

UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TÍTULO:

ANÁLISIS DE LAS ACCIONES 2,3,5 Y 12 DE LAS BEPS APLICADAS A
EMPRESAS INDUSTRIALES CON CAPITAL EXTRANJERO EN EL
ECUADOR

AUTORA:

López Acosta, Andrea Carolina

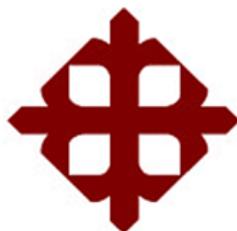
**TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIERA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TUTOR:

CPA. Samaniego Pincay, Pedro José MSc

Guayaquil, Ecuador

06 de marzo del 2020



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por: López Acosta Andrea Carolina, como requerimiento parcial para la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría.

TUTOR

f. _____

CPA. Samaniego Pincay, Pedro José MSc

DIRECTOR DE LA CARRERA

f. _____

C.P.A. Vera Salas, Laura Guadalupe, MSc

Guayaquil, a los 06 días del mes de marzo del año 2020



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, López Acosta, Andrea Carolina

DECLARO QUE:

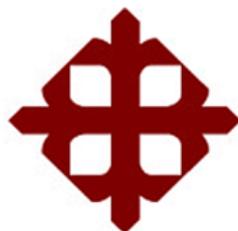
El Trabajo de Titulación “Análisis de las acciones 2,3,5 y 12 de las BEPS aplicadas a empresas industriales con capital extranjero en el Ecuador” previa a la obtención del Título de: Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría. En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 06 días del mes de marzo del año 2020

AUTORA

f. _____

López Acosta, Andrea Carolina



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

AUTORIZACIÓN

Yo López Acosta, Andrea Carolina

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “Análisis de las acciones 2,3,5 y 12 de las BEPS aplicadas a empresas industriales con capital extranjero en el Ecuador”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 06 días del mes de marzo del año 2020

AUTORA

f. _____

López Acosta, Andrea Carolina

REPORTE URKUND

<https://secure.orkund.com/old/view/70192088-710049653791#FY47bgQxDEPvMjURWD/L3qsEWwSLJJgi22wZ5O55A4gwRYmmfo+f13F7N9mQuSxkJZvylTe5y0Oe8pljtnzBtklxFKZwBTxSVxVd0RZ8FpigAYZm1ui9FFdh30rIMOAgaAAqtXWDEJckpSVSSldFK5GulkOp6cRVrtQDuiT7RJzrJ2XCSk+Rs9prvuKA01eoh+t5a2ncdr/P7eX6dj4/n4/O4jbcxV81R7V62R4z8+wc=>

The screenshot displays the URKUND interface. On the left, document details are shown: 'Documento: TLÓPEZACOSTAANDREA.docx (D72705128)', 'Presentado: 2020-05-25 17:40 (-05:00)', 'Presentado por: ANDREA LOPEZ ACOSTA (andrealopezacosta@outlook.es)', 'Recibido: pedro.samaniego.ucsg@analysis.orkund.com', and 'Mensaje: [213] Mostrar el mensaje completo'. A yellow highlight indicates '2% de estas 63 páginas, se componen de texto presente en 6 fuentes.' On the right, a 'Lista de fuentes' table lists sources with their respective similarity percentages and checkboxes. The table includes sources from the OECD and a university repository. The bottom of the interface features a toolbar with icons for navigation and actions like 'Reiniciar', 'Exportar', and 'Compartir'.

Lista de fuentes	Bloques
88%	https://www.oecd.org/tax/guia-practica-comparables-prec...
95%	Proyecto de la OCDE y del G- 20 sobre la Erosión de la Base I...
83%	por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Econ...
95%	https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264267091-es...
100%	a combatir la erosión de la base imponible y el traslado de b...
	https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554...
	por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Econ...

TUTOR

f. _____

CPA. Samaniego Pincay, Pedro José, Msc

AGRADECIMIENTO

"Si no persigues lo que quieres, nunca lo tendrás. Si no vas hacia delante, siempre estarás en el mismo lugar"

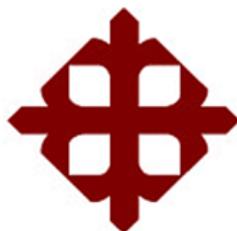
Agradezco a Dios por guiarme en el camino correcto en mi corta vida profesional, por brindarme salud, fortaleza y sabiduría por haberme permitido culminar cada etapa de mi vida que ha sido fundamental como fuente aprendizaje; a mis padres Alicia Acosta y Alfredo López por ser mi guía en mi vida y dedicarme la paciencia e incondicional apoyo afectivo, moral y económico; a mi abuelita Gladys Torres y mi tía Blanca Acosta por brindarme el infinito amor, ser parte de mi desarrollo y crecimiento profesional; para finalizar a mi tutor de este proyecto al Ing. Pedro Samaniego por sus conocimiento, experiencia, compromiso, paciencia y su ayuda para el cierre respectivo de este ciclo importante en mi formación profesional.

Andrea Carolina López Acosta

DEDICATORIA

Quiero dedicar este trabajo de titulación a Dios y a mi familia por sus grandes enseñanzas y siempre estuvieron apoyándome.

Andrea Carolina López Acosta



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

CPA. Vera Salas, Laura Guadalupe Msc.

DIRECTORA DE CARRERA

f. _____

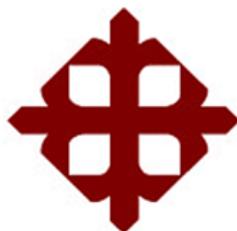
CPA. Salazar Torres, Patricia María, Msc.

COORDINADOR DEL ÁREA

f. _____

Ing. Saíd Diez Farhat, Ph.D

OPONENTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

**CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

CALIFICACIÓN

f. _____

CPA. Samaniego Pincay, Pedro José, Msc

TUTOR

Índice General

Introducción	2
Antecedentes	2
Problemática de la Investigación.....	9
Justificación de la Investigación	11
Objetivos	12
Objetivo General.	12
Objetivos Específicos.....	12
Delimitación	12
Limitación	13
Capítulo 1: Fundamento Teórico.....	14
Marco Teórico	14
Internacionalización de las empresas.	14
Ganancias extranjeras de las empresas multinacionales	15
Precios de transferencia.....	15
Empresas multinacionales y el impacto tributario.	16
La capitalización en multinacionales.	17
La vulnerabilidad que se construye en el impuesto sobre la renta de las empresas.	17
Planificación fiscal agresiva y regulaciones gubernamentales.	18
Inversión extranjera directa.....	19
Marco Conceptual.....	19
Empresa extranjera controlada reglas (CFC).	19
Desajuste híbrido.....	19
Establecimiento permanente y Economía emergente.....	20

Transparencia fiscal internacional (TFI)	20
Sociedades extranjeras controladas (SEC)	20
Prevención y eliminación de doble imposición y Umbrales mínimos- exenciones	20
Régimen fiscal preferente y Paraísos fiscales	21
Definición de renta	21
Marco Legal	21
Régimen tributario Precios de Transferencia Ecuador	21
Rentas en el Extranjero.	22
Alcance del sujeto pasivo	22
Partes Relacionadas	23
Plan de Control y Lucha Contra el Fraude Fiscal.	24
Empresas Multinacionales	25
Paraísos Fiscales	26
Regímenes fiscales preferentes.	30
Principio de Plena Competencia.	31
Marco Referencial	33
Lineamientos de la OCDE para Empresas Multinacionales.	33
Integridad y Anticorrupción de la OCDE.	33
Política Fiscal Internacional	35
Medidas propuestas por OCDE para mitigar BEPS	35
Acción 2: Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos	36
Acción 3: Normas de transparencia fiscal internacional eficaces (CFC)	39
Acción 5: Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia.	41
Acción 12: Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva	44
Australia y el impacto de las directrices de OCDE sobre BEPS	46

