuesto a la Salida de Divisas por pagos de importaciones sea significativa.

Será importante revisar el presente trabajo, sus conclusiones y recomendaciones, analizar sus resultados, para cuantificar los beneficios y la utilidad de la propuesta.

Referencias

- Alcívar, E., y Andrade, I. (2021). *Tratamiento contable y tributario del impuesto a la salida de divisas como crédito tributario del impuesto a la renta* [Tesis de grado, Escuela Superior Politécnica del Litoral]. <https://dspace.espol.edu.ec/handle/123456789/53453>
- Almeida, J. (2014). *El hecho generador en el Impuesto de Patentes* [Título de Magíster, Universidad de Valencia / Universidad del Azuay]. <https://dspace.uazuay.edu.ec/bitstream/datos/4089/1/10679.pdf>
- Altamirano, E. (2019). *Análisis del impuesto a la salida de divisas como tributo regulador* [Tesis de maestría, Unidad Andina Simón Bolívar]. <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/7012/1/T3019-MT-Altamirano-Analisis.pdf>
- Arias, J., y Covinos, M. (2021). *Metodología de la Investigación*. (Primera ed.). Enfoques Consulting Eirl.
- Arroba, I. Vistin, R. (2019): "Gastos no deducible y su efecto en la base imponible del impuesto a la renta", Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana, (julio 2019). En línea: <https://www.eumed.net/rev/oel/2019/07/gastos-nodeducible-impuesto.html/hdl.handle.net/20.500.11763/oel1907gastos-nodeducible-impuesto>
- Casás, J. (2002). Derechos y garantías constitucionales del contribuyente. A partir del principio de reserva de ley tributaria. Ad-Hoc.
- Balseca, M. (2012). Equidad y Desarrollo Libro del futuro contribuyente— Bachillerato. <https://docplayer.es/1227300-Equidad-y-desarrollo-libro-del-futuro-contribuyente-bachillerato.html>
- Barnichta (2011). Derecho tributario, tomo 1: derecho sustantivo y administrativo. <https://biblioteca.enj.org/bitstream/handle/123456789/125686/Derecho%20Tributario%20-%20Tomo%20I.pdf?sequence=1>
- Circular No. NAC-DGECCGC18-00000006 [SRI]. Impuesto a la salida de divisas que utilicen el impuesto pagado como crédito tributario. 23 de noviembre de 2018.
- Circular No. NAC-DGECCGC22-00000009 [SRI]. Compensación de créditos tributarios con el Impuesto a la Renta. 16 de diciembre de 2022.
- Código Civil. 24 de junio de 2005. Registro Oficial Suplemento 46. (Ecuador). <https://www.quito.gob.ec/lotaip2013/a/CodigoCivil2005.pdf>
- Código Orgánico General de Procesos [COGEP]. 22 de mayo de 2015. Registro Oficial Suplemento 506. (Ecuador).

https://www.epmmop.gob.ec/epmmop/images/stories/lotaip/2021/Literal_a2/Cogep.pdf

Código Tributario. Septiembre de 2005. Registro Oficial 242 (Ecuador).

<https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2018-09/Codigo%20Tributario.pdf>

Constitución de la República del Ecuador [CRE]. Registro Oficial 449 de 20 de octubre de 2008 (Ecuador).

<https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2020-06/CONSTITUCION%202008.pdf>

Corte Nacional de Justicia. Sala de lo Contencioso Tributario. Sentencia 09501-2019-00267 contra negativa de pago indebido; 28 de septiembre de 2021, mediante la cual se estableció el criterio de que los contribuyentes pueden reclasificar contablemente la alternativa de uso de ISD pagado en la importación de bienes de capital y materia prima. (Ecuador).

Corte Nacional de Justicia. Página de inicio web

<https://www.corteconstitucional.gob.ec/quienes-somos/>

Decreto Ejecutivo 1058. Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas. 14 de mayo de 2008. Registro Oficial Suplemento 336. (Ecuador).

Franco, E. (2016). Derecho sustantivo y adjetivo.

<https://eduardofrancolor.blogspot.com/2016/05/diferencias-entre-derecho-sustantivo-y.html>

Folgueira, P. y Menéndez, M. (2015). Las fuentes secundarias para el historiador: una reflexión a partir de lo digital y lo literario. *Tiempo y Sociedad*, 21, 159-176.

<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6347590>

Heredia, A. (2017). *Análisis de la importancia de las principales fuentes de ingresos para el gobierno del Ecuador* [Trabajo de examen complejo, Universidad Técnica de Machala]. <http://repositorio.utmachala.edu.ec/handle/48000/10895>

Hernández-Sampieri y Mendoza (2018). Metodología de la investigación. Las rutas cuantitativa, cualitativa y mixta, Ciudad de México, México: Editorial Mc Graw Hill Education, Año de edición: 2018, ISBN: 978-1-4562-6096-5, 714 p.

International Accounting Standards Board [IASB]. (2018). *NIC 8. Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores*.

<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%208.pdf>

Jarrín, D., y Huachisaca, J. (2022). *Impacto financiero y tributario del proceso de devolución*

