



UNIVERSIDAD DE LAS AMÉRICAS
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

OPTIMIZACIÓN TRIBUTARIA EN EL SECTOR AGROPECUARIO: ANÁLISIS DE LOS
BENEFICIOS AL CAMBIAR DEL RÉGIMEN GENERAL AL RÉGIMEN DEL
IMPUESTO ÚNICO AGROPECUARIO. CASO DE ESTUDIO: EMPRESA
CAÑAVERALES DEL PACÍFICO, EN EL AÑO 2024.

Docente Guía:

Ing. Maritza Barberán B., MBA

Autores:

Urgilés Espinoza Jorge Marcelo

Loza Mayorga Santiago Francisco

Año 2024

Contenido

Introducción	5
Resumen.....	6
Abstract	7
1. Diseño teórico de la investigación	8
1.1 Determinación del problema.....	8
1.2 Justificación	8
1.2.1 Planteamiento.....	8
1.3 Hipótesis	9
1.4 Objetivos	9
1.4.1 Objetivo General	9
1.4.2 Objetivos Específicos.....	9
1.5 Variables	9
2. Marco de referencia	10
2.1 Macroentorno.....	10
2.2 Microentorno.....	11
2.3 Situación Inicial	13
2.4 Marco Teórico.....	14
3. Diseño metodológico de la investigación	23
3.1 Tipo de investigación.....	23
3.2 Proceso de investigación.....	23
4. Evaluación de riesgos y beneficios.....	25
4.1 Aplicación del Régimen del Impuesto Único Agropecuario	25
4.2 Escenarios de aplicación.....	26

4.2.1 Escenario 1 Aplicación del Régimen General sin enrolamiento.....	27
4.2.2 Escenario 2 Aplicación del Régimen General con enrolamiento	32
4.2.3 Escenario 3 Aplicación del Régimen del IRUA	34
5. Selección de propuesta y plan de implementación	36
5.1 Indicadores financieros y tributarios.....	36
5.1.1 Índice de Rentabilidad Neta	36
5.1.2 Tasa Impositiva Efectiva.....	37
5.1.3 Beneficio Neto	37
5.1.4 Índice de presión fiscal.....	38
5.2 Plan de acción para entrar al Régimen Único Agropecuario 2024	39
6. Conclusiones y recomendaciones	43
6.1 Conclusiones	43
6.2 Recomendaciones	44
7. Referencias.....	46

Índice de Tablas

Tabla 1 Impuesto a la Renta Único Agropecuario.....	25
Tabla 2 Proyección del estado de resultado año 2024 en base a los años.....	27
Tabla 3 Cuenta contable utilizada para registro de sueldos.....	30
Tabla 4 Cuadro escenario 1 Régimen General sin enrolamiento 2024.....	31
Tabla 5 Cuadro de cálculo del recargo por determinación del SRI gastos no deducibles y cálculo del valor por intereses.....	32
Tabla 6 Registro de sueldos, beneficios sociales y aportación patronal IESS.....	33
Tabla 7 Cuadro comparativo del impuesto causado con y sin enrolamiento.....	33
Tabla 8 Cuadro escenario 3 Cálculo del RIUA.....	34
Tabla 9 Cálculo Utilidad Neta.....	36
Tabla 10 Índice de Rentabilidad neta año 2024.....	36
Tabla 11 Análisis TIE ejercicio 2024.....	37
Tabla 12 Beneficio Neto.....	38
Tabla 13 Índice de presión Fiscal.....	39
Tabla 14 Extracto del Estado de Resultado y Formulario 101 referente a los ingresos agrícolas	40
Tabla 15 Extracto del Estado de Resultado y Formulario 101 referente a los costos y gastos agrícolas	41
Tabla 16 Extracto del Estado de Resultado y Formulario 101 referente al Impuesto a la Renta Causado e Impuesto a la Renta Único Calculado	42

Introducción

En este proyecto de investigación se busca realizar un análisis sobre la posibilidad de acceder a un beneficio tributario al acogerse al Régimen del Impuesto Único Agropecuario en la empresa Cañaverales del Pacífico en el año 2024.

La importancia de este estudio radica en poder determinar de forma clara, cuáles son las condiciones y beneficios que resultan de aplicar el Régimen del Impuesto Único Agropecuario según lo dispuesto en la Ley de Régimen Tributario Interno en su artículo 27.1, su alcance e impacto para una planificación tributaria acorde a la realidad de la empresa. Al ser un régimen relativamente nuevo, su implementación y utilidad es poco conocida, por tal razón este proyecto es de mucha relevancia para el sector agrícola en el Ecuador.

En el estudio al Régimen del Impuesto Único Agropecuario se utilizará una metodología cuantitativa, donde se revisarán los estados financieros y se hará una proyección con un análisis comparativo de los distintos escenarios que se presentan para la declaración del Impuesto a la Renta.

En la investigación se detallará la determinación del problema, sus desafíos en los ámbitos económicos y tributario del sector agrícola. Además, se resaltarán cuáles son los riesgos por no cumplir con un adecuado enrolamiento de los trabajadores en la empresa.

Mediante este trabajo se buscará crear un plan de acción y de implementación que permita realizar la declaración del Impuesto a la Renta de acuerdo con el mejor escenario de la empresa.

Se considera que esta investigación tiene un impacto significativo en el territorio ecuatoriano ya que todo contribuyente que cumpla con lo establecido en la norma tributaria podrá acogerse al beneficio seleccionado en esta investigación.

Resumen

Este trabajo se realizó para investigar el impacto que produce el cambio de Régimen General al Régimen del Impuesto Único Agropecuario (RIUA) de la empresa Cañaverales del Pacífico, donde se analizó si el nuevo régimen genera una carga fiscal menor en comparación al régimen anterior, en el año 2024.

Primero, se realizó un análisis de factibilidad en base a la normativa legal vigente. Después, con una metodología cuantitativa, se verificó cuáles son los beneficios y condiciones del RIUA. Como resultado se comprobó que la empresa sí califica para la implementación de este régimen. Para comprobar la hipótesis, que sostiene que el RIUA incrementa la rentabilidad y reduce la carga fiscal, se presentó la proyección de los estados financieros para el año 2024.

Posteriormente, se identificaron tres escenarios: 1. “Aplicación del Régimen General sin enrolamiento”, 2 “Aplicación del Régimen General con enrolamiento” y 3 “Aplicación del Régimen al Impuesto a la Renta Único Agropecuario”. A través de un análisis de comparación, se evidenció que el escenario 3 es la mejor opción ya que su Impuesto a la Renta Causado fue menor.

Para la correcta aplicación de este Régimen, se elaboró el plan de acción que establece cuáles son los pasos a seguir por el contador y de implementación que facilite la declaración del Impuesto a la Renta bajo el escenario más favorable para la empresa. De esta manera, se cumple la aplicación del régimen, y se aumenta la eficiencia tributaria de la empresa.

Finalmente, se concluye que el RIUA incide de tres maneras: formaliza el cumplimiento voluntario y fortalece la equidad tributaria; facilita la fiscalización tributaria al mejorar la eficacia de recaudación de impuestos y, por último, permite la implementación de políticas públicas orientadas al desarrollo sostenible del sector agropecuario a largo plazo.

Abstract

This research in Tax analysis in Ecuador analyzes the impact of transitioning from the Régimen General al Régimen del Impuesto Único Agropecuario (RIUA) for Cañaverales del Pacífico enterprise. The analysis aimed to determine whether the new regime imposes a lower tax burden compared to the previous regime in the year 2024.

First, a feasibility analysis was conducted based on current legal regulations. Subsequently, using a quantitative methodology, the benefits and conditions of RIUA were examined. The findings confirmed that company qualifies for implementing this regime. To test the hypothesis that RIUA increases profitability and reduces tax burden, it was presented financial statement projections for the year 2024.

Three scenarios were identified: 1. "Application of the General Regime without enrollment", 2. "Application of the General Regime with enrollment", and 3. "Application of the Unique Agricultural Income Tax Regime". Through a comparative analysis, it was evidenced that scenario 3 is the best option as it resulted in a lower Income Tax liability.

For the proper application of this regime, an action plan was developed outlining the steps to be followed by the accountant for implementation, facilitating the Income Tax declaration under the most favorable scenario for the company. This ensures compliance with the regime's requirements and enhances the company's tax efficiency.

Finally, it is concluded that RIUA impacts in three ways: it formalizes voluntary compliance and strengthens tax equity; it facilitates tax enforcement by improving tax collection efficiency; and lastly, it enables the implementation of public policies aimed at sustainable development of the agricultural sector in the long term.