China y el impacto de directrices de OCDE sobre BEPS.	48
India y el impacto de las directrices de OCDE sobre BEPS.	50
Capítulo 2: Metodología de la Investigación	52
Tipo de Investigación	52
Fuente de información	52
Enfoque de la investigación.....	53
Herramientas de investigación	53
Población y muestra	54
Entrevista	54
Entrevista para Experto en materia de BEPS.....	54
Entrevista para Experto en materia Tributaria.	55
Tendencia económica en el Ecuador	58
Ingresos de Inversión Extranjera Directa	61
Recaudación Tributaria.....	63
Incidencia del Sector Industrial Manufacturero en el PIB	67
Tendencia de empleo por sector económico	72
Grupos económicos	74
Análisis del sector Industrial Manufacturero con mayor evolución económica.....	89
Capítulo 3: Análisis de la implementación de las acciones 2,3,5 y 12 de las BEPS aplicadas a empresas industriales con capital extranjero en el Ecuador.	91
Acción 2: Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos.	91
Caso 1: Estimación de pago de sucursal o Deemed Branch Payments... ..	92
Caso 2: Pago de sucursal con Doble Deducción DD.	96
Caso 3: Contabilización en las diferencias de tiempo y valoración.	100
Acción 3: Diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces	105

Caso 4: Limitación de uso de pérdidas.....	106
Caso 5: Umbrales mínimos y exenciones aplicables a las SEC.....	110
Caso 6: Normas para prevenir o eliminar la doble imposición.....	115
Acción 5: Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia	118
Caso 7: La modernización del trabajo sobre prácticas fiscales perniciosas	119
Acción 12: Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva	121
Caso 8: Mecanismo híbrido importado intragrupo	122
Conclusiones	124
Recomendaciones.....	125
Referencias	126

Índice de Tablas

Tabla 1 <i>Miembros de Organización Europea para la Cooperación Económica</i>	2
Tabla 2 <i>Primer Grupo de países y su Porcentaje de Contribución al 2017</i>	4
Tabla 3 <i>Estructura de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico</i>	4
Tabla 4 <i>Segundo grupo de países y su porcentaje de contribución al 2017</i>	5
Tabla 5 <i>Lista de miembros de G-20</i>	6
Tabla 6 <i>Participación de Organizaciones Internacionales</i>	7
Tabla 7 <i>Los 15 puntos de acción de BEPS bajo el modelo de OCDE Parte 1</i> .8	
Tabla 8 <i>Los 15 puntos de acción de BEPS bajo el modelo de OCDE Parte 2</i> .8	
Tabla 9 <i>Listado de Países Considerado Paraísos Fiscales Parte 1</i>	26
Tabla 10 <i>Listado de Países Considerado Paraísos Fiscales Parte 2</i>	27
Tabla 11 <i>Listado de Países Considerado Paraísos Fiscales Parte 3</i>	28
Tabla 12 <i>Listado de Países Considerado Paraísos Fiscales Parte 4</i>	29
Tabla 13 <i>Tratamiento Fiscal</i>	31
Tabla 14 <i>Matriz de Hallazgos Entrevistas Realizadas a Expertos en Precios de Transferencias</i>	56
Tabla 15 <i>Matriz de Hallazgos Entrevistas Realizadas a Expertos Tributarios</i>	57
Tabla 16 <i>Valor Agregado Bruto (VAB) por industrias PIB Parte 1</i>	59
Tabla 17 <i>Valor Agregado Bruto (VAB) por industrias PIB Parte 2</i>	60
Tabla 18 <i>Remesas de países principales</i>	61
Tabla 19 <i>Inversión Directa por rama de actividad económica</i>	62
Tabla 20 <i>Composición de Impuesto a la Renta 2018 VS 2017</i>	64
Tabla 21 <i>Mapa de calor de las industrias con mayor aporte al PIB</i>	68
Tabla 22 <i>Comparación de Tendencia de Empleo de Sector Económico del 2018 VS 2017</i>	73
Tabla 23 <i>Composición de Grupo Económicos</i>	74
Tabla 24 <i>Sectores Económicos 2017</i>	75
Tabla 25 <i>Conformación tributaria de Industrias 2017</i>	75
Tabla 26 <i>Tipos de contribuyente</i>	77

Tabla 27 <i>Conformación de Integrantes Grupos Económicos Parte 1</i>	77
Tabla 28 <i>Conformación de Integrantes Grupos Económicos Parte 2</i>	78
Tabla 29 <i>Conformación de Integrantes Grupos Económicos Parte 3</i>	79
Tabla 30 <i>Contribuciones de los Grupos Económicos 2017 Parte 1</i>	80
Tabla 31 <i>Contribuciones de los Grupos Económicos 2017 Parte 2</i>	81
Tabla 32 <i>Contribuciones de los Grupos Económicos 2017 Parte 3</i>	82
Tabla 33 <i>Agrupación de Sector Económico</i>	83
Tabla 34 <i>Agentes de Percepción Económica por el Sector Industrias Manufactureras</i>	84
Tabla 35 <i>Estructura de Grupo Económico y sus Ingresos</i>	86
Tabla 36 <i>Arcacontinental S.A ISD</i>	87
Tabla 37 <i>Representación del Sector Industrial Manufacturera en Grupo económico</i>	89
Tabla 38 <i>Sin Estrategia de Planificación Tributaria de Estimación de Pago de Sucursal</i>	94
Tabla 39 <i>Con estrategia de planificación tributaria de estimación de pago de sucursal</i>	95
Tabla 40 <i>Escenario de la Compañía A.co con Estrategia Tributaria</i>	95
Tabla 41 <i>Impacto con Planificación Fiscal con Estimación de Pago en Sucursal</i>	96
Tabla 42 <i>Detalle de Préstamos</i>	97
Tabla 43 <i>Detalle de las Operaciones del Grupo Fiscal</i>	98
Tabla 44 <i>Impacto Fiscal sin Estrategia de Planificación Tributaria</i>	99
Tabla 45 <i>Diferencia de con /sin Estrategia de Planificación Fiscal</i>	99
Tabla 46 <i>Reconocimiento de Ingresos Bajo las Leyes de País A</i>	101
Tabla 47 <i>Reconocimiento de gastos Bajo las Leyes de País A</i>	102
Tabla 48 <i>Reconocimiento de Ingresos Bajo las Leyes de País B</i>	102
Tabla 49 <i>Análisis por Año 1 Comparativo Tributario Versus Libro</i>	102
Tabla 50 <i>Análisis por Año 2 Comparativo Tributario Versus Libro</i>	103
Tabla 51 <i>Ajuste de Años Comparativos</i>	104
Tabla 52 <i>Ajuste Tributario de Año 1</i>	104
Tabla 53 <i>Ajuste Tributario de Año 2</i>	105
Tabla 54 <i>Detalle de Limitación de Pérdidas</i>	107