- del ISD en una Sociedad Comercial* [Tesis de grado, Escuela Superior Politécnica del Litoral]. <https://www.dspace.espol.edu.ec/handle/123456789/57506>
- Ley de Creación del Servicio de Rentas Internas. 5 de noviembre de 1999. Registro Oficial 312 (Ecuador). <https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2021-02/Ley%20de%20Creaci%C3%B3n%20del%20Servicio%20de%20Rentas%20Internas.pdf>
- Ley de Fomento Ambiental y Optimización de Ingresos del Estado. 24 de noviembre 2011. Registro Oficial Suplemento 583. (Ecuador). https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2021-03/CompletosSinConcordanciaspdf1008627_-_LEY_DE_FOMENTO_AMBIENTAL_Y_OPTIMIZACI%C3%93N_.pdf
- Ley de Régimen Tributario Interno [LRTI]. 17 de noviembre de 2004. Registro Oficial Suplemento 463. (Ecuador). <https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2018-10/LRTI.pdf>
- Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. 29 de diciembre de 2007. Registro Oficial Suplemento 242. (Ecuador). <https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2018-11/ley%20equidad.pdf>
- Lindao, R., y López, D. (2018). *Gestión tributaria del ISD en la rentabilidad de la compañía Frasco S.A. Frascosa 2013-2017* [Tesis de grado, Universidad de Guayaquil]. <https://repositorio.ug.edu.ec/items/823e15e8-f6b2-4c79-91e1-947459bea56b>
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2022a). *Informe trimestral de ejecución presupuestaria, tercer trimestre 2022*. <https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2022/06/Informe-programacion-2022-2026.pdf>
- Ministerio de Economía y Finanzas. (2022b). *Programación macroeconómica 2022-2026*. <https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2022/06/Informe-programacion-2022-2026.pdf>
- Ministerio de Finanzas. (2016). *Las cifras del Presupuesto General del Estado*. <https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2015/12/PGE-2016.pdf>
- Mirrlees, et al (2011). The Mirrlees Review: 73 Conclusions and Recommendations for Reform*. *Fiscal Studies*, 32(3), 331–359. <https://doi.org/10.1111/J.1475-5890.2011.00140.X>
- Morales, M. y Bilbao, P. (2020). *La entrevista a profundidad como metodología en la Gestión sostenible de la cadena de suministro*. Departamento de Gestión de empresas de la Universidad Pontificia Comilla, Madrid, España.

- International Financial Reporting Standards [IFRS]. (2018). *NIC 1 Presentación de los Estados Financieros*.
<https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/audit/documentos/niif-2019/NIC%201%20%20Presentaci%C3%B3n%20de%20Estados%20Financieros.pdf>
- Peréz, N. y Aneas, A, J. (2014). La metodología del Caso: Un poco de Historia, Institute de Ciencias de la Educación Universitat de Barcelona <http://hdl.handle.net/2445/52303>
- Pinillos, J. (2019). Elementos de la obligación tributaria sustancial del gravamen a los movimientos financieros en Colombia. *Revista Espacios*, 40(42).
<https://revistaespacios.com/a19v40n42/19404209.html>
- ProEcuador. (2017). *Perfil sectorial agroindustria 2017*.
<https://www.proecuador.gob.ec/perfil-sectorial-agroindustria/>
- Ramírez, Pérez y Salcedo. (2013). *Recurso de Casación*. Corte Nacional de Justicia.
https://www.cortenacional.gob.ec/cnj/images/Produccion_CNJ/aportes%20juridicos/Recurso.pdf
- Ramsey, F. (1927). A contribution to the theory of taxation. *The Economic Journal*, 37(145), 47-61. <https://www.jstor.org/stable/2222721>
- Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno. 8 de junio de 2010. Registro Oficial Suplemento 209. (Ecuador). https://www.gob.ec/sites/default/files/regulations/2020-10/Documento_reglamento_para_aplicacion_ley_de_reguimen_tributario_interno.pdf
- Ricardo, D. (1959). Principios de Economía Política y de Tributación. Tercera Edición. Editorial Aguilar. Madrid, España.
- Sánchez, F. A. (2019). Fundamentos epistémicos de la investigación cualitativa y cuantitativa: Consensos y disensos. *Revista Digital de Investigación en Docencia Universitaria*, 13(1), 102-122. <https://doi.org/10.19083/ridu.2019.644>
- Segura, S., & Segura, E. (2017). Las recaudaciones tributarias y el crecimiento económico. Un análisis a través del pib de Ecuador. *Empresarial*, 11(44), 33- 39.
<https://doi.org/10.23878/empr.v11i44.109>
- Servicio de Acreditación Ecuatoriano. (s.f.). ¿Qué son los códigos CIU?
<https://www.acreditacion.gob.ec/que-son-los-codigos-ciiu/>
- Servicio de Rentas Internas. (2018). *Impuesto a la Salida de Divisas que utilicen como crédito*

tributario (Circular No. NAC-DGECCGC18-00000006).

Servicio de Rentas Internas. (2023). *Estadísticas Generales de Recaudación* (Recaudación por tipo de impuesto, provincia y cantón 2023), <https://www.sri.gob.ec/estadisticas-generales-de-recaudacion-sri>

Servicio de Rentas Internas. (2023). *Cambios en la tarifa del ISD*, <https://www.sri.gob.ec/impuesto-a-la-salida-de-divisas-isd>

Servicio de Rentas Internas. (2023). *Sistema Saiku*, <https://srienlinea.sri.gob.ec/saiku-ui/#cancel>

Vaca, F. (2017). “Análisis de los principios constitucionales en materia tributaria como garantía de los derechos de los ciudadanos en el Ecuador” [PUCE].

<http://repositorio.puce.edu.ec:80/xmlui/handle/123456789/13027>

Yacuzzi, Enrique (2005). El estudio de caso como metodología de investigación: Teoría, mecanismos causales, validación. <https://www.econstor.eu/bitstream/10419/84390/1/496805126.pdf>

Apéndices

Apéndice A.

Redacción de las entrevistas

Entrevistado, experto No. 1

En el contexto de las prácticas contables relacionadas con el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), ¿Con qué frecuencia las empresas suelen registrar este impuesto como un costo o gasto en sus cuentas, a pesar de tener derecho a compensarlo como un crédito tributario? Generalmente, ¿a qué se atribuye esta forma de llevar los libros contables?

La recurrencia de registrar este impuesto como costo o gasto se da por el tipo de importaciones que realizan las empresas, en el caso de que una empresa tenga importaciones solo de servicios reconoce el ISD como un costo o gasto, esto dependerá de la industria o sector en el que opere la compañía.

Por otro lado, en el caso de que una empresa importe bienes, deberá primero registrarse a la normativa contable e identificar si el ISD debe reconocerse como un costo/gasto o como crédito tributario. Podrían existir importaciones de activos fijos o de inventarios, para esto se debe considerar que la NIC 2 y la NIC 16 indican que -entre otros- los impuestos no recuperables formarán parte del costo del activo/inventario. En este caso, si el ISD se pudiera considerar como crédito tributario bajo normativa tributaria (si las subpartidas bajo la que se importa constan en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria), este impuesto sería recuperable y por ende las empresas no podrían considerar como costo/gasto.