1. Diseño teórico de la investigación

1.1 Determinación del problema

El sector agropecuario enfrenta constantes desafíos económicos y financieros, lo que crea una necesidad apremiante de optimizar la carga tributaria para mejorar la rentabilidad y la sostenibilidad de este.

1.2 Justificación

Debido a la dificultad para justificar valores importantes provenientes por gastos utilizados en la agricultura, se considera indispensable cambiar de régimen tributario, lo que reducirá la carga fiscal e incrementará la rentabilidad de la empresa, además eliminará el riesgo de elusión y/o evasión fiscal.

1.2.1 Planteamiento

Este sector atraviesa una gran problemática, la informalidad en la contratación de servicios para actividades como siembra, mantenimiento y cosecha de sus productos cuyos rubros son representativos, lo que dificulta la consideración de estos gastos como deducibles ante el Servicio de Rentas Internas (SRI).

Es necesario manifestar que existen varios regímenes por los cuales un contribuyente puede tributar en el país, lamentablemente por desconocimiento o falta de interés suelen permanecer en el Régimen General, lo que lleva a los representantes a tomar decisiones incorrectas al intentar justificar dichos valores de una manera errada, aumentando el riesgo de elusión y/o evasión tributaria. En este estudio se analizará el impacto tributario del cambio del Régimen General al Impuesto a la Renta Único Agropecuario buscando reducir su carga fiscal.

1.3 Hipótesis

El cambio de Régimen General al Régimen de Impuesto a la Renta Único Agropecuario incrementará la rentabilidad, reducirá la carga fiscal y mitigará el riesgo de problemas con el Servicio de Rentas Internas.

1.4 Objetivos

1.4.1 Objetivo General

Analizar y evaluar la optimización tributaria en el sector agropecuario al cambiar del Régimen General al Régimen del Impuesto Único Agropecuario en la empresa Cañaverales del Pacífico, en el año 2024.

1.4.2 Objetivos Específicos

- Analizar la norma e identificar el nuevo régimen tributario al cuál puede acogerse la empresa.
- Proyectar los estados financieros del año 2024 aplicando Régimen General y Régimen de Impuesto Único Agropecuario.
- Determinar las condiciones que debe cumplir para acceder a este nuevo régimen tributario.
- Plantear la propuesta del mejor régimen junto con el plan de acción para su implementación.

1.5 Variables

- Impuesto a la Renta causado en el Régimen General.
- Impuesto a la Renta causado en la implementación del Régimen del Impuesto Único Agropecuario.
- Los procedimientos para la aplicación del cambio de régimen tributario.

2. Marco de referencia

En Ecuador el sector agropecuario presenta una gran informalidad al momento de contratar los servicios para la siembra, mantenimiento y cosecha de su producción, lo que causa que estos gastos no sean deducibles dentro del Régimen General arrojando una utilidad gravable de Impuesto a la Renta muy alta, sin embargo, existe el Impuesto a la Renta Único del sector Agropecuario, que fue creado para beneficio de los agricultores mejorando su rentabilidad y estabilidad financiera.

2.1 Macroentorno

El sector agrícola en el Ecuador desempeña un papel fundamental en el desarrollo económico del país, debido a la diversidad de productos que se pueden producir en todo el territorio nacional, siendo de los más destacados internacionalmente el banano, cacao, el café y las flores; además, de proveer seguridad alimentaria a través de sus productos como, arroz, papa, maíz, caña y demás cultivos.

Según datos del Instituto de Estadísticas y Censos (INEC) Boletín técnico Encuesta de Superficie y Producción Agropecuaria Continua (ESPAC) (Abril 2022, pág. 5) El aporte al Producto Interno Bruto (PIB) varía año tras año debido a diversos factores, como las condiciones climáticas, los precios internacionales de los productos y las políticas gubernamentales. En general, ha representado aproximadamente entre el 6% y el 8% del PIB en los últimos años (INEC, 2024). Además, no solo contribuye directamente al PIB, sino que también tiene efectos indirectos en otros sectores de la economía, como el comercio, la manufactura y el turismo. Es un importante generador de empleo, especialmente en áreas rurales donde la agricultura y la ganadería son actividades predominantes y se distribuye entre pequeñas fincas familiares, medianas y grandes explotaciones agrícolas, así como en actividades relacionadas como el procesamiento de alimentos, la agroindustria y la comercialización.

Según datos del INEC (2024) de Ecuador, en 2020, el sector agropecuario generó aproximadamente alrededor del 2.2 millones de empleos en el país (Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG), 2024).

Sin embargo, este sector presenta dificultades debido a la competencia internacional, la falta de proyectos económicos accesibles por parte del gobierno, la informalidad laboral, la no implementación de beneficios tributarios, lo que ocasiona que este sector sea vulnerable desde el punto de vista financiero. Por eso la importancia del desarrollo de este proyecto, por medio del cual Cañaverales del Pacífico y toda empresa agrícola pueda aprovechar los beneficios fiscales otorgados al sector.

2.2 Microentorno

En el Ecuador se ha cultivado alrededor de 130.677 hectáreas de caña de azúcar en el año 2021, según la Encuesta de Superficie y Producción Agropecuaria Continua de 2021, la industria de la caña de azúcar está dedicada a la siembra, cosecha, y procesamiento de la caña, con el fin de generar productos como el azúcar que serán luego vendidos en el sector (Ministerio de Agricultura y Ganadería [MAG], 2022).

Además, indica que en el país se encuentran diversos ingenios azucareros que desempeñan un papel crucial en el procesamiento de la caña de azúcar. Algunos de los más reconocidos incluyen Ingenio La Troncal, Ingenio Valdez, Ingenio San Carlos, Ingenio Monterey e Ingenio Azucarero del Norte. Estas instalaciones representan una parte significativa de la industria azucarera en el país (Federación Nacional de Azucareros del Ecuador [FENAZUCAR], 2024).

En este sentido, durante el periodo comprendido entre 2021 y 2022, se recolectaron un total de 6'460.032 toneladas de caña de azúcar en el territorio nacional, lo que generó una producción de azúcar equivalente a 10,48 millones de sacos de 50 kilogramos cada uno (equivalente a 524 mil toneladas métricas). Esta actividad representó un ingreso económico de 204'783.014,40 para el sector productivo relacionado.

De acuerdo con los datos proporcionados por la Encuesta de Superficie y Producción Agropecuaria Continua (2021), se registró una extensión de 130.677 hectáreas destinadas al cultivo de caña de azúcar en el país durante dicho año, de los cuales, en la provincia de Cañar, donde se encuentra ubicada la empresa de estudio, se produjo 429.652 Tm de 6.728 hectáreas de producción. La industria azucarera contribuye en el país con alrededor de 30 mil empleos directos y cerca de 80 mil indirectos sobre todo en la época de cosecha.

En el sector agropecuario ecuatoriano, los cañicultores cuentan con el respaldo y la representación de diversos organismos que buscan velar por sus intereses y promover su desarrollo, a continuación, se mencionan los más importantes:

- La Federación de Cañicultores del Ecuador (FENACLE) y el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) que desempeñan un papel clave al establecer políticas y regulaciones que afectan directamente a los cañicultores, como la fijación de precios y el apoyo técnico. Estas instituciones colaboran estrechamente con los productores para enfrentar desafíos comunes y garantizar un entorno favorable para el desarrollo sostenible del sector cañicultor en Ecuador.
- El SINCAE (Sistema Nacional de Información del Sector Agropecuario Ecuatoriano) es un sistema que recopila y facilita información sobre el sector agropecuario en Ecuador. Provee datos relacionados con la producción agrícola, ganadera, forestal, pesquera y otros aspectos relevantes del sector. Esta plataforma es una herramienta importante para la toma de decisiones, la planificación y el seguimiento de políticas relacionadas con la agricultura y la ganadería en el país. (Ministerio de Agricultura y Ganadería [MAG], 2022), (Federación Nacional de Azucareros del Ecuador [FENAZUCAR], 2024).

El SINCAE se mantenía de los ingresos percibidos por los diferentes ingenios del país quienes aportaban el 1% del total de sus compras, actualmente los cañicultores son quienes aportan de manera obligatoria bajo contrato el 1% de su producción que es descontado por el ingenio azucarero.

2.3 Situación Inicial

Cañaverales del Pacífico es una empresa ubicada en la provincia del Cañar, cantón La Troncal, dedicada exclusivamente a la producción de caña de azúcar, cuya actividad económica se encuentra debidamente registrada en el SRI bajo el CIU: A01140001 - CULTIVO DE CAÑA DE AZÚCAR, que lo mantiene bajo el régimen general.

Esta es una compañía de sociedad anónima, cuya composición societaria está formada por un grupo familiar de 4 miembros donde cada uno es acreedor del 25% de las acciones.