Tabla 55 <i>Modelo Conservador con Tipo de Gravamen igual a SEC</i>	111
Tabla 56 <i>Detalle de Impuesto por Jurisdicción con Exención</i>	112
Tabla 57 <i>Modelo con Tipo de Gravamen Menor a Tarifa Impositiva</i>	112
Tabla 58 <i>Solución Tipo de Gravamen Menor a Tarifa Impositiva</i>	113
Tabla 59 <i>Tasa de Impuestos por Jurisdicciones</i>	115
Tabla 60 <i>Cálculo de Gastos y Costos del Contribuyente</i>	119
Tabla 61 <i>Conciliación Tributaria Considerando la Elevación de 30% de Gastos</i>	120
Tabla 62 <i>Préstamos entre relacionadas por Cláusulas de Contratos</i>	122
Tabla 63 <i>Subcapitalización de préstamo entre relacionadas</i>	123

Índice de Figuras

<i>Figura 1.</i> Límites de planificación fiscal agresiva.	18
<i>Figura 2.</i> Alcance de sujeto pasivo.	23
<i>Figura 3.</i> Sujetos Pasivos de Impuesto a la Renta.	23
<i>Figura 4.</i> Partes relacionadas de personas naturales o sociedades domiciliadas o no en el Ecuador.	24
<i>Figura 5.</i> Acciones de lucha contra el fraude fiscal.....	25
<i>Figura 6.</i> Empresas Multinacionales características.....	25
<i>Figura 7.</i> Regímenes fiscales.	30
<i>Figura 8.</i> Métodos para aplicar el principio de plena competencia.	32
<i>Figura 9.</i> Fases de la toma de medidas de OCDE.	36
<i>Figura 10.</i> Categorías de mecanismo híbridos.....	37
<i>Figura 11.</i> Técnica de instrumentos financieros híbridos y transferencia	38
<i>Figura 12.</i> Características de mecanismo híbridos.	38
<i>Figura 13.</i> Grupos empresariales.	39
<i>Figura 14.</i> Control de entidades extranjeras.	40
<i>Figura 15.</i> Cálculo de la participación en casos de control indirecto.	41
<i>Figura 16.</i> Parámetros para definir los paraísos fiscales.	42
<i>Figura 17.</i> Elementos para determinar un régimen preferencial.....	43
<i>Figura 18.</i> Regímenes de declaraciones obligatorias.....	45
<i>Figura 19.</i> Normas de declaración obligatorias con otros regímenes.....	45
<i>Figura 20.</i> Tendencia del producto interno bruto (PIB), del primer trimestre del 2019.	58
<i>Figura 21.</i> Exportación de producto de desempeño.	61
<i>Figura 22.</i> Recaudación bruta tributaria del periodo fiscal 2018.	63
<i>Figura 23.</i> Composición de recaudación de Impuesto a la Renta 2018.....	64
<i>Figura 24.</i> Recaudación de contribución por tipo de impuesto.	65
<i>Figura 25.</i> Tendencia de Recaudación Tributaria.....	66
<i>Figura 26.</i> Contribuciones a la variación trimestral del PIB.	69
<i>Figura 27.</i> VAB Petrolero y No Petrolero.	70
<i>Figura 28.</i> Evolución de la Industria Manufacturera y Participación de PIB.	71
<i>Figura 29.</i> Composición de Industria Manufacturera por actividad.....	72

<i>Figura 30.</i> Análisis de Impuesto a la Renta del sector Industrial 2017.	85
<i>Figura 31.</i> Participación de empresas multinacionales con el total Activos y Patrimonio	87
<i>Figura 32.</i> Supercía Holdingdine S.A.....	88
<i>Figura 33.</i> Notas de Estados Financieros 2017 de Holdingdine S.A.....	88
<i>Figura 34.</i> Total, de deuda generada por sector Industrial Manufacturero 2017.....	88
<i>Figura 35.</i> Grupo económico del Servicio de Renta Interna.	90
<i>Figura 36.</i> Caso práctico de Deemed Branch Payments.....	92
<i>Figura 37.</i> Escenario de estimación de pago de sucursal sin estrategia tributaria.	93
<i>Figura 38.</i> Escenario de estimación de pago de sucursal con estrategia tributaria.	95
<i>Figura 39.</i> Escenario con estrategia de planificación fiscal de doble deducción DD.....	97
<i>Figura 40.</i> Escenario sin estrategia de planificación fiscal de doble deducción DD.	99
<i>Figura 41.</i> Escenario de la contabilización en las diferencias de tiempo y valoración.....	100
<i>Figura 42.</i> Modelo de limitación de pérdidas.....	106
<i>Figura 43.</i> Detalle de renta de matriz y filial.....	107
<i>Figura 44.</i> Captura desde la página de la Supercía de Conecel S.A.....	108
<i>Figura 45.</i> Notas a los estados financieros, fusión por absorción.....	109
<i>Figura 46.</i> Notas de estados financieros de Conecel S.A, conciliación tributaria.	109
<i>Figura 47.</i> Normas de exención por tipo de gravamen.....	110
<i>Figura 48.</i> El tipo de gravamen efectivo que se somete SEC.....	111
<i>Figura 49.</i> Aplicabilidad de Norma TFI.	117
<i>Figura 50.</i> Fórmula para determinar la renta de acuerdo a la ratio de gastos.	119
<i>Figura 51.</i> Formula de gastos más elevación de elegibles.....	120
<i>Figura 52.</i> Relación de sociedad A y B y el efecto fiscal.....	122

Resumen

El presente Trabajo de Titulación tiene como finalidad el análisis y valuación de las acciones 2,3,5 y 12 de *Base Erosion Profit Shifting*, cuyas siglas es (BEPS) aplicadas a empresas industriales con capital extranjero en el Ecuador. Para ello, se decidió realizar una investigación concluyente descriptiva en conjunto a entrevista con expertos en BEPS, cuyo objetivo es analizar las directrices propuesta por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y aplicarlas a empresas multinacionales en el Ecuador.

La acción dos plantea los efectos de mecanismos híbridos que tiene como propósito los tratamientos de deducción de gastos en más de una jurisdicción lo cual conlleva el análisis del método del funcionamiento de las normas aplicadas en la jurisdicción, bajo principios generales del derecho tributario internacional. La acción tres, es el refuerzo de las normas de transparencia fiscal internacional con la finalidad de contemplar las iniciativas que permitan enfrentar el traslado de beneficios por un plazo prolongado por el diferimiento de impuestos, la determinación de umbrales tributarios, el diseño de normas en el enfoque de un sistema territorial *versus* un sistema de inclusión de renta mundial. La acción cinco, la cual se relaciona con evitar las prácticas tributarias perniciosas, la disputa contra el fraude y una planificación fiscal en relación con las empresas multinacionales, el análisis del régimen tributario preferenciales cuya intención es la transparencia fiscal para lograr y obtener una mejor ejecución en el cumplimiento de parámetros. La acción doce, cuyo mecanismo de planificación fiscal agresiva trata el análisis de un mejor enfoque que permita garantizar las necesidades, riesgos fiscales y que cumpla con El Estándar Común de Reporte (CRS, por sus siglas en inglés) realizado por el OCDE, G20 y la UE, como intercambio automático de información fiscal.

En Conclusión, el análisis de las BEPS es de aplicarlas en el ejercicio económico de empresas multinacionales con capital extranjero, ya que en el 2019 Ecuador fue aceptado para que forme parte de la OCDE, con la finalidad de obtener una transparencia fiscal, sin dejar lagunas tributarias que perjudique la economía de Ecuador.

Palabras Claves: BEPS, umbrales tributarios, tributarias perniciosas, CRS, OCDE, G20.