¿Cuáles son los métodos o procesos típicamente utilizados por las empresas para identificar el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado que podría calificar para un crédito tributario, especialmente cuando ha sido registrado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio?

Se debe identificar si la subpartida arancelaria bajo la que se importó el bien consta en el listado emitido por el comité de política tributaria en el año de pago del ISD.

¿Cuáles son las implicaciones tributarias y contables relevantes cuando una empresa identifica que el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado, que anteriormente se registró como costo o gasto en periodos anteriores, es susceptible de otorgar derecho a crédito tributario?

Se debe realizar una reclasificación de ISD como crédito tributario, en este caso, se

reversa el costo/gasto generado por ese ISD (costo de ventas o depreciación), y se reclasifica del costo del activo (activo fijo o inventario) hacia la cuenta de crédito tributario. En el caso de poder realizar una declaración sustitutiva de impuesto a la renta se podría realizar para subsanar la presentación ante el SRI.

¿Podría describir el proceso utilizado para recuperar el Crédito Tributario del Impuesto a la Salida de Divisas que fue originalmente registrado como un gasto en años anteriores, para luego ser reclasificado o reexpresado como un activo fiscal de acuerdo con la normativa contable NIC 8?

El crédito tributario de ISD puede ser compensado con el impuesto a la renta y en el caso de que exista un saldo a favor se puede compensar en los siguientes ejercicios fiscales conforme a la normativa tributaria o se puede realizar una solicitud de devolución ante el SRI (por pago indebido o pago en exceso, según sea el caso), en esta solicitud se debe especificar la corrección del error conforme a la NIC 8.

Según su experiencia profesional y conocimiento de las normativas vigentes, ¿cuál sería la probabilidad de que la Autoridad Tributaria estaría dispuesta a aceptar el derecho a un crédito fiscal por ISD, que se registró inicialmente como un costo o gasto en períodos previos y luego se redefinió como un activo fiscal mediante la aplicación retroactiva de la NIC 8, tanto en procesos administrativos como judiciales? Por favor, comparta sus puntos de vista en el ámbito administrativo y judicial.

Tanto en sede administrativa como judicial debería ser aceptado este criterio debido a que existe normativa (tributaria y contable) expresa que permite reconocer este impuesto como recuperable -crédito tributario-, lo importante es que la información y los argumentos que se presenten sean claros y guarden consistencia.

¿Cuáles serían sus sugerencias o recomendaciones para que las empresas optimicen la gestión tributaria y contable del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado en cada período fiscal?

Se debe realizar una revisión periódica (ej. mensual-trimestral-anual) a las importaciones y se debe mantener un detalle pormenorizado de las importaciones de bienes que se realicen, con esto las empresas deben verificar en el listado emitido por el comité de política tributaria si la subpartida bajo la que se importan los bienes se encuentra en este listado y reconocer el ISD como crédito tributario en el año que se genera el pago.

Entrevistado, experto No.2

En el contexto de las prácticas contables relacionadas con el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), ¿Con qué frecuencia las empresas suelen registrar este impuesto como un costo o gasto en sus cuentas, a pesar de tener derecho a compensarlo como un crédito tributario? Generalmente, ¿a qué se atribuye esta forma de llevar los libros contables?

Normalmente las compañías envían al costo/gasto el ISD a pesar de que dichas subpartidas tengan derecho a crédito tributario. Esto se debe principalmente a: a) desconocimiento si da derecho a crédito tributario o no las subpartidas utilizadas en el periodo fiscal; b) temor por solicitar dicho CT por “represalias” por parte de la Administración Tributaria, por lo que optan por enviar todo el CT de ISD al costo /gasto. De esta manera, encarecen su producto y pierden competitividad en el mercado.

Otras compañías en cambio tienden a enviar el CT de ISD al costo/gasto debido al alto porcentaje de castigo por el canje de las notas de crédito desmaterializadas de ISD en las casas de valores. (De febrero a abril es la mejor temporada donde el % de castigo que los contribuyentes pueden afrontar, oscilando entre un 2.5% a 5%; posterior a este periodo puede llegar el % de castigo hasta a un 10%).

¿Cuáles son los métodos o procesos típicamente utilizados por las empresas para identificar el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado que podría calificar para un crédito tributario, especialmente cuando ha sido registrado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio?

Es posible realizar una reclasificación de ISD siempre y cuando no haya pasado un año de la última declaración de IR del contribuyente. Adicional es importante mencionar que mediante circular No. NAC-DGECCGC18-00000006 el SRI deja sin efecto la reclasificación de CT de ISD de periodos anteriores.

¿Cuáles son las implicaciones tributarias y contables relevantes cuando una empresa identifica que el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado, que anteriormente se registró como costo o gasto en periodos anteriores, es susceptible de otorgar derecho a crédito tributario?

Si en dicho periodo fiscal en el formulario de IR generó un impuesto causado, y el CT era mayor a dicho impuesto: Perdió la oportunidad de poder compensar dicho impuesto; si el CT fue mayor al IC generado en dicho periodo perdió la oportunidad de solicitar a la Administración Tributaria la devolución de dicho CT, ya sea mediante una solicitud de pago en

exceso, o en su defecto de pago indebido.

¿Podría describir el proceso utilizado para recuperar el Crédito Tributario del Impuesto a la Salida de Divisas que fue originalmente registrado como un gasto en años anteriores, para luego ser reclasificado o reexpresado como un activo fiscal de acuerdo con la normativa contable NIC 8?

El crédito tributario de ISD puede ser compensado con el impuesto a la renta y en el caso de que exista un saldo a favor se puede compensar en los siguientes ejercicios fiscales conforme a la normativa tributaria, sin embargo, mediante circular No. NAC-DGECCGC18-00000006 el SRI deja sin efecto la reclasificación de CT de ISD de periodos anteriores

Según su experiencia profesional y conocimiento de las normativas vigentes, ¿cuál sería la probabilidad de que la Autoridad Tributaria estaría dispuesta a aceptar el derecho a un crédito fiscal por ISD, que se registró inicialmente como un costo o gasto en períodos previos y luego se redefinió como un activo fiscal mediante la aplicación retroactiva de la NIC 8, tanto en procesos administrativos como judiciales? Por favor, comparta sus puntos de vista en el ámbito administrativo y judicial.