Cañaverales del Pacífico posee 181 hectáreas en producción, inició con 71 hectáreas, en el año 2022 se adjudicó 40 hectáreas de uno de los accionistas y en el año 2023 adquirió 70 hectáreas a través de financiamiento.

Toda la producción es comercializada a un único cliente, quien paga el precio oficial establecido por el MAG, con un promedio de \$ 35.05 por tonelada métrica, y el cobro por el valor facturado se efectúa en un promedio de 6 meses por políticas financieras del Ingenio.

La empresa cuenta con solo un empleado en nómina, la mano de obra necesaria para la siembra, mantenimiento y cosecha del producto lo hace a través de contratistas quienes no emiten el debido sustento tributario por los gastos incurridos, lo que causa que el Impuesto a la Renta sea cuantioso, razón por la cual la sociedad analiza el cambio al Régimen de Impuesto Único Agropecuario.

Desde la fecha de su creación hasta la actualidad Cañaverales del Pacífico no ha recibido ningún control por parte del SRI.

2.4 Marco Teórico.

De acuerdo con la información de estudio acerca del Régimen de Impuesto a la Renta Único Agropecuario, se definen conceptos importantes dentro del Código Tributario: “Principios tributarios. - El régimen tributario se regirá por los principios de, generalidad, progresividad, eficiencia, confianza legítima, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos” (Art. 5, Código Tributario [CT], 2005).

Derechos de los sujetos pasivos. - Constituyen derechos de los sujetos pasivos, a más de los establecidos en otros cuerpos normativos, los siguientes: (...)

14. Al reconocimiento de los beneficios o regímenes fiscales que le sean aplicables, de conformidad con la ley (Art. 30.1, CT, 2005).

La normativa para la aplicación de la facultad determinadora es la siguiente:

Art. 67.- Facultades de la Administración Tributaria.- Implica el ejercicio de las siguientes facultades: de aplicación de la ley; la determinadora de la obligación tributaria; la de resolución de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos; la potestad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos la de transacción dentro de los parámetros legales establecidos; y la de recaudación de los tributos (Art. 67, CT, 2005).

Art. 68.- Facultad determinadora. - La determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

El ejercicio de esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imposables, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación (Art. 68, CT, 2005).

Art. 87.- Concepto. - La determinación es el acto o conjunto de actos provenientes de los sujetos pasivos o emanados de la administración tributaria, encaminados a declarar o establecer la

existencia del hecho generador, de la base imponible y la cuantía de un tributo (...). (Art. 87, CT, 2005).

Art. 91.- Forma directa.- La determinación directa se hará sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su contabilidad o registros y más documentos que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador (Art. 91, CT, 2005).

Respecto a los intereses y recargos se menciona lo siguiente:

Art. 21.- Intereses a cargo del sujeto pasivo. - La obligación tributaria que no fuera satisfecha en el tiempo que la ley establece, causará a favor del respectivo sujeto activo y sin necesidad de resolución administrativa alguna, el interés anual equivalente a la tasa activa referencial para noventa días establecida por el Banco Central del Ecuador, desde la fecha de su exigibilidad hasta la de su extinción. Este interés se calculará de acuerdo con las tasas de interés aplicables a cada período trimestral que dure la mora por cada mes de retraso sin lugar a liquidaciones diarias; la fracción de mes se liquidará como mes completo (...) (Art. 21, CT, 2005).

Art. 90.- Recargo. - (...) La obligación tributaria así determinada causará un recargo del 20% sobre el principal, el mismo que se calculará después de realizada la imputación de los pagos previos efectuados por el contribuyente hasta antes de la emisión del acto de determinación. Dicho recargo es susceptible de transacción en mediación conforme las reglas previstas en este Código (Art. 90, CT, 2005).

La normativa que hace referencia a la determinación tributaria dice lo siguiente:

Art. 23.- Determinación por la administración. - La administración efectuará las determinaciones directa o presuntiva referidas en el Código Tributario, en los casos en que fuere procedente. La determinación directa se hará en base a la contabilidad del sujeto pasivo, así como sobre la base de los documentos, datos, informes que se obtengan de los responsables o

de terceros, siempre que con tales fuentes de información sea posible llegar a conclusiones más o menos exactas de la renta percibida por el sujeto pasivo (...) (Art. 23, Ley de Régimen Tributario Interno [LRTI], 2004).

El Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI) menciona acerca del procedimiento para la determinación tributaria lo siguiente:

Art. 258.- Procedimientos de determinación tributaria. - La Administración Tributaria definirá los procedimientos para la realización de determinaciones tributarias efectuadas por el sujeto activo o de forma mixta; así como las correspondientes prioridades para efectuarlas. La determinación tributaria se efectuará por el departamento, área o unidad del Servicio de Rentas Internas facultado para realizar procesos de determinación. Cuando las circunstancias lo ameriten, el Director General del Servicio de Rentas Internas, los Directores Regionales o Provinciales podrán disponer la actuación conjunta de dos o más de estos departamentos, áreas o unidades (Art. 258, RLRTI, 2010).

Art. 262.- Actas de determinación. - Concluido el proceso de verificación, cruce de información, análisis de las declaraciones, informes, sistemas, procesos y demás documentos se levantará la correspondiente acta borrador de determinación tributaria, en la cual, en forma motivada, se establecerán los hechos que dan lugar a la determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos aplicables, o de valores a favor del sujeto pasivo (Art. 262, RLRTI, 2010).

Art. 263.- Cobro de las obligaciones. - Una vez que el acta de determinación se encuentre firme, se constituirá en documento suficiente para el cobro de las obligaciones tributarias que no hubieren sido satisfechas dentro de los plazos previstos por el Código Tributario, incluso por la vía coactiva (Art. 263, RLRTI, 2010).

La LRTI indica que:

Ingresos de actividades agropecuarias. - Los ingresos provenientes de actividades agropecuarias en la etapa de producción y/o comercialización local o que se exporten, podrán acogerse a un impuesto a la renta único conforme las siguientes tablas:

Producción y comercialización local			
Ingresos desde	Ingresos hasta	Impuesto fracción básica	% impuesto sobre fracción excedente
0	20.000,00	-	0,00%
20.000,01	300.000,00	-	1,00%
300.000,01	1.000.000,00	2.800,00	1,40%
1.000.000,01	5.000.000,00	12.600,00	1,60%
5.000.000,01	En adelante	76.600,00	1,80%

Exportación			
Ingresos desde	Ingresos hasta	Impuesto fracción básica	% impuesto sobre fracción excedente
0	300.000,00	0,00	1,30%
300.000,01	1.000.000,00	3.900,00	1,60%
1.000.000,01	5.000.000,00	15.100,00	1,80%
5.000.000,01	En adelante	87.100,00	2,00%

El valor de las ventas brutas para el cálculo del impuesto a la renta único, en ningún caso será menor al precio de mercado o a los fijados por la autoridad nacional agropecuaria.

Para efectos de la aplicación de este artículo, se entenderá como actividades agropecuarias a la producción y/o comercialización de bienes de origen agrícola, avícola, pecuario, apícola, cunícula y carnes, que se mantengan en estado natural, es decir que no hayan sido objeto de elaboración, proceso o tratamiento que implique modificación en su naturaleza. La sola refrigeración, enfriamiento o congelamiento para conservarlos, el pilado, el desmote, la trituración, la extracción por medios mecánicos o químicos para la elaboración del aceite comestible, el faenamamiento, el cortado y el empaque no se considerarán procesamiento. Se incluyen dentro de este régimen la producción y cultivo de palma aceitera.

(...) Los agentes de retención definidos por la Administración Tributaria en la respectiva resolución, efectuarán la retención con base en los porcentajes señalados para el efecto. La retención constituirá crédito tributario para la liquidación de este impuesto único. El impuesto resultante de la aplicación de las tablas precedentes, para establecer el impuesto único a pagar, no será inferior al retenido en la fuente. El impuesto anual establecido en este artículo será declarado y pagado en la forma, medios y plazos que establezca el reglamento a esta ley. Cuando un mismo contribuyente obtenga otros ingresos a los señalados en el presente artículo, deberá calcular y declarar su impuesto a la renta, de conformidad con lo señalado en el Reglamento (Art. 27.1, LRTI, 2004).

Mientras que en RLRTI establece los requisitos y condiciones a cumplir para ingresar y permanecer en este régimen:

Impuesto a la renta único para las actividades agropecuarias. - Los contribuyentes que presenten su declaración válida y original bajo este régimen de impuesto único, deberán permanecer en este durante al menos dos ejercicios fiscales adicionales. Una vez escogido el régimen aplicará a todas las actividades agropecuarias de dicho contribuyente.