Introducción

Antecedentes

La Organización Europea para la Cooperación Económica (2019) fue fundada en París el 16 de abril de 1948 ,con el propósito de ejecutar el Plan Marshall y gestionar los fondos que fueron financiados por los Estados Unidos de Norteamérica, en cuya ejecución del programa se establecieron ayudas de carácter financiero como consecuencia del declive económico sufrido por Europa Occidental a raíz de la segunda guerra mundial, cuya gestión obtuvo resultados positivos y los países miembros lograron reemplazar la OECE, por un Organismo que propuso nuevas directrices en materia económica denominado Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), cuyo resultado unánime originó la creación de este Organismo en el año de 1960.

Tabla 1

Miembros de Organización Europea para la Cooperación Económica

Nº	País
1	Austria
2	Bélgica
3	Dinamarca
4	Francia
5	Grecia
6	Islandia
7	Irlanda
8	Italia
9	Luxemburgo
10	Países Bajos
11	Noruega
12	Portugal
13	Suecia
14	Suiza
15	Turquía
16	Reino Unido
17	Alemania Occidental

Nota: Tomado de: Organización para la Cooperación Económica Europea, 2019. Recuperado de: <http://www.oecd.org/general/organisationforeuropeaneconomiccooperation.htm>

Es importante mencionar que la OCDE (2019) señala que Alemania Occidental fue representada por Estados Unidos y Gran Bretaña, jurisdicciones que estuvieron involucrados para la supervisión y ayuda de la distribución económica de Europa, y del cual se obtuvieron nuevas perspectivas para el fortalecimiento de control y objetivos esenciales de la organización, cuyos principales temas se circunscribieron en aspectos del comercio internacional, liderado por Robert Marjolin, cuya finalidad se enfocó en el desarrollo progresista en la economía de sus países miembros .

La OCDE, se fundó el 14 de diciembre de 1960 por René Sergent, representando a Francia, con el propósito de unir los países que se encontrasen comprometidos con el desarrollo, democracia, estabilidad económica de los países en vías de desarrollo, con una visión de expansión en materia de comercio internacional, promoviendo políticas que mejoren el bienestar económico, político y social. La sede del organismo actualmente se encuentra en París, el cual, como sus integrantes corresponden a países que han desarrollado tecnología y gozan de una estabilidad económica, se ha denominado adicionalmente a este Organismo como “El club de países ricos”.

El Organismo tiene como política que los miembros deban aportar para el presupuesto anual, con un porcentaje que se evalúa de acuerdo con el tamaño económico de cada país e incluso en los proyectos de ayuda de la jurisdicción que se requiera, está representado por embajadores de cada jurisdicción, adicionalmente puede aportar de manera voluntaria para actividades específicas, y el Consejo de dicho Organismo, toma la decisión del valor del financiamiento, así tenemos que Estados Unidos es el país que mayor aporta, seguido de Japón.

Con la contribución de cada país se analiza el impacto de métodos de la OCDE aplicados a cada país, con la finalidad de identificar mejoras prácticas para las jurisdicciones participantes, la cual corresponden principalmente: (a) maximizar los compromisos políticos, (b) asignación de programa fiscal, (c) análisis de reguladores, (d) empleo de métodos analíticos para la administración tributaria y (e) desarrollo e implementación de estrategia para recolección de datos fiscales (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 1997).

A continuación, se detalla el primer grupo de países que fundaron la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, oficialmente en 1996, podemos observar que en su mayoría pertenece al continente europeo.

Tabla 2

Primer Grupo de países y su Porcentaje de Contribución al 2017

B

Nota: Adaptado de: Mejores políticas para una vida mejor, 2019 por OCDE Recuperado de: <https://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/miembros-y-socios-ocde.htm>

Con respecto a los primeros miembros de países que trabajan en conjunto, y del cual se estudia principalmente en los aspectos económicos, sociales y políticos, así como también en la búsqueda continua de soluciones, que contribuyeron a una mejor toma de decisiones, para mejorar el mecanismo en que se definen los problemas de las jurisdicciones, en conjunto con las siguientes condiciones que son (a) apoyo político a nivel parlamentario, (b) establecimiento de estándares de rentabilidad, (c) aplicabilidad de metodología fiscal, (d) organismo de supervisión de calidad, (e) análisis de decisión administrativa y política y (f) desarrollo de programa para ente reguladores económicos. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 1997)

Es importante mencionar que la OCDE posee una base de fuentes confiables con datos estadísticos económicos, las cuales se reúnen anualmente en comités para referirse a temas de importancia que afectan a los miembros de la organización, como lo son (a) economía, (b) el comercio, (c) el empleo, (d) la ciencia, (e) la educación o finanzas. Por tanto, así tenemos que en la toma de decisiones se encuentra conformado por un representante de cada jurisdicción, más un representante de la Unión Europea (UE), la estructura de la organización está constituida por tres niveles, los cuales se detallan en la tabla N° 3 como sigue (Corporación de Finanzas e Instituto, 2016)

Tabla 3

Estructura de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

Niveles	Descripción
El Consejo	Embajadores de los miembros, ejercen autoridad de decisiones y establecimiento de objetivos.
La secretaría	Secretario general, el diputado y esta a cargo a la recopilación de datos, investigación y análisis.
Los Comités	Son representante de diferentes países, para llegar un acuerdo sobre asuntos relevantes que se presente a discutir.

Nota: Tomado de: Una organización internacional que promueve la coordinación de políticas y la libertad económica entre las naciones desarrolladas, 2019 por OCDE. Recuperado de: <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/economics/oecd/>

Es importante mencionar que las organizaciones ejercen un seguimiento sobre aquellos miembros que no respetan sus compromisos y los principios de la organización, esto constituye una forma de intercambiar buenas prácticas, registrando logros y estimulando mejoras en áreas en las que los países miembros individuales no sobresalen.(Ministry of Foreign Affairs Government, 2017)

Al respecto, se adhirieron como miembros de la OCDE, 17 países que conforman el segundo grupo, para los cuales tuvieron un proceso de ingreso, de acuerdo con las políticas promovidas por la organización, demostrando (a) disposición, (b) compromiso democrático y (c) economía abierta, transparente y libre mercados, como condición fundamental, para mantenerse en el organismo debe adherirse (a) principios de gobierno corporativo,(b) membresía del Foro Global sobre Intercambio de Información y Transparencia para fines Tributarios y (c) Membresía del marco inclusivo de BEPS (*Base Erosion Profit Shifting*), los miembros se detallan en la tabla No 4, como sigue.(Trade Union Advisory Committee, 2018)

Tabla 4

Segundo grupo de países y su porcentaje de contribución al 2017

N°	País	Fecha	Continente	% Contribución
1	Italia	29/03/1962	Europa	4.1
2	Japón	28/04/1964	Asia	9.4
3	Finlandia	28/01/1969	Europa	1.2
4	Australia	07/06/1971	Oceanía	3.1
5	Nueva Zelanda	29/05/1963	Oceanía	1.1
6	México	18/05/1994	América del Norte	2.8
7	República Checa	21/05/1995	Europa	1.1
8	Hungría	07/05/1996	Europa	1.0
9	Polonia	22/11/1996	Europa	1.5
10	Corea del Sur	12/12/1996	Asia	3.1
11	Eslovaquia	14/12/2000	Europa	0.8
12	Chile	07/05/2010	América del Sur	1.4
13	Eslovenia	21/07/2010	Europa	1.4
14	Israel	06/09/2010	Asia	1.4
15	Estonia	09/12/2010	Europa	1.4
16	Letonia	01/07/2016	Europa	1.4
17	Lituania	05/07/2018	Europa	0

Nota: Adaptado de: Mejores políticas para una vida mejor, 2019 por OCDE. Recuperado de: <https://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/miembros-y-socios-ocde.htm>

La OCDE proporciona alternativas para la planificación tributaria y establece prácticas para mitigar la elusión fiscal, la cual se conoce como Erosión de base imponible y traslado de beneficios, cuya traducción al inglés corresponde a Base Erosion Profit Shifting, cuyas siglas es (BEPS).