En este caso, mediante la vía administrativa lo más probable es que el SRI niegue el caso. Luego de esto, se recomienda impugnar dicha resolución mediante vía judicial, es un proceso más largo, que puede durar aproximadamente de 3 a 4 años.

¿Cuáles serían sus sugerencias o recomendaciones para que las empresas optimicen la gestión tributaria y contable del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado en cada período fiscal?

Lo primero sería que año a año revisen el Listado de Partidas Arancelarias que generan CT previstos por el Comité de Política Tributaria y contratar asesoría previa al cierre del ejercicio fiscal.

Entrevistado, experto No.3

En el contexto de las prácticas contables relacionadas con el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), ¿Con qué frecuencia las empresas suelen registrar este impuesto como un costo o gasto en sus cuentas, a pesar de tener derecho a compensarlo como un crédito tributario? Generalmente, ¿a qué se atribuye esta forma de llevar los libros contables?

Tanto en los años 2014, 2015, 2016 y 2017, existía gran desconocimiento de las empresas (número importante) si pago del ISD que se realizaba por la importación de productos

constituye un crédito tributario y si era susceptible de devolución, esto último principalmente para la empresa comercializadora, es decir, las importaciones que no era utilizadas como parte de su proceso productivo.

En la actualidad el volumen de empresas que envían al estado de resultado el ISD cuando si tienen derecho a crédito tributario es menor, en dichas empresas que se ha detectado estos casos son principalmente por dos motivos principalmente: 1). No se encuentran actualizados en temas impositivos y 2) No cuentan con asesoría tributarias que permitan captar los beneficios que se plantean en leyes, tales como la devolución del ISD en determinados casos.

¿Cuáles son los métodos o procesos típicamente utilizados por las empresas para identificar el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado que podría calificar para un crédito tributario, especialmente cuando ha sido registrado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio?

Para poder identificar el ISD pagado en años anteriores que constituye crédito tributario de ISD, normalmente al no ser detectados por el equipo interno de contabilidad, estos nacen cuando, un personal externo (auditor, asesor tributario, nuevo personal contable) con experiencia detecta un posible crédito tributario en el año de revisión (año actual), entonces las dudas nacen respecto de lo que se viene haciendo en años previos, de allí que se realiza una revisión de años anteriores para detectar un posible monto que es susceptible de reclasificar contablemente (NIC 8 errores contables) y posterior proceso de devolución de ISD.

¿Cuáles son las implicaciones tributarias y contables relevantes cuando una empresa identifica que el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado, que anteriormente se registró como costo o gasto en periodos anteriores, es susceptible de otorgar derecho a crédito tributario?

Implicaciones Tributarias y Laborales: Desde el punto de vista tributario, los impactos son los siguiente: a) se debe efectuar sustitutiva del formulario 101 IR de años anteriores que van a efectuarse las reclasificaciones y constitución del crédito tributario de ISD. b) el efectuar la sustitutiva, tiene como impacto una disminución del gasto contable y, por lo tanto, genera una mayor utilidad contable, esto a su vez se traduce con i) mayor participación a trabajadores ii) una mayor base imponible de impuesto a la renta.

En función de lo mencionado el poder reclasificar el crédito tributario, también tiene un impacto positivo para el fisco, debido a que en el IR ve una mayor recaudación de dicho tributo.

Implicaciones Contables: Desde el punto de vista contable la principal implicación es la siguiente: Al efectuarse una reclasificación por error contable NIC 8, existe una corrección a nivel patrimonial, afectando la cuenta de resultados acumulados

¿Podría describir el proceso utilizado para recuperar el Crédito Tributario del Impuesto a la Salida de Divisas que fue originalmente registrado como un gasto en años anteriores, para luego ser reclasificado o reexpresado como un activo fiscal de acuerdo con la normativa contable NIC 8?

Los procesos de devolución de ISD ayudan a disminuir el costo de bienes productivos importados. Las materias primas, insumos y bienes de capital por los que se tiene derecho a la devolución, serán los que consten en el listado que para el efecto establezca el Comité de Política Tributaria.

El Artículo innumerado siguiente al 162 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador. Cuando procede la devolución del Impuesto a la Salida de Divisas.

El Artículo innumerado siguiente al 21 del Reglamento para la Aplicación del Impuesto a la Salida de Divisas. Opciones que tiene el contribuyente para usar el ISD pagado.

Ahora bien, el proceso devolución de ISD ante el SRI es el siguiente: a). elaboración de un escrito de solicitud de devolución del crédito tributario generado por el pago del Impuesto a la Salida de Divisas, debidamente firmado por medio físico o digital (firma electrónica), b). el escrito de solicitud deberá identificar con claridad el periodo fiscal y monto solicitado de ISD. c). presentación de la solicitud física en las ventanillas de Secretaría del Servicio de Rentas Internas, d). al escrito de solicitud el contribuyente podrá adjuntar los medios probatorios que considere necesarios para demostrar su derecho a la devolución, los que deberán ser ingresados de manera digital. e). el Servicio de Rentas Internas receptorá la solicitud de devolución y le asignará un número de trámite. f). el SRI podrá apertura un término probatorio, en el que puede solicitar información adicional. g). finalmente, el SRI luego de revisar y validar los soportes entregados por la Compañía, procederá con la resolución al trámite emitido, siendo favorable, parcialmente favorable o negado en su totalidad por falta de prueba de la Compañía.

Según su experiencia profesional y conocimiento de las normativas vigentes, ¿cuál sería la probabilidad de que la Autoridad Tributaria estaría dispuesta a aceptar el derecho a un crédito fiscal por ISD, que se registró inicialmente como un costo o gasto en períodos previos y luego se redefinió como un activo fiscal mediante la aplicación retroactiva de la NIC 8, tanto en procesos administrativos como judiciales? Por favor,

comparta sus puntos de vista en el ámbito administrativo y judicial.