Entiéndase como bienes de origen agrícola a las frutas, legumbres y hortalizas, granos, arroz, maíz, café, cacao, papa, soya, caña de azúcar, flores y otras que puedan ser definidos como tal por la entidad rectora en materia agropecuaria. (...) La Administración Tributaria podrá excluir al sujeto pasivo de este régimen cuando verifique esquemas de planificación tributaria agresiva o nociva con fines evasivos o elusivos. La exclusión se aplicará desde el ejercicio fiscal que señale la notificación. Para el cálculo del impuesto a la renta único, el valor de las ventas brutas será el resultado del mayor entre el precio de mercado o el fijado por la entidad rectora en materia agropecuaria. Los agentes de retención, calificados como tal por la Administración Tributaria, aplicarán el porcentaje de retención que señale el Servicio de Rentas Internas mediante resolución. Los valores retenidos deberán ser utilizados como crédito tributario exclusivamente para el pago del impuesto a la renta único para las actividades agropecuarias durante el año fiscal. Cuando los ingresos anuales de un sujeto pasivo se encuentren dentro de los límites no gravados con este impuesto, podrá solicitar la devolución de las (...) La Administración Tributaria en ejercicio de sus facultades, podrá establecer las medidas de control y demás condiciones que deban cumplir los sujetos pasivos, a efectos de fortalecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias y deberes formales (Art. 13.2, RLRTI, 2010).

Es interesante conocer que el Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) es quien define los precios de mercado de la caña de azúcar, y su forma de pago:

Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) estableció un nuevo precio para la tonelada de caña de azúcar de acuerdo a los costos de producción en el año 2022-2023 el cual fue de \$ 35,05

por tonelada métrica ¹con 13 ° (Pol) determinado en guarapo de primer molino, con base al sistema indexado de fijación del precio de la caña de azúcar, que constituye el 75% del valor promedio de los precios de venta a nivel ex ingenio del saco de azúcar de 50 kilos que se comercializa en el país (Art. 1, Acuerdo No. 407, 2022).

El valor a pagar como premio por calidad, por cada grado Pol superiora los 13°(POL), será 3.30% sobre el Precio Mínimo de Sustentación para la tonelada métrica de caña de azúcar en pie. La caña con grado inferior a 12° (POL), será castigada con el mismo valor que se premia (Art. 2, Acuerdo No. 407, 2022).

Los ingenios pagarán a los cañicultores, el 50% del valor total de la caña cortada en el plazo de quince (15) días de iniciado el corte y el 50% restante se pagará a partir del primer pago, de la siguiente manera:

- a) A cañicultores de 0 hasta 5 ha., el valor faltante de la caña cortada se pagará en el plazo de quince (15) días.
- b) A cañicultores de 5,01 hasta 15 ha., el valor faltante de la caña cortada se pagará en el plazo de treinta (30) días.
- c) A cañicultores de más de 15,01 ha., el valor faltante de la caña cortada se pagará en cuatro partes iguales en el plazo de treinta (30), sesenta (60), noventa (90), y ciento veinte (120) días.

Los pagos que se realicen posteriores a la fecha de cumplimiento deberán contar con los intereses correspondientes a la tasa de interés máxima establecida por el Banco Central del Ecuador, hasta el día que se realice el pago (Art. 5, Acuerdo No. 407, 2022).

El Código Orgánico Integral Penal nos habla acerca de la defraudación tributaria lo siguiente:

Art. 298.- Defraudación tributaria. - La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe a la Administración Tributaria para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada cuando: (...)

¹ Para el año 2024 no se encuentra registrado una actualización en el precio por parte del MAG.

5. Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados.

6. Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley.

(...)

12. Emita, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

13. Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.

14. Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.

15. Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.

17. Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.

Las penas aplicables al delito de defraudación son:

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

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

En los casos de los numerales del 15 al 17, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos

unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

(...)

Los representantes legales y el contador, respecto de las declaraciones u otras actuaciones realizadas por ellos, serán responsables como autores en la defraudación tributaria en beneficio de la persona jurídica o natural, según corresponda, sin perjuicio de la responsabilidad de los socios, accionistas, empleados, trabajadores o profesionales que hayan participado deliberadamente en dicha defraudación, aunque no hayan actuado con mandato alguno.

(...)

Cada caso será investigado, juzgado y sancionado sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como del pago de los impuestos debidos (El subrayado nos pertenece) (Art. 298, COIP, 2014).

La LRTI indica que:

Art. 10.- Deducciones.- 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. En particular se aplicarán las siguientes deducciones:

9.- Los sueldos, salarios y remuneraciones en general; los beneficios sociales; la participación de los trabajadores en las utilidades; las indemnizaciones y bonificaciones legales y otras derogaciones impuestas por el Código de Trabajo, en otras leyes de carácter social, o por contratos colectivos o individuales, así como en actas transaccionales y sentencias, incluidos los aportes al seguro social obligatorio; también serán deducibles las contribuciones a favor de los trabajadores para finalidades de asistencia médica, sanitaria, escolar, cultural, capacitación, entrenamiento profesional y de mano de obra.

Las remuneraciones en general y los beneficios sociales reconocidos en un determinado ejercicio económico, solo se deducirán sobre la parte respecto de la cual el contribuyente haya cumplido con sus obligaciones legales para con el seguro social obligatorio cuando

corresponda, a la fecha de presentación de la declaración del impuesto a la renta, y de conformidad con la ley (Art. 10, de LRTI, 2024).

3. Diseño metodológico de la investigación

3.1 Tipo de investigación.

El desarrollo de la presente investigación tiene el carácter cuantitativo por cuanto se recopilarán y analizarán datos numéricos, su enfoque será la investigación descriptiva que según Lerma (2009) “Su objetivo es describir el estado, las características, factores y procedimientos presentes en fenómenos y hechos que ocurren en forma natural, sin explicar las relaciones que se identifiquen.” (p. 63), en este caso se analizará la información económica proveniente de los años 2022-2023 bajo el Régimen General de Impuesto a la Renta, recopilando datos históricos detallados sobre el desempeño tributario de la empresa. Esta información servirá como base para proyectar y comparar con el año 2024 bajo el Régimen de Impuesto Único Agropecuario.

3.2 Proceso de investigación

Para llevar a cabo la investigación sobre la optimización tributaria al cambiar del Régimen General al Régimen del Impuesto Único Agropecuario en la empresa Cañaverales del Pacífico en el año 2024, es esencial seguir un proceso estructurado y detallado:

- **Análisis normativo e identificación del nuevo régimen tributario**

Se analizará la norma tributaria empezando con el CT, LRTI, RLRTI, leyes y resoluciones referentes al precio de venta establecido por el MAG.

- **Análisis comparativo de estados financieros**

Con la información financiera de los años 2022-2023 se realizará un análisis de las cuentas más importantes para este estudio como lo son: Ingresos, Costos, Gastos, Impuesto a la Renta Causado, tanto en el Régimen General y el Régimen de Impuesto Único Agropecuario.

- **Proyección de estados financieros para el año 2024**

Utilizando los datos históricos de la información financiera de los años 2022-2023 se puede proyectar los resultados financieros esperados para el año 2024 bajo el Régimen General y el

Régimen del Impuesto Único Agropecuario. Se realizará cálculos detallados del Impuesto a la Renta esperado para cada escenario proyectado.

- **Determinación de condiciones y riesgos tributarios**

Luego del análisis de la normativa vigente, se elaborará un cuadro detallado con las condiciones y riesgos específicos.

- **Propuesta del mejor régimen y plan de acción**

Con base en los resultados obtenidos de la investigación, se formulará una propuesta clara y fundamentada sobre cuál es el régimen más idóneo para obtener una menor carga fiscal.

4. Evaluación de condiciones y beneficios

La empresa Cañaverales del Pacífico ha venido tributando a través del Régimen General en los últimos años. En este capítulo se estudiarán las beneficios y condiciones de la aplicación del régimen especial agropecuario.

4.1 Aplicación del Régimen del Impuesto Único Agropecuario

La Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria fue elaborada con la finalidad de la simplificación del sistema tributario, creación de incentivos económicos e implementar controles para reducir la evasión fiscal, estas reformas en materia fiscal proporcionaron los medios suficientes para que el sector agrícola del Ecuador tuviera una participación más activa dentro de la recaudación tributaria, simplificando los procesos de determinación del Impuesto a la Renta.