La controversia de tipo tributario propuesto y evaluado a través de las BEPS, junto con el modelo de OCDE, había sido conformado por el Grupo de países que conforman el (G-20), creado en dos fases: la primera etapa en 1999 y la segunda a partir del 2008, como resultado del acontecimiento de la crisis mundial relacionado con la burbuja inmobiliaria que se originó en dicho año, por consiguiente, se encuentra conformado por 19 países y la Unión Europea, cuyo propósito es la de contribuir a la estabilidad económica y financiera, la cual se muestra a continuación en la tabla No 5 como sigue:

Tabla 5

Lista de miembros de G-20

N°	País	Continente
1	Alemania	Europa
2	Arabia Saudita	Asia
3	Argentina	América del Sur
4	Australia	Oceanía
5	Brasil	América del Sur
6	Canadá	América del Norte
7	China	Asia
8	Corea del Sur	Asia
9	Estados Unidos	América del Norte
10	Francia	Europa
11	India	Asia
12	Indonesia	Asia
13	Italia	Europa
14	Japón	Asia
15	México	América del Norte
16	Reino Unido	Europa
17	Rusia	Europa
18	Sudáfrica	África
19	Turquía	Europa
20	Unión Europea	Europa

Nota: Adaptado de: World Atlas, 2019, OCDE. Recuperado de: <https://www.worldatlas.com/articles/g20-members.html>

El Grupo de los 20, es un foro de cooperación y consulta entre los países relacionados con el sistema financiero internacional, el cual como principal tarea se encuentra la revisión y generación de discusiones con temas económicos de países industrializados y economías emergentes, cuyo propósito es la de mantener la estabilidad política, social y económica. Es importante mencionar que el G-20 no es una organización ni institución, ya que no posee oficinas, sin embargo la toma de decisiones se realiza en base a un consenso, cuya presidencia es de carácter rotativa y con periodicidad anual.(Berazategui, 2017)

Es importante mencionar que el G-20 suele realizar consulta a expertos con el propósito de obtener resultados eficaces y exacto para el apoyo económico de las jurisdicciones, los consejos técnicos se apoyan de las siguientes instituciones que se detallan en la tabla No 6 como sigue.(Berazategui, 2017)

Tabla 6

Participación de Organizaciones Internacionales

Instituciones	Siglas
Grupo Banco Mundial	GBM
Fondo Monetario Internacional	FMI
Organización de Cooperación Desarrollo Económicos	OCDE
Organización Internacional del Trabajo	OIT
Organización Mundial del Comercio	OMC
Consejo de Estabilidad Financiera	CEF

Nota: Tomado de: Grupo de los 20, 2017, Recuperado de <http://www.ligaiberoamericana.org/wp-content/uploads/sites/28/2018/06/guia-g20-2018.pdf>

El G-20 ha solicitado a la OCDE que desarrolle un plan de acción para acordar los problemas de BEPS, estableciendo 15 puntos de acción, identificando directrices, el cual se pueden adoptar una serie de medidas para abordar la debilidad de las normas actuales para controlar y mitigar la administración tributaria cuyas acciones se detallan en la tabla No 7.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2019)

Tabla 7

Los 15 puntos de acción de BEPS bajo el modelo de OCDE Parte 1

	Directrices	Fecha
Acción 1	Abordar los retos de la economía digital para la imposición.	5/10/2015
Acción 2	Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos.	5/10/2015
Acción 3	Normas de transparencia fiscal internacional eficaces (CFC).	5/10/2015
Acción 4	Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros .	5/10/2015
Acción 5	Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia.	5/10/2015
Acción 6	Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales.	5/10/2015
Acción 7	Impedir la elusión artificiosa del estatuto del establecimiento permanente (EP).	5/10/2015
Acción 8-10	Asegurar que los resultados de los precios de transferencia están en línea con la creación de valor.	5/10/2015

Tabla 8

Los 15 puntos de acción de BEPS bajo el modelo de OCDE Parte 2

	Directrices	Fecha
Acción 11	Evaluación y seguimiento de BEPS.	5/10/2015
Acción 12	Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.	5/10/2015
Acción 13	Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia.	5/10/2015
Acción 14	Hacer mas efectivos los mecanismos de resolución de controversias.	5/10/2015
Acción 15	Desarrollar un instrumento multilateral que modifique los convenios fiscales bilaterales.	5/10/2015

Nota: Tomado de: Proyecto OCDE/G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios Informes finales 2015 por OCDE. Recuperado de: <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>

Es importante mencionar que el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), por medio del Suplemento del Registro Oficial 428 del 14 de junio del 2019, Ecuador ha sido aceptado como miembro de la OCDE, con el objetivo del Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras en materia tributaria, en adicional el Estado Ecuatoriano realizara la contribución anual que se basa en un cálculo proporcional de acuerdo con el tamaño de la economía del país, con el propósito de fortalecer la actividad financiera y tener un mayor control respecto a la corrupción, elusión e inversiones para el crecimiento político, económico y social de la nación.(SRI, 2019)

Problemática de la Investigación

Las empresas multinacionales al ser grandes contribuyentes que han desarrollado negocios en muchos países, como resultado a la globalización en que las transacciones mercantiles se efectúan en la actualidad, existe el riesgo de que las transacciones efectuadas entre partes relacionadas del exterior, es decir, compañías que pertenecen a un mismo grupo económico, no se efectúen considerando los principios de *Arm's Length* de Precios de Transferencia, lo que conlleva a que este tipo de contribuyentes deba efectuar de manera continua una evaluación a la metodología utilizada en los precios establecidos en sus contratos, y que de esta manera se pueda identificar alguna actividad económica que conlleve a evitar riesgos de índole tributario relacionados con prácticas de elusión tributaria, la utilización de empresas domiciliadas en paraísos fiscales o territorios en donde exista una baja

imposición fiscal o régimen fiscal preferente, o en su efecto, generando controversias en el tratamiento de ciertas transacciones que deban ser resueltas a través de arbitrajes internacionales en Cortes de Justicia del exterior.

Si bien es cierto que en el Ecuador se ha adoptado el régimen de Precios de Transferencia a partir del ejercicio económico 2005, y sobre el cual se ha desarrollado importantes normativas legales inherentes a la metodología de precios de transferencia, a la presentación de Anexos e Informes de análisis de Precios de Transferencia en el Ecuador ante el SRI, a la definición de Partes Relacionadas y Paraísos Fiscales, y la definición de operaciones contempladas para efectos del análisis de Precios de Transferencia, se hace necesario adicionalmente una evaluación a las directrices de las BEPS, con la finalidad de poder revisar si las transacciones efectuadas por sociedades multinacionales en el Ecuador cumplen dichas directrices, toda vez que en el Ecuador, se evidencia un incremento de Inversión Extranjera Directa como resultado a las políticas fiscales adoptadas por el Gobierno ecuatoriano, en materia de incentivos que permiten la atracción de capitales en el Ecuador.