Punto de vista en vía Administrativo: Como experiencia en estos tipos de procesos de devolución ante el SRI (etapa administrativa), el ente de control objeta la reclasificación contable y Tributaria, de pasar del costo/gasto a la constitución del crédito tributario (aplicando norma contable NIC 8 – errores contables), por lo tanto, termina negando los reclamos de ISD.

Punto de vista en vía Judicial: En procesos judiciales, ya se han tenido en el contencioso Tributario (Primera instancia), procesos a favor, en los cuales se da la razón a las Compañías de que las reclasificaciones están amparados en estricto sentido de la técnica contable, desde el punto de vista tributario al ser crédito tributario de ISD y no estar prescrito (dentro del tiempo para que sea devuelto), los fallos emitidos por la corte han sido favorables para las empresas.

Finalmente, para que la Administración tributaria, acepte en etapa administrativa los fallos que ya se vienen dando en corte, esto va a darse hasta que se den fallos de triple reiteración en la Corte Nacional de Justicia, mediante un recurso de casación.

¿Cuáles serían sus sugerencias o recomendaciones para que las empresas optimicen la gestión tributaria y contable del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado en cada período fiscal?

Como recomendación para las empresas siempre deben tener lo siguiente: a) mantener un personal capacitado técnicamente, para esto debe existir políticas de entrenamiento o capacitaciones desde la propia empresa. b) tener un aliado estratégico que conozca los temas impositivos que pudieran impactar en los resultados en temas contables y optimizar la carga tributaria de la empresa.

Entrevistado, experto No.4

En el contexto de las prácticas contables relacionadas con el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), ¿Con qué frecuencia las empresas suelen registrar este impuesto como un costo o gasto en sus cuentas, a pesar de tener derecho a compensarlo como un crédito tributario? Generalmente, ¿a qué se atribuye esta forma de llevar los libros contables?

La recurrencia de registrar el ISD como costo o gasto en lugar de reconocerlo como un crédito tributario suele estar relacionada con el tipo de importaciones realizadas por las

empresas. Aquellas que importan solo servicios tienden a considerar el ISD como un costo o gasto. Por otro lado, en el caso de importaciones de bienes, la normativa contable debe ser evaluada para determinar si el ISD debe considerarse como un costo o gasto, o si es elegible para ser reconocido como crédito tributario. Esto puede depender del tipo de bien importado y de la normativa contable, como lo indican la NIC 2 y la NIC 16.

¿Cuáles son los métodos o procesos típicamente utilizados por las empresas para identificar el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado que podría calificar para un crédito tributario, especialmente cuando ha sido registrado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio?

Para identificar el ISD pagado que califica para un crédito tributario, las empresas deben revisar la subpartida arancelaria bajo la cual se importó el bien y verificar si esta subpartida está incluida en el listado emitido por el comité de política tributaria en el año del pago del ISD. Este proceso se vuelve crucial, especialmente cuando el impuesto se ha registrado previamente como costo o gasto en ejercicios anteriores.

¿Cuáles son las implicaciones tributarias y contables relevantes cuando una empresa identifica que el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado, que anteriormente se registró como costo o gasto en periodos anteriores, es susceptible de otorgar derecho a crédito tributario?

Cuando una empresa identifica que el ISD pagado puede otorgar derecho a crédito tributario, se deben realizar ajustes contables. Es necesario reversar el costo o gasto generado por el ISD y reclasificarlo del costo del activo (activo fijo o inventario) hacia la cuenta de crédito tributario. Además, se podría considerar la presentación de una declaración sustitutiva de impuesto a la renta para corregir la presentación ante la Autoridad Tributaria.

¿Podría describir el proceso utilizado para recuperar el Crédito Tributario del Impuesto a la Salida de Divisas que fue originalmente registrado como un gasto en años anteriores, para luego ser reclasificado o reexpresado como un activo fiscal de acuerdo con la normativa contable NIC 8?

Conforme a la normativa tributaria o se puede realizar una solicitud de devolución ante el SRI, sin embargo, primero, se debe identificar si el ISD califica como crédito tributario. Luego, se elabora una solicitud de devolución, firmada física o electrónicamente, especificando el periodo y monto. La solicitud se presenta al SRI, asignándole un número de trámite. Después,

el SRI revisa la documentación y emite una resolución, que puede ser favorable, parcial o negativa. La presentación de argumentos claros y respaldados es crucial para el éxito del proceso.

Según su experiencia profesional y conocimiento de las normativas vigentes, ¿cuál sería la probabilidad de que la Autoridad Tributaria estaría dispuesta a aceptar el derecho a un crédito fiscal por ISD, que se registró inicialmente como un costo o gasto en períodos previos y luego se redefinió como un activo fiscal mediante la aplicación retroactiva de la NIC 8, tanto en procesos administrativos como judiciales? Por favor, comparta sus puntos de vista en el ámbito administrativo y judicial.

Tanto en el ámbito administrativo como judicial, existe una base normativa que respalda el reconocimiento del ISD como crédito tributario. La probabilidad de aceptación debería ser alta siempre y cuando se presenten argumentos claros y consistentes, respaldados por la normativa tributaria y contable vigente. Aunque en etapas administrativas podría haber objeciones, en procesos judiciales ya se han obtenido fallos favorables, lo que respalda la validez de reclasificar el ISD como crédito tributario.

¿Cuáles serían sus sugerencias o recomendaciones para que las empresas optimicen la gestión tributaria y contable del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) pagado en cada período fiscal?

Recomiendo que las empresas realicen revisiones periódicas de sus importaciones, manteniendo un detalle pormenorizado y actualizado de los bienes importados. Deben verificar si la subpartida arancelaria bajo la cual se importan los bienes está en el listado emitido por el comité de política tributaria. Asimismo, es esencial contar con personal capacitado técnicamente y aliados estratégicos que comprendan los aspectos impositivos para optimizar la gestión tributaria y contable del ISD. Mantenerse actualizado en temas tributarios y contar con asesoría especializada contribuirá a aprovechar los beneficios previstos en las leyes, como la devolución del ISD en casos específicos.

Entrevistado, contador No.1

¿Cuál es el impacto que tiene el ISD para las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales?

Es significativo dado que la mayoría de las partidas arancelarias de las maquinarias que importamos brindan derecho a crédito tributario de ISD.