Todo este derivó en la creación del artículo 27.1 de la LRTI, donde se establece que los sujetos pasivos podrán acogerse al Impuesto a la Renta Único Agropecuario conforme a la siguiente tabla:

Tabla 1

Impuesto a la Renta Único Agropecuario

Producción y comercialización local			
Ingresos	Ingresos	Impuesto fracción	% impuesto sobre
desde	hasta	Básica	fracción excedente
-	20,000.00	-	0.00%
20,000.01	300,000.00	-	1.00%
300,000.01	1,000,000.00	2,800.00	1.40%
1,000,000.01	5,000,000.00	12,600.00	1.60%
5,000,000.01	En adelante	76,600.00	1.80%

Fuente: Art. 27.1 de la LRTI

Cañaverales del Pacífico es una empresa dedicada únicamente a la producción agrícola de caña de azúcar, en base a esto es capaz de adoptar el Régimen de Impuesto a la Renta Único

Agropecuario de acuerdo con el Art. 27.1 de la LRTI, que indica que se entiende como bienes de origen agrícola a la caña de azúcar.

El artículo antes mencionado indica que para el cálculo de la base imponible del Impuesto a la Renta serán los ingresos brutos agrícolas obtenidos en el ejercicio fiscal, el Servicio de Rentas Internas (SRI), según el art. 13.2 del RLRTI menciona que se tomará en cuenta solo la declaración original para la aplicación de este régimen, es decir que en la primera declaración debe estar aplicado el régimen agrícola, y exigirá su permanencia dentro de los dos períodos fiscales posteriores a su aplicación.

4.2 Escenarios de aplicación

Tal como se indicó, la empresa Cañaverales del Pacífico desde su creación ha venido presentando su información fiscal dentro del Régimen General pagando una tarifa del 22% de su utilidad gravable según el artículo innumerado después del Art. 37 de la LRTI, debido a que se encuentra dentro de la categoría de micro y pequeñas empresas, cuyos ingresos van desde \$ 0.00 hasta \$ 1' 000. 000.00 según el INEN.

Para efectos de la presente investigación se ha establecido cuadros comparativos que ofrecen una visión clara y precisa sobre el régimen más conveniente, siguiendo una línea de tiempo entre los años 2022, 2023 y una proyección para el año 2024

Los datos para estudiar provienen de la proyección de la base histórica de los años 2022 y 2023 tomando en consideración que para el año 2023 no se realizó el corte del 100% de la caña, la diferencia se cosechó en el 2024, en la siguiente tabla se muestra la proyección:

Tabla 2

Proyección del estado de resultado año 2024 en base a los años 2022-2023

ESTADO DE RESULTADOS			
AÑOS	REGIMEN GENERAL 2022	REGIMEN GENERAL 2023	REGIMEN GENERAL SIN ENROLAMIENTO 2024
Ventas (ingresos) brutos	206,474.75	590,204.55	678,735.23
- Costo de ventas	-145,705.05	-404,337.76	-464,988.42
- Gastos No Deducibles	-	-	-
UTILIDAD BRUTA	60,769.70	185,866.79	213,746.81
- Gastos de Administrativo	-6,574.65	-7,415.86	-8,528.24
- Gasto de Ventas	-4,475.62	-5,741.21	-6,602.39
- Depreciación	-235.47	-235.47	-270.79
UTILIDAD (PÉRDIDA) OPERATIVA	49,483.96	172,474.25	198,345.39
- Gastos Financieros	-	-52,131.94	-41,782.80
+ Ingresos no operacionales	-	-	-
- Egresos no operacionales	-	-	-
UTILIDAD (PÉRDIDA) ANTES IMPTOS.	49,483.96	120,342.31	156,562.59
- Participación trabajadores 15%	-7,422.59	-18,051.35	-23,484.39
DEDUCCIONES ADICIONALES	-	-	-
Mas Gastos No Deducibles	-	-	-
BAS IMPONIBLE GRAVADA	42,061.37	102,290.96	133,078.20
Tarifa Impositiva del Impuesto a la Renta	22%	22%	22%
-Total de Impuesto Causado	-9,253.50	-22,504.01	-29,277.20

Fuente: Elaboración Propia

Nota: Se muestra la tabla histórica del Impuesto a la Renta de Cañaverales del Pacífico y su proyección al año 2024.

Para iniciar el análisis se han identificado distintos escenarios, que se detallan a continuación:

4.2.1 Escenario 1 Aplicación del Régimen General sin enrolamiento en el año 2024

El Régimen General del Impuesto a la Renta en Ecuador se aplica a personas naturales y jurídicas que obtienen ingresos en el país. Se gravan distintas categorías de rentas como trabajo, capital, negocios, con tasas impositivas variables.

Los contribuyentes pueden aplicar deducciones siempre que su finalidad sea para obtener, mantener y mejorar sus ingresos y exenciones que, de acuerdo con la normativa, que permiten reducir su base imponible.

Cañaverales del Pacífico es una empresa agrícola que presenta una dificultad al momento de justificar el pago por sueldos a 77 trabajadores que se contratan durante el período de zafra (corte o cosecha de caña) y siembra del producto para labores del campo durante un lapso de seis meses.

La compañía realiza el desembolso del dinero a través de un intermediario, el cual se encarga de ejecutar las labores designadas para la siembra y cosecha. Debido a la informalidad y dificultad al momento de la contratación directa. Esta complicación se da debido a varios factores como: las personas del campo en su gran mayoría pertenecen al seguro campesino y no desean perder esa afiliación; creen que si obtienen un Registro Único de Contribuyentes (RUC) perderán beneficios con el estado como subsidios o bonos. El intermediario no entrega el debido documento de soporte por el pago recibido ya que manifiesta que dichos valores no son sus ingresos directos.

Al tener este problema la empresa ha realizado acciones para la obtención de documentos que buscan justificar el gasto de sueldos a través de comprobantes de ventas emitidos por la compra de bienes y prestación de servicios inexistentes, con esto cubren los requisitos formales de realizar el pago por medio del sistema financiero y emitir los respectivos comprobantes de retención.

De esta manera la empresa asume varios riesgos, entre ellos que los valores registrados por tales compras y servicios se vuelvan gastos no deducibles si llegase a ser identificados por parte del SRI como sueldos no aportados al IESS. Además, los empleados pueden presentar demandas ante el Ministerio de Relaciones Laborales (MRL) por falta de celebración de un contrato lo que le causaría sanciones monetarias por cada empleado y, ante el Instituto

Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS) podría recibir multas por la no afiliación y a su vez recargos e intereses en el pago de aportaciones atrasadas.

Además, existe un riesgo importante en caso de que Administración Tributaria determine que existió esta transacción inexistente, por lo que la empresa caería dentro de lo estipulado en el art. 298 del Código Orgánico Integral Penal (COIP), que cita lo siguiente:

Art. 298.- Defraudación tributaria. - La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe a la Administración Tributaria para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada cuando: (...)

5. Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados.

6. Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley.

(...)

12. Emita, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

13. Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.

14. Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.

15. Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.

17. Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.

Las penas aplicables al delito de defraudación son:

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

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

En los casos de los numerales del 15 al 17, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

(...)

Los representantes legales y el contador, respecto de las declaraciones u otras actuaciones realizadas por ellos, serán responsables como autores en la defraudación tributaria en beneficio de la persona jurídica o natural, según corresponda, sin perjuicio de la responsabilidad de los socios, accionistas, empleados, trabajadores o profesionales que hayan participado deliberadamente en dicha defraudación, aunque no hayan actuado con mandato alguno.

(...)

Cada caso será investigado, juzgado y sancionado sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como del pago de los impuestos debidos (Art. 298, COIP, 2014).

En la siguiente gráfica se muestra la cuenta contable utilizada para registrar el valor de sueldos y salarios:

Tabla 3

Cuenta contable utilizada para registro de sueldos

Cuenta en la que se registra el valor por sueldos y salarios	Valor
Costo de Ventas	325,491.90

Fuente: Elaboración propia

Nota: El costo de ventas fue la cuenta utilizada para registrar los valores que fueron pagados por sueldos y salarios a los 77 trabajadores de campo.

En la siguiente tabla se muestra el estado de resultados proyectado para el año 2024 donde se observa que la cuenta “Costos de ventas” incluye los valores pagados por sueldos a los trabajadores.

Tabla 4

Cuadro escenario 1 Régimen General sin enrolamiento 2024

ESTADO DE RESULTADOS	
AÑOS	REGIMEN GENERAL SIN ENROLAMIENTO 2024
Ventas (ingresos) brutos	678,735.23
- Costo de ventas	-464,988.42
UTILIDAD BRUTA	213,746.81
- Gastos de Administrativo	-8,528.24
- Gasto de Ventas	-6,602.39
- Depreciación	-270.79
UTILIDAD (PÉRDIDA) OPERATIVA	198,345.39
- Gastos Financieros	-41,782.80
UTILIDAD (PÉRDIDA) ANTES IMPTOS.	156,562.59
- Participación trabajadores 15%	-23,484.39
BAS IMPONIBLE GRAVADA	133,078.20
Tarifa Impositiva del Impuesto a la Renta	22%
Total de Impuesto Causado	29,277.20

Fuente: Elaboración Propia

Nota: Se presenta estado de resultados proyectado año 2024.