Durante el 2018, y conforme al propósito de adhesión de la OCDE, Ecuador suscribió el Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes para el Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras, con la finalidad que la Administración Tributaria pueda contar con la información suficiente de intercambio de información que permita atender tales requerimientos requeridos por el Foro Global de la OCDE, así mismo mediante publicación en el Suplemento del Registro Oficial No. 428 del 14 de Junio 2019, se expidió la Resolución del SRI No.3 “Normas de Comunicación Relativa al Intercambio de Información” con el cual se han establecido pasos importantes en su transición a los estándares requeridos de la OCDE, por lo que se hace necesario una evaluación para que las sociedades multinacionales en conjunto con el departamento de Fiscalidad Internacional de la Autoridad Tributaria del Servicio de Rentas Internas, cumplan con los preceptos requeridos y se ajusten a los propósitos de estas normas con la finalidad que cumplan con las disposiciones requeridas, y se ajusten a las directrices en materia de BEPS a nivel mundial, por cuanto al momento, se hace necesario un foro de difusión de los propósitos de estas normativas y directrices, por parte de las autoridades de control, que permitan dar a conocer a las multinacionales establecidas en el Ecuador, el

verdadero sentido y propósito de la aplicación de estas directrices y normas, que permitan una adecuada preparación y transición.

Justificación de la Investigación

El plan de las directrices planteadas por la OCDE concerniente a las BEPS, tiene como enfoque evitar la erosión de la base imponible para propósitos de la determinación del impuesto a la renta, teniendo como fundamentos y parámetros disposiciones establecidas en 15 directrices de acciones que proponen una serie de medidas, entre las cuales se incluyen temas concernientes a anti-soborno, erosión de la base imponible y traslado de beneficios en busca a la transparencia de Plan de control y lucha contra el fraude fiscal (PCLFF).

El presente Trabajo de Titulación se enfocará en el análisis de las directrices contenidas en las acciones 2,3,5 y 12 con la finalidad de evaluar y medir los principales impactos que podrían incurrir las empresas industriales con capital extranjero, denominadas también como compañías multinacionales, relacionadas principalmente con lo siguiente: *“Acción 2: Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos; el cual se relaciona a la práctica de una doble deducción o una deducción simultánea en un país pero no el otro; “Acción 3: Normas de transparencia fiscal internacional eficaces (CFC)”*; cuya finalidad es la de detener la elusión tributaria por medio de compañía extranjeras, *“Acción 5: Combatir las practicas fiscales perniciosas teniendo en cuenta la transparencia y sustancia”*; la cual se relaciona con el control de prácticas fiscales abusivas y *“Acción 12: Exigir a los contribuyentes que revelen su mecanismo de planificación fiscal agresiva; el cual se relaciona que los contribuyentes puedan revelar por medio de la administración tributaria sus prácticas de optimización tributaria*

En base a lo expuesto, el Servicio de Rentas Internas (SRI) tiene como objetivos institucionales asegurar el cumplimiento de los principios tributarios de los contribuyentes bajo lineamientos de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad, por el cual el régimen tributario vigente tiende a aminorar el modus operandi de la elusión y evasión fiscal por medio de un fortalecimiento de sus normas, de esta manera se puedan controlar las transacciones mercantiles y evitar posibles escándalos en materia tributaria, como es el caso público de la empresa Odebrecht, el cual ha demostrado a través del trabajo conjunto de las autoridades de control con la justicia de los países involucrados, la existencia

de compañías con facturaciones ficticias, así como sobornos por medios de contratos y mermas de pago fiscales, las cuales han perjudicado de sobremanera al Estado Ecuatoriano y a los países donde dicha empresa mantenía operaciones

En base a lo expuesto, el presente Trabajo de Titulación se justifica y en consecuencia ha seleccionado a las cuatro directrices antes mencionadas por cuanto las mismas poseen un enfoque de evitar la evasión de empresas multinacionales, de tal manera que a través de su aplicación, evaluación e implementación, favorezca su propicio cumplimiento y limite el perjuicio fiscal, con la finalidad de obtener eficiencia económica, estabilidad financiera y un crecimiento constante en la economía del Ecuador

Objetivos

Objetivo General.

Evaluar el impacto fiscal de la Acción 2, 3, 5 y 12 relacionados con las directrices de las BEPS bajo el modelo OCDE”, aplicadas a empresas industriales con capital extranjero, mediante la explicación de escenarios que permitan analizar los impactos y efectos de índole impositivo en cada uno de ellos.

Objetivos Específicos.

Entre los objetivos específicos a desarrollar se encuentran los siguientes:

- Analizar el impacto de las acciones 2,3,5 y 12 de BEPS bajo el modelo de la OCDE
- Revisar la normativa tributaria ecuatoriana en forma análoga respecto al avance que en forma análoga haya sido desarrollados conforme a las BEPS y la OCDE.
- Establecer escenarios que posibiliten cuantificar posibles efectos y contingencias al momento de aplicar las acciones BEPS
- Proponer aspectos a considerar en la evaluación de las acciones 2,3,5, y 12 en materia de BEPS.

Delimitación

Este Trabajo de Titulación se encuentra delimitado a empresas del sector industrial con capital extranjero que han sido domiciliados legalmente en el Ecuador. Como se explica en el Capítulo II siguiente, las empresas industriales en el Ecuador representan principalmente los principales capitales de origen extranjero en sectores

de manufactura y minería en todo nivel, la limitación del análisis se sujeta a este tipo de entidades por incluir en su portafolio de transacciones con partes relacionadas del exterior, la mayor parte de transacciones y actividades mercantiles con sus partes relacionadas del exterior, las cuales se encuentran concerniente a servicios administrativos, regalías, servicios técnicos, servicios de consultoría, importación de materia prima, exportaciones de bienes, prestamos, dividendos, entre otros, etc...por las cuales se pueda obtener un mayor alcance a transacciones habituales que puedan ser consideradas bajo el ámbito de aplicación de las acciones 2,3,5 y 12 de las BEPS, así como sobre los propósitos y requerimientos solicitados por la OCDE, en aras a una adecuada implementación y manejo de la normativa de transparencia de información y elusión fiscal relacionado con el capital extranjero en el Ecuador.

Limitación

Puede encontrarse, en el acceso de información e interpretación ya que las directrices de las BEPS en su mayoría se encuentra en lenguaje técnico en inglés y es importante mencionar que el Ecuador acaba de ser miembro de la Organización para la Cooperación y desarrollo económico en el 2019 y por ende ninguna compañía ha aplicado las directrices de las BEPS a las empresas industriales que mantenga operaciones con capital extranjero en el Ecuador.

Capítulo 1: Fundamento Teórico

Marco Teórico

Internacionalización de las empresas.

La internacionalización de la empresa es un fenómeno económico que facilita un vínculo más dinámico y una progresiva globalización, la mayoría de las empresas que deciden internacionalizarse adoptan el esquema de cuanto cubrir en el mercado, que tipo de organización adoptar en la jurisdicción con la finalidad de expandir internacionalmente adaptándose a las normativas de cada país, es importante ,mencionar que actualmente se siente globalmente la interacción de la aceleración de la innovación tecnológica , el proceso de unión económicamente en el continente Europeo, el incremento de las importaciones del Sudeste Asiático, de la integración creciente de los distintos mercados financieros internacionales, que son fenómenos que marcan como una evolución de la internacionalización. (Ugalde, 2007)

Una corporación es una entidad legal, algunas corporaciones multinacionales se han convertido en enormes organizaciones de alcance mundial con el poder de influir en las economías nacionales. Las corporaciones son propiedad de los accionistas y su propósito es maximizar las ganancias. Una corporación puede proteger de manera más efectiva sus ganancias al lograr el dominio del mercado. El dominio del mercado ayuda a una corporación multinacional a prosperar en buenos tiempos económicos y sobrevivir en tiempos difíciles, el sistema económico competitivo favorece a las empresas que pueden superar a sus competidores. Si bien muchos países tienen leyes contra las prácticas comerciales monopolísticas, una corporación bien perfeccionada puede dominar efectivamente un mercado mientras evita prácticas que realmente podrían etiquetarse como monopolio.(Xaxx, 2017)