¿Cuál es el tratamiento tributario y contable que aplican al respecto las empresas al ISD pagado? ¿Qué medidas de control interno implementan para garantizar el correcto tratamiento de este impuesto?

El tratamiento tributario se basa en la verificación de la subpartida arancelaria en el listado emitido por el Comité de Política Tributaria (CPT), si la partida consta en tal listado, nos acogemos al derecho a crédito tributario de ISD que podamos obtener. Por el contrario, si tal partida no consta capitalizamos el impuesto dentro del valor del activo.

El tratamiento contable va de la mano con el aspecto tributario. Es decir, si el ISD pagado es un impuesto recuperable lo contabilizamos como un crédito fiscal y si no lo es, lo incluimos en el valor de los inventarios.

Para el caso de servicios importados, contabilizamos el ISD como gasto del ejercicio. Debemos precisar que, en ambos casos, sea una importación de servicios o de bienes -sin derecho a crédito tributario, provisionamos el ISD al cierre de cada mes.

¿Cómo suelen las compañías identificar o evaluar la existencia de ISD pagado susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio?

Por lo general, este tipo de hallazgos son detectados cuando hacemos una doble validación al momento de elaborar los reclamos de impuestos o cuando un asesor o un auditor nos realizan una revisión del ISD pagado. Además, pueden existir ocasiones en las que, internamente, evaluamos cómo contabilizamos el ISD asociado a partidas arancelarias específicas y allí es cuando podemos identificar este tipo de situaciones.

En relación con la pregunta anterior, ¿qué acciones toma la Compañía para corregir el ISD susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto?

En la medida en la que el ISD sea representativo para nosotros, aplicamos la NIC 8 y corregimos el crédito de ISD no reconocido en periodos anteriores. Si observamos que el ISD no aprovechado es mínimo, no realizamos ninguna acción, únicamente tratamos de que no ocurra lo mismo en los ejercicios fiscales siguientes.

¿Podrías comentarnos su experiencia con el manejo de estos casos?

Nuestro caso data del ISD del año 2015, en etapa administrativa inicialmente el SRI

resolvió a nuestro favor, pero luego corrigió el contenido de la resolución y rechazó el procedimiento aplicado y por ende el derecho a crédito tributario bajo el argumento de que la Compañía ya había tomado la decisión de considerarlo como costo o gasto. Hemos llevado este caso a una etapa judicial considerando que ya existen fallos a favor de los contribuyentes.

¿Considera que una opinión fundamentada por algún organismo de control habría sido útil para los procesos posteriores relacionados con la corrección del ISD de periodos anteriores?

Sí, un criterio o una absolución de consulta de parte de un organismo brindaría una guía razonable sobre cómo proceder en estos casos. Principalmente, desde una óptica contable (SCVS) para tener un sustento sólido dado que, desde la perspectiva tributaria, consideramos que el SRI pretendería desconocer el derecho a crédito tributario por la experiencia que hemos tenido.

Entrevistado, contador No.2

¿Cuál es el impacto que tiene el ISD para las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales?

El ISD impacta de manera considerable, ya que muchas de las partidas arancelarias asociadas a maquinarias agroindustriales ofrecen la posibilidad de obtener un crédito tributario. Esto afecta directamente los costos y la gestión financiera de nuestras importaciones

¿Cuál es el tratamiento tributario y contable que aplican al respecto las empresas al ISD pagado? ¿Qué medidas de control interno implementan para garantizar el correcto tratamiento de este impuesto?

Nuestro enfoque se basa en la validación de la subpartida arancelaria según el listado del Comité de Política Tributaria (CPT). Si está en la lista, aplicamos el crédito tributario; de lo contrario, capitalizamos el impuesto en el valor del activo. A nivel contable, seguimos la misma lógica: si es recuperable, lo registramos como crédito fiscal; de lo contrario, lo incorporamos en los inventarios. Implementamos controles durante la elaboración de reclamos fiscales y auditorías internas para garantizar la coherencia

¿Cómo suelen las compañías identificar o evaluar la existencia de ISD pagado susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio?

Estas situaciones suelen salir a la luz durante auditorías internas o al preparar reclamos

fiscales. En tales casos, aplicamos la NIC 8 para corregir el ISD no reconocido previamente como crédito tributario. La magnitud del ajuste determina la acción; si es significativo, realizamos los cambios necesarios; de lo contrario, implementamos medidas para evitar errores similares en el futuro.

En relación con la pregunta anterior, ¿qué acciones toma la Compañía para corregir el ISD susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto?

Con base en la NIC 8, la empresa rectifica el tratamiento contable incorrecto del ISD, reclasificando el monto correspondiente del costo o gasto inicial hacia la cuenta de crédito tributario. Este proceso de ajuste se realiza para reflejar la situación financiera y contable de manera más precisa, reconociendo el derecho a crédito tributario por el ISD pagado.

¿Podrías comentarnos su experiencia con el manejo de estos casos?

He enfrentado situaciones específicas relacionadas con el ISD desde el año 2015. Durante la etapa administrativa, la Autoridad Tributaria emitió inicialmente una resolución favorable a la empresa.

La situación se complica posteriormente, ya que la Autoridad Tributaria corrigió el contenido de la resolución, rechazando el procedimiento aplicado y, por ende, denegando el derecho a crédito tributario. Ante esta respuesta, desistimos del procedimiento

¿Considera que una opinión fundamentada por algún organismo de control habría sido útil para los procesos posteriores relacionados con la corrección del ISD de periodos anteriores?

Considera que una opinión fundamentada por parte de un organismo de control habría sido útil para los procesos posteriores relacionados con la corrección del ISD de periodos anteriores. Destaco que un criterio o una absolución de consulta por parte de un organismo proporcionaría una guía razonable sobre cómo proceder en casos similares. Específicamente, menciona que desde una óptica contable (SCVS), esta opinión sería fundamental para respaldar sólidamente la posición de la empresa, especialmente considerando las posibles objeciones desde la perspectiva tributaria.

Entrevistado, contador No.3

¿Cuál es el impacto que tiene el ISD para las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales?