En la siguiente tabla se mostrará los valores a pagar por recargos sobre el Impuesto a la Renta en el caso de que el SRI determine que los valores utilizados para cubrir los sueldos y salarios no son deducibles, el cálculo de los intereses se efectúa con porcentajes del 2023-2024, ya que no se puede definir una fecha probable en el que la administración tributaria podría detectar este hallazgo.

Tabla 5

Cuadro de cálculo del recargo por determinación del SRI gastos no deducibles y cálculo del valor por intereses.

ESTADO DE RESULTADOS			
CUENTAS	REGIMEN GENERAL SIN ENROLAMIENTO 2024	REGIMEN GENERAL CON DETERMINACION DEL SRI 2024 (P)	DIFERENCIAS
Ventas (ingresos) brutos	678,735.23	678,735.23	-
- Costo de ventas	-464,988.42	-139,496.53	-325,491.90
- Sueldos y Salarios No deducibles	-	-325,491.90	325,491.90
UTILIDAD BRUTA	213,746.81	213,746.81	-
- Gastos de Administrativo	-8,528.24	-8,528.24	-
- Gasto de Ventas	-6,602.39	-6,602.39	-
- Depreciación	-270.79	-270.79	-
UTILIDAD (PÉRDIDA) OPERATIVA	198,345.39	198,345.39	-
- Gastos Financieros	-41,782.80	-41,782.80	-
UTILIDAD (PÉRDIDA) ANTES IMP.TOS.	156,562.59	156,562.59	-
- Participación trabajadores 15%	23,484.39	23,484.39	-
DEDUCCIONES ADICIONALES			-
Mas Gastos No Deducibles		325,491.90	
BAS IMPONIBLE GRAVADA	133,078.20	458,570.10	-325,491.90
Tarifa Impositiva del Impuesto a la Renta	22%	22%	-
-Total de Impuesto Causado	29,277.20	100,885.42	-71,608.22
UTILIDAD (PÉRDIDA) NETA	103,801.00	32,192.78	71,608.22
RECARGO DEL 20% del valor de renta no declarada (71 608.22)		14,321.64	
Intereses calculados por un lapso de 12 meses	103,801.00	9,439.85	
Total del incremento por determinación tributaria		23,761.49	

Fuente: Elaboración propia

Nota: Los intereses calculados corresponden al período comprendido entre abril del 2023 hasta abril del 2024, cabe resaltar que por la defraudación tributaria le espera un juicio de acuerdo con el COIP con pena privativa de la libertad para el representante legal y contador, sin tomar en cuenta las posibles sanciones por parte del MRL y IESS.

4.2.2 Escenario 2 Aplicación del Régimen General con enrolamiento en el año 2024

En el escenario 2 se analizará la contratación y respectivo aporte patronal de los trabajadores de campo, así como la cuantificación de los beneficios sociales como son: décimo tercer sueldo, décimo cuarto sueldo, la aportación patronal a la seguridad social. Esto tendrá una afectación directa en la utilidad y por ende al impuesto a la renta causado.

A continuación, se presenta la cuenta contable utilizada y la implementación de nuevas cuentas:

Tabla 6

Registro de sueldos, beneficios sociales y aportación patronal IESS

Número de trabajadores enrolados	77
- Sueldos y Salarios	325,491.90
- Beneficios Sociales	9,414.32
-Fondos de Reserva y Aportes a la Seguridad Social	39,547.27
Total de gastos deducibles	374,453.49

Fuente: Elaboración Propia

En la tabla a continuación se observa los valores del régimen general sin enrolamiento y con enrolamiento:

Tabla 7

Cuadro comparativo del impuesto causado con y sin enrolamiento de los trabajadores de campo

ESTADO DE RESULTADOS			
CUENTAS	REGIMEN GENERAL SIN ENROLAMIENTO 2024	REGIMEN GENERAL CON ENROLAMIENTO 2024 (P)	DIFERENCIAS
Ventas (ingresos) brutos	678,735.23	678,735.23	-
- Costo de ventas	-464,988.42	-139,496.53	-325,491.90
- Sueldos y Salarios	-	-325,491.90	325,491.90
- Beneficios Sociales	-	-9,414.32	9,414.32
-Fondos de Reserva y Aportes a la Seguridad Social	-	-39,547.27	39,547.27
UTILIDAD BRUTA	213,746.81	164,785.22	48,961.59
- Gastos de Administrativo	-8,528.24	-8,528.24	-
- Gasto de Ventas	-6,602.39	-6,602.39	-
- Depreciación	-270.79	-270.79	-
UTILIDAD (PÉRDIDA) OPERATIVA	198,345.39	149,383.80	48,961.59
- Gastos Financieros	-41,782.80	-41,782.80	-
UTILIDAD (PÉRDIDA) ANTES IMPTOS.	156,562.59	107,601.00	48,961.59
- Participación trabajadores 15%	-23,484.39	-16,140.15	-7,344.24
BAS IMPONIBLE GRAVADA	133,078.20	91,460.85	41,617.35
Tarifa Impositiva del Impuesto a la Renta	22%	22%	-
-Total de Impuesto Causado	29,277.20	20,121.39	9,155.82
UTILIDAD (PÉRDIDA) NETA	103,801.00	71,339.46	32,461.53

Fuente: Elaboración Propia

Nota: En esta comparativa se puede observar la distribución correcta del costo con enrolamiento y el impacto que esta causa en el impuesto causado menor al escenario 1, y al mismo tiempo arroja una utilidad neta menor por \$ 32 461.53.

4.2.3 Escenario 3 Aplicación del Régimen del Impuesto a la Renta Único Agropecuario para el año 2024

Este régimen tiene como uno de sus principales fines simplificar el proceso de declaración del Impuesto a la Renta, partiendo para su cálculo de los ingresos provenientes de las actividades agrícolas. En la siguiente tabla se presenta el cálculo correspondiente para el año 2024:

Tabla 8

Cuadro escenario 3 Cálculo del Régimen del Impuesto Único Agropecuario 2024

AÑO 2024				
Nivel	Ingresos desde	Ingresos hasta	Impuesto fracción básica	% impuesto sobre fracción excedente
1	-	20,000.00	-	0.00%
2	20,000.01	300,000.00	-	1.00%
3	300,000.01	1,000,000.00	2,800.00	1.40%
4	1,000,000.01	5,000,000.00	12,600.00	1.60%
5	5,000,000.01	En adelante	76,600.00	1.80%
Ingresos Brutos	Imp. Frac. Básica A	Base Imponible excedente	% Imp. Frac. Excedente	Imp. Base Excedente B
678,735.23	2,800.00	378,735.22	1.40%	5,302.29
Total del Impuesto Causado A+B		8,102.29		

Fuente: Elaboración Propia

A pesar de que el Impuesto a la Renta causado en este régimen es bajo, se debe considerar que la aplicación es sin enrolamiento de los trabajadores, por tal razón los riesgos analizados en el escenario 1 se mantienen.

A continuación, se realiza una tabla que permite comprender el impacto de la Utilidad Neta en la empresa Cañaverales del Pacífico.

Tabla 9*Cálculo Utilidad Neta*

Concepto	RUA
Utilidad Contable	156.562,59
(-) 15% Participación Trabajadores	23.484,39
(-) IR Causado	8.102,29
Utilidad Neta	124.975,91

Fuente: Elaboración Propia

5. Selección de propuesta y plan de implementación

5.1 Indicadores financieros y tributarios

5.1.1 Índice de Rentabilidad Neta

La Rentabilidad Neta es un indicador que permite valorar cuan efectiva es la administración de los costos y gastos que tiene la empresa, es decir, el cómo transforma las ventas en utilidades, la fórmula para el cálculo del Índice de Rentabilidad Neta es la siguiente:

$$\text{Índice Rentabilidad Neta} = (\text{Utilidad Neta} / \text{Total de los Ingresos})$$

A continuación, se presenta el cálculo del índice de rentabilidad neta para la empresa Cañaverales del Pacífico.