Una corporación multinacional, o empresa multinacional, es una corporación internacional que obtiene al menos una cuarta parte de sus ingresos fuera de su país de origen. Muchas empresas multinacionales tienen su sede en países desarrollados. Los defensores multinacionales dicen que crean empleos bien remunerados y bienes tecnológicamente avanzados en países que de otra forma no tendrían acceso a tales oportunidades o bienes. Sin embargo, estas corporaciones tienen una influencia política indebida sobre los gobiernos, explotan a las naciones en desarrollo y crean pérdidas de empleos en sus propios países de origen.(Chen, 2018)

Ganancias extranjeras de las empresas multinacionales

La evasión fiscal de las empresas multinacionales es un desafío complejo para los gobiernos nacionales y el sistema fiscal global. Cada vez más, los países de altos ingresos han pasado de los sistemas de crédito fiscal extranjero a eximir a los ingresos de fuentes extranjeras de los impuestos internos. ¿Cómo deberían gravarse las ganancias extranjeras?, teniendo en cuenta el papel económico de la propiedad del capital. Las tasas impositivas nacionales deben garantizar una distribución óptima entre los activos nacionales y extranjeros, mientras que la base impositiva debe establecerse para garantizar que las compras de activos no estén distorsionadas. Sin embargo, los países pueden verse obligados a cambiar sus sistemas impositivos de formas más fundamentales, a medida que la movilidad y la flexibilidad de las corporaciones multinacionales continúan creciendo.(Devereux et al., 2015).

Durante muchos años, la política fiscal en los EE. UU. Y el Reino Unido utilizó variantes del sistema de crédito fiscal extranjero. Otros países como Alemania y Francia, sin embargo, optaron por eximir a los ingresos de fuentes extranjeras total o casi totalmente de los impuestos nacionales. Pero en una de las tendencias más llamativas de los impuestos corporativos en los últimos años, ha habido un cambio significativo para eximir a los ingresos de fuentes extranjeras de los impuestos. Según los resúmenes de impuestos mundiales de PwC, de 37 países de altos ingresos, 19 tenían un sistema de exención en 1998, llegando a 27 en 2008. Ninguno de estos 37 países cambió de exención a un sistema de crédito u otro durante este período.(Devereux et al., 2015)

Precios de transferencia.

Según Jackman,L. respecto al análisis de los “Impuesto Internacionales” , que el concepto de los precios de transferencia se denomina desplazamiento de ganancia o *profit shifting* (por sus siglas en ingles), que serán aquellos que utilizan o pacta entre sí sociedades sometidas al mismo poder de decisión, que permite la fijación de precios a conveniencia por los participantes, con el fin de disminuir el impacto impositivo y evitar la doble imposición económica (Jackman, 2017)

Las tasas de impuestos de países extranjeros que difieren del país de origen establecerán la longitud del brazo y precios de transferencia para maximizar el beneficio global de la empresa. Ambos precios se diferenciarán sistemáticamente a partir de los precios.(Cristea & Nguyen, 2016)

La dificultad en el manejo del precio de transferencia se explica por la gestión simultánea de las variables de su entorno, por lo que es prioritario que la dirección del grupo defina el objetivo administrativo (accionista o empresa) y que éste sea congruente con las pretensiones de sus representados. La teoría general que justifica el comercio intergrupar se basa en que las asimetrías de los mercados motivan a las multinacionales a obtener mejores resultados respecto a las empresas nacionales. En este sentido, se advierte que la percepción del riesgo y del índice de rendimiento lejos de ser aceptados de manera universal obedece a normas culturales que varían de país a país.(Almanza, 2003)

El precio de transferencia es el método principal por el cual ocurren las prácticas de BEPS. toda la transacción dentro de un grupo de empresas multinacionales puede estar sujeto a manipulación, pero algunas categorías de transacciones y acuerdos contractuales entre filiales son más propensas que otros.(*Trade Union Advisory Committee*, 2016)

Se ha intentado establecer regulaciones para limitar la capacidad de las corporaciones multinacionales, para usar con éxito los precios de transferencia para cambiar las ganancias y evitar los impuestos específicamente destinada a prevenir la transferencia. Fijar precios y limitar las capacidades de las corporaciones multinacionales para participar en Bases de la erosión y esquemas de cambio de ganancias el propósito principal de la sección es garantizar que las empresas asignen ingresos a las transacciones adecuadas para evitar que se eviten impuestos, debido a que las regulaciones que interpretan esta disposición han sido impugnadas y anulada, la legislación ha tenido un éxito regulatorio limitado.

En 2003, el Servicio de ingresos internos (IRS), creó una regla que requería acuerdos de costo compartido para incluir los costos de los planes de compensación basados en acciones originalmente se dictaminó que se requiere la compensación basada en acciones para ser considerada en costos compartidos los arreglos fueron consistentes con el estándar de *arm's length*.(Pun, 2017)

Empresas multinacionales y el impacto tributario.

Es imposible calcular el verdadero alcance de las pérdidas financieras que todos los países que sostienen, porque las multinacionales no pagan impuestos equivalentes a sus ganancias, está claro es que, en todos los países de la OCDE, las tasas de retorno a privado del capital se ha disparado desde la década de 1980. Esto

ha dado lugar a una tendencia del aumento de las ganancias corporativas. Sin embargo, mientras que las ganancias corporativas han aumentado, su aumento no ha sido igualado por en las contribuciones al impuesto a la renta.

Esta situación puede explicarse principalmente por dos fenómenos que son los multinacionales negocios combinados a ganancias, o estructura transaccionales transfronterizas; para evitar sus obligaciones tributarias y las empresas que obtienen incentivos fiscales de los gobiernos pujan por atraer la inversión extranjera.(Godfrey, 2014)

La capitalización en multinacionales.

Un método común utilizado por las multinacionales para cambiar las ganancias de un país de impuestos altos a un país de impuestos bajos es pedir más préstamos en la jurisdicción de impuestos altos, con préstamos otorgados desde el empresa matriz o filiales en otros países.

Al cambiar estratégicamente la deuda de esta manera, Las multinacionales pueden reducir su responsabilidad fiscal global sin cambiar la exposición general de la deuda del grupo, son altamente receptivos a los diferenciales de tasas de impuestos internacionales y el efecto del diferencial impositivo es mayor en las economías en desarrollo que en las desarrolladas.(Mooij & Liu, 2017)

La vulnerabilidad que se construye en el impuesto sobre la renta de las empresas.

Se reconoce universalmente que la aplicación del impuesto a la renta que las empresas dependen en gran medida de la capacidad de la administración tributaria para hacer cumplir el mercado justo valoración de (*arm's-length pricing*) de bienes y servicios que se venden entre partes relacionadas. Considere, por ejemplo, un miembro de un grupo multinacional que compra una marca bebidas de su proveedor extranjero relacionado, y las revende a compradores no vinculados en un país particular. Para efectos del impuesto a la renta, la administración tributaria tiene la tarea de asegura, el distribuidor no paga a su proveedor relacionado más que el valor justo de mercado de las bebidas. importa, ya que eso exprimiría el margen imponible de la distribuidora y conduciría a una evitación parcial del impuesto a la renta local.