El ISD impacta de manera significativa en nuestras operaciones, dado que la mayoría de las partidas arancelarias asociadas ofrecen la posibilidad de obtener un crédito tributario. Este impacto se traduce directamente en los costos y la gestión financiera de nuestras importaciones, esto es algo que en periodos anteriores desconocíamos

¿Cuál es el tratamiento tributario y contable que aplican al respecto las empresas al ISD pagado? ¿Qué medidas de control interno implementan para garantizar el correcto tratamiento de este impuesto?

Nuestro enfoque tributario consiste en validar la subpartida arancelaria según el listado emitido por el Comité de Política Tributaria (CPT). Si la partida está en la lista, aplicamos el crédito tributario; de lo contrario, capitalizamos el impuesto en el valor del activo. A nivel contable, seguimos la misma lógica: si el ISD pagado es recuperable, lo registramos como crédito fiscal; de lo contrario, lo incorporamos en los inventarios. Implementamos medidas de control interno durante la elaboración de reclamos fiscales y auditorías internas para garantizar la coherencia en el tratamiento del impuesto.

¿Cómo suelen las compañías identificar o evaluar la existencia de ISD pagado susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio?

Estas situaciones suelen salir al preparar reclamos fiscales. En tales casos, aplicamos la NIC 8 para corregir el ISD no reconocido previamente como crédito tributario. La magnitud del ajuste determina nuestras acciones; si es significativo, realizamos los cambios necesarios; de lo contrario, implementamos medidas para evitar errores similares en el futuro.

En relación con la pregunta anterior, ¿qué acciones toma la Compañía para corregir el ISD susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto?

Con base en la NIC 8, rectificamos el tratamiento contable incorrecto del ISD, reclasificando el monto correspondiente del costo o gasto inicial hacia la cuenta de crédito tributario. Este proceso de ajuste se realiza para reflejar la situación financiera y contable de manera más precisa, reconociendo el derecho a crédito tributario por el ISD pagado. La Compañía también mantiene dentro de sus políticas contables, la no contabilización de ISD CT por temor a represalias

¿Podrías comentarnos su experiencia con el manejo de estos casos?

Hemos enfrentado situaciones específicas relacionadas con el ISD desde el año 2019. Durante la etapa administrativa, la Autoridad rechazó el procedimiento aplicado y denegando el derecho a crédito tributario. En respuesta, hemos llevado el caso a una etapa judicial.

¿Considera que una opinión fundamentada por algún organismo de control habría sido útil para los procesos posteriores relacionados con la corrección del ISD de periodos anteriores?

Consideramos que un criterio sólido desde una perspectiva contable habría fortalecido nuestra posición, especialmente frente a posibles objeciones desde la perspectiva tributaria.

Entrevistado, contador No.4

¿Cuál es el impacto que tiene el ISD para las empresas importadoras de maquinarias agroindustriales?

El impacto del ISD es notorio en nuestras operaciones, ya que las partidas arancelarias de las maquinarias agroindustriales suelen ofrecer la posibilidad de obtener un crédito tributario. Esto incide directamente en los costos operativos y la planificación financiera de nuestras importaciones, generando una dinámica esencial en la gestión fiscal.

¿Cuál es el tratamiento tributario y contable que aplican al respecto las empresas al ISD pagado? ¿Qué medidas de control interno implementan para garantizar el correcto tratamiento de este impuesto?

En términos tributarios, verificamos la subpartida arancelaria en el listado del Comité de Política Tributaria (CPT). Si está presente, aplicamos el crédito tributario; de lo contrario, capitalizamos el ISD en el valor del activo. Contablemente, seguimos la misma pauta: si es recuperable, lo registramos como crédito fiscal; si no, lo incorporamos en los inventarios. Implementamos controles internos durante auditorías y la preparación de reclamos fiscales para asegurar coherencia y cumplimiento normativo.

¿Cómo suelen las compañías identificar o evaluar la existencia de ISD pagado susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto del ejercicio?

La identificación de ISD pagado con derecho a crédito tributario en periodos anteriores suele surgir durante auditorías internas y la revisión de reclamos fiscales. La aplicación de la NIC 8 es fundamental para corregir el tratamiento contable, considerand o la magnitud del ajuste

para determinar las acciones necesarias y establecer medidas preventivas.

En relación con la pregunta anterior, ¿qué acciones toma la Compañía para corregir el ISD susceptible de tener derecho a crédito tributario que ha sido contabilizado en periodos anteriores como costo o gasto?

Basándonos en la NIC 8, corregimos el tratamiento contable incorrecto del ISD, realizando ajustes para trasladar el monto desde el costo o gasto inicial hacia la cuenta de crédito tributario y realizando ajustes a las cuentas de depreciación. Este proceso busca reflejar con precisión la situación financiera y contable, reconociendo adecuadamente el derecho a crédito tributario por el ISD pagado

¿Podrías comentarnos su experiencia con el manejo de estos casos?

Hemos enfrentado situaciones específicas relacionadas con el ISD desde el año 2019 y 2020. En la etapa administrativa, la Autoridad Tributaria ha negado el derecho a crédito tributario. Este escenario nos llevó a llevar el caso a una etapa judicial en búsqueda de una resolución favorable

¿Considera que una opinión fundamentada por algún organismo de control habría sido útil para los procesos posteriores relacionados con la corrección del ISD de periodos anteriores?

Indudablemente, una opinión fundamentada desde el ámbito contable hubiera fortalecido nuestra posición, especialmente frente a posibles objeciones en la perspectiva tributaria. La claridad normativa a través de un criterio sólido habría sido de gran utilidad en procesos posteriores relacionados con la corrección del ISD de periodos anteriores.

Apéndice B.
Carta de validación de expertos

Guayaquil, 2 de enero del 2024

CARTA DE VALIDACIÓN

A QUIEN INTERESE

Yo, Darío Andrés Delgado Romero, en calidad de Contador Público Autorizado e Ingeniero en Tributación y Finanzas de la Universidad Estatal de Guayaquil he revisado las preguntas de las entrevistas a profundidad dirigida a Expertos Tributarios y Contadores de Compañías Importadoras de Maquinarias Agroindustriales de los estudiantes de la carrera de pregrado en Contabilidad y Auditoría, Henk Escobar, Camila Natalia y Serrano Mejía, Victor Luis, cuyo tema de investigación es Propuesta metodológica para la Optimización del ISD pagado en ejercicios anteriores mediante la aplicación de la NIC 8 en empresas Importadoras de Maquinarias Agroindustriales, la cual corroboro que las mismas tienen validez para ser aplicadas al grupo objetivo establecido.