Tabla 10

Índice de Rentabilidad Neta año 2024

CUENTAS	RÉGIMEN GENERAL SIN ENROLAMIENTO 2024	RÉGIMEN GENERAL CON ENROLAMIENTO 2024	RÉGIMEN AGROPECUARIO 2024
Ingresos	678,753.23	678,753.23	678,753.23
Utilidad Neta	103,801.00	71,339.46	124,975.91
Índice Rentabilidad Neta	15.29%	10.51%	18.41%

Fuente: Elaboración Propia

Nota: Como se puede observar en el Impuesto a la Renta Único Agropecuario se obtiene la mayor rentabilidad con un 18.41% la cual genera una diferencia del 3.12% mayor al Régimen General sin enrolamiento, que es el segundo mejor valor con en 15.29% y en comparación al Régimen General con enrolamiento donde el índice es del 10.51% arrojando una diferencia del 7.90% a favor del Régimen Agropecuario.

5.1.2 Tasa Impositiva Efectiva

Para poder desarrollar una selección de propuesta en base a los regímenes, se debe establecer una medida comparativa, por tal motivo se ha implementado el indicador de gestión tributaria, tasa impositiva efectiva (TIE).

La fórmula de la TIE, es igual a la división entre el impuesto causado y la utilidad o pérdida contable, multiplicado por cien, lo que permite obtener el porcentaje real de impuesto que el sujeto pasivo ha generado sobre su ingreso total.

Como se puede observar en la siguiente tabla, el desarrollo del análisis TIE diseñado para el ejercicio fiscal 2024, en los distintos escenarios antes explicados:

Tabla 11

Análisis TIE ejercicio 2024

CUENTAS	RÉGIMEN GENERAL SIN ENROLAMIENTO 2024	RÉGIMEN GENERAL CON ENROLAMIENTO 2024	RÉGIMEN AGROPECUARIO 2024
UTILIDAD (PÉRDIDA) ANTES IMPTOS.	156,562.59	107,601.00	156,562.59
-Total de Impuesto Causado	29,277.20	20,121.39	8,102.29
TASA IMPOSITIVA EFECTIVA %	18.70%	18.70%	5.18%

Fuente: Elaboración Propia

Con estos datos se puede apreciar una diferencia a favor del escenario 3 frente al escenario 1 y 2 de 13.52 puntos porcentuales de menor carga impositiva.

5.1.3 Beneficio Neto

El beneficio neto es el monto de dinero que tiene la empresa a su favor, después de haber cumplido con todas sus obligaciones fiscales.

$$\text{Beneficio Neto} = \text{Beneficios} - \text{Costos}$$

Beneficios: Valor a favor del contribuyente por la disminución de la carga fiscal.

Costos: Desembolso económico que se realiza para poder acceder al beneficio.

Tabla 12*Beneficio neto*

IMPUESTO CAUSADO REGIMEN GENERAL SIN ENROLAMIENTO A	IMPUESTO CAUSADO REGIMEN AGRICOLA B	BENEFICIO EN IMPUESTO A-B = C	COSTO DE APLICACIÓN DE ESTE BENEFICIO D	TOTAL BENEFICIO NETO C-D
29,277.20	8,102.29	21,174.91	2,181.74	18,993.17

Fuente: Elaboración Propia

Cómo se pudo definir con anterioridad, el beneficio neto es un indicador que permite valorar la diferencia que existe entre los beneficios y el costo en un periodo de tiempo determinado, en este caso el beneficio para el sujeto pasivo es de \$ 18,993.17, que se genera de la resta del impuesto causado Régimen General sin enrolamiento menos el impuesto causado en el Régimen Agrícola y el costo que se genera por la aplicación de este régimen es de \$2 181.74, que es el valor que cobraría el contador por la aplicación de este proceso, lo que da como resultado un beneficio neto de \$ 18 993.17.

5.1.4 Índice de presión fiscal

El índice de presión fiscal en una empresa constituye una medida esencial para evaluar la carga tributaria que esta soporta en relación con sus ingresos. Esta medida, calculada mediante el cociente entre el impuesto a la renta causado por la empresa y sus ingresos, este indicador es vital en el análisis financiero.

Un índice de presión fiscal elevado puede indicar que una proporción considerable de los ingresos de la empresa se destina al pago de impuestos, lo que potencialmente podría afectar su capacidad para reinvertir en el negocio, distribuir dividendos a los accionistas o cumplir con otras obligaciones financieras.

Se define a la presión fiscal como el porcentaje que se paga, proveniente de los ingresos, para la Administración Tributaria.

Para las empresas es importante y fundamental conocer cuál es la carga fiscal con la que se va a trabajar. A continuación, la fórmula correspondiente:

$$\text{Índice de presión fiscal} = \text{impuesto a la renta causado} / \text{total de ingresos}$$

Tabla 13

Índice de presión fiscal

CUENTAS	REGIMEN GENERAL SIN ENROLAMIENTO 2024	REGIMEN GENERAL CON ENROLAMIENTO 2024	REGIMEN AGRICOLA 2024
Impuesto a la renta causado	29,277.20	20,121.39	8,102.29
Total de ingresos	678,735.23	678,735.23	678,735.23
% Índice de presión fiscal	4.31%	2.96%	1.19%

Fuente: Elaboración Propia

Como se puede observar entre los distintos escenarios para el año 2024 la mayor carga fiscal se encuentra en el régimen general parcial con gastos no deducibles con un porcentaje del 4.31% mientras que para el régimen agrícola se tiene apenas una carga fiscal del 1.19% siendo esta ultima la mejor opción para el sujeto pasivo.

5.2 Plan de acción para entrar al Régimen Único Agropecuario 2024

Del análisis realizado el mejor escenario para la empresa es el Régimen del Impuesto a la Renta Único Agropecuario, a continuación se presenta el plan de acción que proporciona una guía paso a paso, delineando los procedimientos y requisitos necesarios para la adecuada aplicación del régimen:

- El contador, dentro del mes de marzo, preparará los estados financieros correspondientes para la elaboración y presentación del Impuesto a la Renta del año anterior.
- En el caso de que la empresa desarrolle actividades adicionales a las agrícolas, es necesario identificar los ingresos, costos y gastos derivados específicamente de la actividad agropecuaria de la empresa Cañaverales del Pacífico. Este análisis se

realizará mediante la elaboración de un informe trimestral a cargo del contador, donde se detallarán de manera precisa dichos aspectos financieros.

- El contador procederá a redactar el acta de la junta de accionistas antes del día 15 del mes de marzo. Esta acción tiene como objetivo obtener la aprobación de los balances y estados financieros correspondientes al ejercicio fiscal anterior, antes de la declaración del Impuesto a la Renta.
- El contador realizará la declaración del Impuesto a la Renta en el mes de abril, antes de la fecha de vencimiento. Esta declaración se llevará a cabo utilizando la información generada en los balances previamente aprobados en la junta de accionistas.
- Para efectuar el llenado del formulario del Impuesto a la Renta de Sociedades, es necesario que el contador revise detalladamente la cuenta contable de Ventas (ingresos) brutos. Posteriormente, deberá ingresar el monto respectivo en el casillero 1104, destinado específicamente para los ingresos de naturaleza agrícola.

Tabla 14

Extracto del Estado de Resultado y Formulario 101 referente a los ingresos agrícolas

Cuenta Contable		
Ventas (ingresos) brutos		678,735.23
Formulario 101- Conciliación Tributaria		
IRU ACTIVIDAD AGROPECUARIA		
Ingresos sujetos al Impuesto a la Renta Único para las actividades Agropecuarias (producción y comercialización local)	1104	678,735.23

Al respecto, la Guía para contribuyentes – Elaboración y envío de la declaración del Impuesto a la Renta para Sociedades (2023) establece que:

- j) Menos ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único:** En los campos 1104, 1105 y 1106 se registrarán los valores de los ingresos provenientes de actividades agropecuarias en la etapa de producción y/o comercialización local y los que se exporten, conforme al artículo 27.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno (Guía para contribuyentes –

Elaboración y envío de la Declaración del Impuesto a la Renta para Sociedades, 2023, pág. 163)

- Los costos y gastos incurridos para la generación de ingresos provenientes de actividad agrícola, se los registrará en el casillero 1106, los valores serán tomados del estado de resultados de la cuenta Costo de ventas. A continuación, un detalle:

Tabla 15

Extracto del Estado de Resultado y Formulario 101 referente a los costos y gastos agrícolas

Cuenta Contable		
Costo de ventas		-464,988.42
- Gastos de Administrativo		-8528.239
- Gasto de Ventas		-6602.3915
- Depreciación		-270.7905
- Gastos Financieros		-41782.8
Formulario 101- Conciliación Tributaria		
IRU ACTIVIDAD AGROPECUARIA		
Costos y gastos incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único para las actividades Agropecuarias (producción y comercialización local)	1106	-522,172.65

La Guía para contribuyentes – Elaboración y envío de la declaración del Impuesto a la Renta para Sociedades (2023), respecto a los costos y gastos incurridos en la actividad agropecuaria indica lo siguiente:

k) Más Costos y gastos deducibles incurridos para generar ingresos sujetos a Impuesto a la Renta Único: En los campos 1106 y 1107 se registrarán los valores de los costos y gastos provenientes de actividades agropecuarias en la etapa de producción y/o comercialización local y los que se exporten, conforme al artículo 27.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno (Guía para contribuyentes – Elaboración y envío de la Declaración del Impuesto a la Renta para Sociedades, 2023, pág. 165)

- Para concluir, el contador revisará que el valor que se genera automáticamente en el casillero 1135 sea el correcto, para obtener los valores se debe restar de los ingresos

brutos agrícolas el valor correspondiente al nivel que indica el ingreso en la tabla del art. 27.1 de la LRTI, dando como resultado la base imponible excedente.