Atentamente

Ing. Darío Andrés Delgado Romero

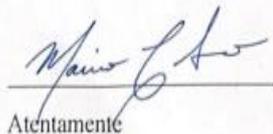
Gerente Unidad Tributaria PBP

Guayaquil, 18 de enero del 2024

CARTA DE VALIDACIÓN

A QUIEN INTERESE

Yo, Mario Cobo, en calidad de Ing. Comercial de la U.C.S.G. he revisado las preguntas de las entrevistas a profundidad dirigida a Expertos Tributarios y Contadores de Compañías Importadoras de Maquinarias Agroindustriales de los estudiantes de la carrera de pregrado en Contabilidad y Auditoría, Henk Escobar, Camila Natalia y Serrano Mejía, Victor Luis, cuyo tema de investigación es Propuesta metodológica para la Optimización del ISD pagado en ejercicios anteriores mediante la aplicación de la NIC 8 en empresas Importadoras de Maquinarias Agroindustriales, la cual corroboro que las mismas tienen validez para ser aplicadas al grupo objetivo establecido.



Atentamente

Ing. Mario Cobo

Senior de Impuestos en Gestorcapitax S.A.

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

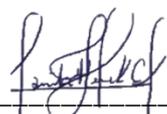
Nosotros, **Henk Escobar, Camila Natalia** con CC.: # 0929142958 y **Serrano Mejía, Víctor Luís** con CC.: # 0954416244 autores del trabajo de titulación: **Propuesta metodológica para la optimización del ISD pagado en ejercicios anteriores mediante la aplicación de la NIC 8 en empresas importadoras de maquinarias agroindustriales**, previo a la obtención del título de Licenciado en Contabilidad y Auditoría, en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

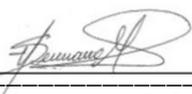
1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, a los 09 días del mes de febrero del año 2024

LOS AUTORES

f. 
Henk Escobar, Camila Natalia
CC.: 0929142958

f. 
Serrano Mejía, Víctor Luís
CC.: 0954416244

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

| | | | |
|---|---|--|-----|
| TÍTULO Y SUBTÍTULO: | Propuesta metodológica para la optimización del ISD pagado en ejercicios anteriores mediante la aplicación de la NIC 8 en empresas importadoras de maquinarias agroindustriales. | | |
| AUTOR(ES) | Henk Escobar, Camila Natalia Serrano Mejía, Víctor Luís | | |
| REVISOR(ES)/TUTOR(ES) | ECON. Bernabé Argandoña, Lorena Carolina, MAE. | | |
| INSTITUCIÓN: | Universidad Católica de Santiago de Guayaquil | | |
| FACULTAD: | Facultad de Economía y Empresa | | |
| CARRERA: | Contabilidad y Auditoría | | |
| TITULO OBTENIDO: | Licenciado en Contabilidad y Auditoría | | |
| FECHA DE PUBLICACIÓN: | 9 de febrero del 2024 | No. DE PÁGINAS: | 115 |
| ÁREAS TEMÁTICAS: | Tributación, contabilidad, finanzas | | |
| PALABRAS CLAVES | Crédito Tributario ISD, declaración sustitutiva, reclasificación de ISD costo /gasto, método del caso, empresas importadoras de maquinarias agroindustrial. | | |
| RESUMEN/ABSTRACT (150-250 palabras): | <p>Ante la premisa de la Administración Tributaria por contar con un sistema simple y progresivo de recaudación de impuestos, las compañías buscan alternativas para recuperar aquellos que por derecho les sean permitidos. A partir de ello surge una problemática cuando el crédito tributario es enviado al costo y al gasto en ejercicios anteriores, motivo que el Servicio de Rentas Internas usa a su favor para desconocer ese beneficio, por lo que los contribuyentes se ven obligados no solo a contar con fundamentos de hecho y derecho, sino a desarrollar una estratégica consolidada para defenderse. Por tal motivo, el presente trabajo posee un propósito de carácter observacional y retrospectivo, con un tipo de investigación descriptiva y enfoque cualitativo, el cual permitirá plantear una propuesta de solución y detallará cada paso a seguir, la misma será fundamentada en el método del caso en donde inclusive se evaluará el costo-beneficio de su implementación, la cual está centrada en compañías importadoras de maquinarias agroindustriales en vista de que constituyen uno de los sectores más importantes en el desarrollo del país, con importaciones cuantiosas a su favor que se convierten en el hecho generador para el pago de impuesto a la salida de divisas (ISD). Los resultados serán obtenidos mediante entrevistas a profundidad e interpretación de la normativa vigente y, a su vez, serán enfocados al desarrollo de una propuesta que permita definir el tratamiento contable y tributario de dichas transacciones. En este sentido, se intentará solucionar los problemas a los contribuyentes para que de dicha forma puedan optimizar los pagos por concepto de ISD.</p> | | |
| ADJUNTO PDF: | <input checked="" type="checkbox"/> SI | <input type="checkbox"/> NO | |
| CONTACTO CON AUTOR/ES: | Teléfono: 0993986767 0987915736 | E-mail: camila.henk@cu.ucsg.edu.ec / camila-natalia@hotmail.es victor.serrano02@cu.ucsg.edu.ec / victorluisserranomejia@gmail.com | |
| CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE): | Nombre: Bernabé Argandoña, Lorena Carolina, Mgs | | |
| | Teléfono: +593-4- 3804600 ext. 1635 | | |
| | E-mail: lorena.bernabe@cu.ucsg.edu.ec | | |
| SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA | | | |
| Nº. DE REGISTRO (en base a datos): | | | |
| Nº. DE CLASIFICACIÓN: | | | |
| DIRECCIÓN URL (tesis en la web): | | | |