A continuación, se multiplica el % del impuesto sobre la fracción básica con la base imponible excedente, para obtener el impuesto de la base excedente, al cual se adiciona el impuesto a la fracción básica, dando como resultado el impuesto a la renta total, esto se puede visualizar en la tabla 8 del presente trabajo.

Tabla 16

Extracto del Estado de Resultado y Formulario 101 referente al Impuesto a la Renta Causado e Impuesto a la Renta Único Calculado

Cuenta Contable		
-Total de Impuesto Causado		8,102.29
Formulario 101- Conciliación Tributaria		
IRU ACTIVIDAD AGROPECUARIA		
(+) Impuesto a la Renta Único calculado para las actividades Agropecuarias (producción y comercialización local)	1135	8,102.29

La Guía para contribuyentes – Elaboración y envío de la declaración del Impuesto a la Renta para Sociedades (2023) hace referencia:

Para el Régimen General, en los campos 1135 y 1136 se calculará de forma automática el valor del Impuesto a la Renta Único de los ingresos provenientes de actividades agropecuarias en la etapa de producción y/o comercialización local y los que se exporten, conforme al artículo 27.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno (Guía para contribuyentes – Elaboración y envío de la Declaración del Impuesto a la Renta para Sociedades, 2023, pág. 193)

- Es importante señalar que la empresa debe permanecer dentro de este régimen por un mínimo de tres períodos fiscales de forma continua, para cumplir con la condición establecida en la normativa tributaria.

6. Conclusiones y recomendaciones

6.1 Conclusiones

- Al finalizar la presente investigación y después de analizar los resultados comparativos de los distintos escenarios, se determinó que la mejor opción es el Régimen del Impuesto Único Agropecuario, ya que ofrece la carga fiscal más deseable en cualquiera de los escenarios planteados. La empresa Cañaverales del Pacífico optimizará su carga fiscal en 1.19% frente a los otros escenarios para el año 2024. En este sentido se confirma la hipótesis planteada, puesto que, se evidencia un incremento en la rentabilidad para el año 2024, con una carga fiscal reducida.
- Después del análisis exhaustivo a la normativa tributaria vigente, se concluye que la empresa sí puede cumplir con los requisitos necesarios para aplicar el Impuesto a la Renta Único Agrícola.
- En el Régimen General sin enrolamiento se identificó riesgos graves por la utilización de métodos inadecuados para justificar el pago de sueldos a los trabajadores del campo a través de facturas de bienes y servicios inexistentes.
- En caso de existir una revisión por parte del SRI no se podría justificar la esencia económica de dichas transacciones lo que deriva en una defraudación tributaria, lo cual conlleva serias implicaciones legales conforme al Código Orgánico Integral Penal (COIP). El COIP establece penas privativas de libertad de uno a tres años para los casos de defraudación tributaria, y estas penas pueden aumentar hasta cinco años en caso de que el monto defraudado supere los cien salarios básicos unificados del trabajador en general. Por lo tanto, es fundamental que la empresa implemente las medidas necesarias para garantizar el cumplimiento normativo.
- Así mismo, se debe mencionar que existen riesgos con el MRL y el IESS debido a que no se ha aplicado en enrolamiento en este régimen de los trabajadores.

- Del conocimiento de la operación de la empresa, se observa que la resistencia de los trabajadores a estar en relación de dependencia, se puede atribuir a diversas razones, entre ellas, el temor a perder los beneficios del seguro campesino o la percepción de que obtener un Registro Único de Contribuyentes (RUC) podría resultar en la pérdida de subsidios por parte estado, por tal razón la empresa Cañaverales del Pacífico se ha visto obligada a realizar procesos “inadecuados” para justificar el pago de sueldos.
- La transición al Impuesto a la Renta Único Agrícola podría mitigar algunos de los riesgos asociados al Régimen General, sin embargo, es indispensable que Cañaverales del Pacífico continúe implementando medidas rigurosas de cumplimiento, incluso bajo el nuevo régimen. Esto implica mantener una documentación precisa de todas las transacciones financieras y cumplir estrictamente con las obligaciones laborales y tributarias.

6.2 Recomendaciones

- Se recomienda que Cañaverales del Pacífico realice una evaluación detallada de las opciones tributarias disponibles, considerando no solo los aspectos financieros, sino también los legales y operativos asociados con cada régimen. Esto permitirá una toma de decisiones fundamentada y alineada con los objetivos estratégicos de la empresa.
- Para evitar sanciones, glosas y multas por parte de las entidades de control como el IESS, el MRL y el SRI, por incumplir con los requisitos de ley, se recomienda que la empresa establezca y mantenga prácticas contables, laborales y legales transparentes. Esto implica llevar un registro preciso de todas las transacciones financieras y garantizar el cumplimiento de todas las obligaciones laborales y tributarias, entre ellas las de celebrar contratos formales con sus trabajadores, registrar dichos contratos en el MRL, llevar a cabo la afiliación al IESS y aplicar de manera correcta la normativa tributaria vigente.
- Para evitar incurrir en faltas frente al COIP y mitigar el riesgo de defraudación tributaria, se recomienda a Cañaverales del Pacífico implementar políticas y procedimientos que

promuevan la transparencia en la información financiera, el cumplimiento riguroso de las obligaciones tributarias, la documentación adecuada de todas las transacciones, la capacitación continua del personal del área contable.

7. Referencias

- Código Orgánico Integral Penal. (2014). Suplemento del Registro Oficial No. 180, 10 de febrero de 2014. Última modificación: Registro Oficial No. 319, 26 de febrero de 2024.
- Código Tributario. (2005). Suplemento del Registro Oficial No. 38, 14 de junio de 2005. Última modificación: Registro Oficial No. 372, 10 de agosto de 2023.
- Federación Nacional de Azucareros del Ecuador. (2024). FENAZÚCAR – Federación Nacional de Azucareros del Ecuador (fenazucar.com.ec)
- Guía para contribuyentes – Elaboración y envío de la Declaración del Impuesto a la Renta para Sociedades (2023)
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censo. (Abril de 2023). *Estadísticas Agropecuarias*. https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/webinec/Estadisticas_agropecuarias/espac/espac2021/Bolet%C3%ADn%20t%C3%A9cnico.pdf
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censo. (Abril de 2022). *Encuesta de Superficie y Producción Agropecuaria Continua (ESPAC) Boletín técnico*. Boletín técnico.pdf (ecuadorencifras.gob.ec)
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censo. (Abril de 2024). *Informe Estadístico*. <https://es.tradingeconomics.com/ecuador/gdp>
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censo. (2024). *Reporte Trimestral. Ecuador en Cifras*. <https://www.ecuadorencifras.gob.ec/inec-publica-cifras-de-empleo-del-primer-trimestre-de-2024/>
- Lerma, H. (Cuarta edición. Bogotá, D.C.: Ecoe ediciones. 2009). *Metodología de la investigación : propuesta, anteproyecto y proyecto*. Metodología de la investigación: propuesta, anteproyecto y proyecto (udla.edu.ec)

Ley de Régimen Tributario Interno. (2004). Suplemento del Registro Oficial No. 463, 17 de noviembre de 2004. Última modificación: Suplemento del Registro Oficial No. 335, 20 de Junio de 2023.

Ministerio de Agricultura y Ganadería. (8 de Agosto de 2022). *Fijación del precio mínimo de sustentación de la tonelada métrica de caña de azúcar en pie, para la zafra 2022-2023.*
<https://boletin.novedadesjuridicas.com.ec/ac4722mag/>

Ministerio de Agricultura y Ganadería. (2022). *Informes MAG.*
<https://www.agricultura.gob.ec/luego-de-siete-anos-aumenta-el-precio-de-la-tonelada-de-cana-de-azucar/>

Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno. (2010). Suplemento del Registro Oficial No. 209, 08 de junio de 2010. Última modificación: Segundo Suplemento del Registro Oficial No. 529, 1 de abril de 2024.