Del mismo modo, la administración tributaria debe garantizar que el distribuidor no infla sus gastos y, por lo tanto, reduce su ingreso gravable, por ejemplo, pagando regalías de marca a su proveedor a una tasa más alta que la del

mercado justo. La necesidad de evitar las valoraciones erróneas de este tipo, en transacciones entre miembros de grupos multinacionales. En todas las industrias del mundo, es bien conocido por los contribuyentes, los profesionales de impuestos y los impuestos. autoridades.(Durst, 2015)

Planificación fiscal agresiva y regulaciones gubernamentales.

La globalización financiera y la progresiva monopolización corporativa de la economía han permitido que las empresas multinacionales y transaccionales tenga un mayor control de la producción y el comercio, lo cual se refleja en un mayor poder económico que les permite adaptarse con mayor efectividad a los marcos estatales de regulación. En la búsqueda de maximizar su beneficio y al poder extenderse internacionalmente para ampliar sus mercados, estas empresas grandes suelen desplegar sofisticadas estrategias con el fin de reducir la carga impositiva global más allá de los países y localizaciones en las que opera y generan sus utilidades. (J. C. Gómez, 2016)

La planificación fiscal agresiva como "aprovechamiento de los tecnicismos de un sistema tributario o de desajustes entre dos o más sistemas tributarios Con el fin de reducir la responsabilidad tributaria. " Si bien teóricamente es posible trazar una línea entre la planificación fiscal aceptable y Planificación fiscal agresiva, los límites serán

algo borrosos, presenta algunos comportamientos firmes en un continuo de agresividad fiscal en la figura No 1.(European Commision, 2017)

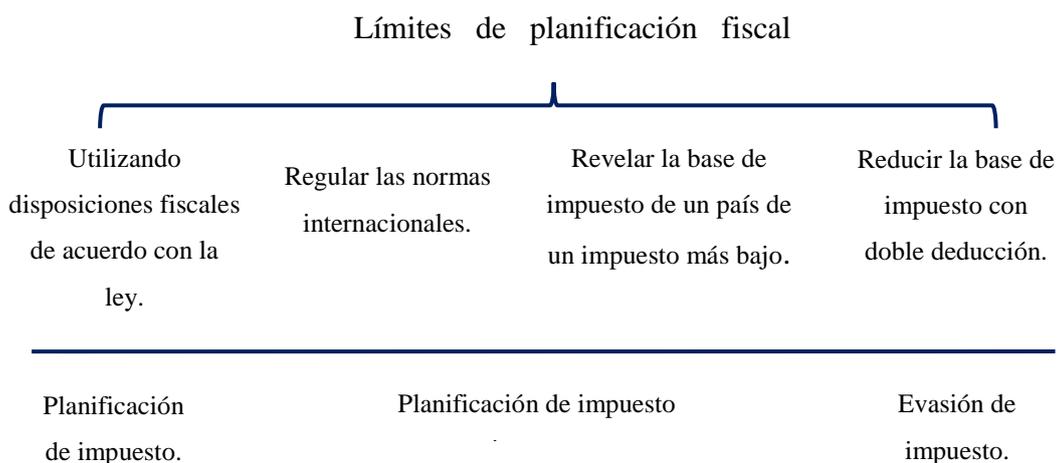


Figura 1. Límites de planificación fiscal agresiva. Adaptado de: Aggressive tax planning indicators, por European Commision, 2017.

Inversión extranjera directa

La inversión extranjera directa (IED) es una parte integral de un proceso abierto y efectivo. Sistema económico internacional y un importante catalizador para el desarrollo. Sin embargo, los beneficios de la IED no se acumulan de manera automática y uniforme en todos los países, sectores y comunidades locales. Políticas nacionales y la arquitectura de inversión internacional un asunto para atraer IED a un mayor número de países en desarrollo y para aprovechar todos los beneficios de la IED para el desarrollo.

Los desafíos principalmente abordan países de acogida, que necesitan establecer un sistema transparente, amplio y eficaz un entorno político propicio para la inversión y para desarrollar las capacidades humanas e institucionales para implementarlas con la mayoría de los flujos de IED originados.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2002)

Marco Conceptual

Las estrategias de BEPS de evasión de impuestos que aprovechan las brechas y desajustes en las normas fiscales para cambiar artificialmente las ganancias a lugares bajos o sin impuestos.(Gravelle, 2017). La norma internacional que establece que, cuando las condiciones entre empresas relacionadas son diferentes de aquellas entre empresas independientes, las ganancias que se hayan acumulado debido a esas condiciones pueden incluirse en las ganancias de esa empresa y ser gravadas en consecuencia.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2019)

Empresa extranjera controlada reglas (CFC).

Las normas CFC se aplican generalmente a empresas extranjeras participadas cuyo control lo ejercen accionistas de la jurisdicción en que se encuentra ubicada la matriz. El informe establece una serie de recomendaciones con objeto de determinar cuándo tienen los accionistas un grado de influencia suficiente sobre una empresa extranjera como para afirmar que se trata de una CFC. Por otra parte, contiene recomendaciones sobre la regulación de las entidades sin forma de sociedad mercantil y sus rendimientos conforme a las normas CFC.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Desajuste híbrido.

Cuando un instrumento financiero transfronterizo o la transacción se trata de manera diferente por dos jurisdicciones fiscales, el resultado puede ser un impuesto

extraordinario de beneficios, BEPS busca eliminar o minimizar tales actividades.(Dabkowski & Glass, 2016)

Establecimiento permanente y Economía emergente

El término Establecimiento Permanente es un concepto utilizado exclusivamente en el ámbito tributario con el objeto de establecer el derecho de un Estado a gravar unas determinadas rentas empresariales obtenidas en ese Estado por un no residente.(Jiménez & García, 2011) .Las economías emergentes son el motor del crecimiento global, pero el rendimiento de las economías individuales varía importantemente. En esta investigación, identificamos un rendimiento superior. Países que han experimentado fuertes y sostenidos. crecimiento, y se centran en las opciones de política económica y la contribución a menudo pasada por alto de las grandes empresas que tienen Impulsado ese crecimiento.(McKinsey, 2018)

Transparencia fiscal internacional (TFI).

Las normas de transparencia fiscal internacional (TFI), también conocidas como normas sobre Sociedades Extranjeras Controladas (SEC), tiene como finalidad de responder a riesgo de los contribuyentes que participa en control en una filial extranjera que erosionen, por medio del traslado de beneficios a la Sociedad Extranjera Controlada (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015).

Sociedades extranjeras controladas (SEC)

Las normas de TFI se aplican por lo general a sociedades extranjeras controladas por accionistas residentes en la jurisdicción de la matriz. Este informe propone recomendaciones sobre el modo de establecer en qué casos los accionistas tienen un nivel suficiente de influencia sobre la sociedad extranjera para poder tratarla como una SEC. Asimismo, proporciona recomendaciones sobre cómo las normas de TFI deberían cubrir las rentas de entidades que no están constituidas como sociedades.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Prevención y eliminación de doble imposición y Umbrales mínimos-exenciones

Unos de los problemas fundamentales de política fiscal que han de tenerse en cuenta en la hora de diseñar unas normas (TFI) efectivas es como garantizar que la aplicación de estas normas no genere doble imposición. Así pues este informe

subraya la importancia tanto de prevenir y como eliminar la doble imposición.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Las normas de TFI actuales suelen condicionar su aplicación al cumplimiento de ciertos requisitos, por ejemplo, exenciones por tipo de gravamen, requisitos anti-abuso y umbrales de mínimos. El informe recomienda que las normas de TFI sólo sean aplicables a las SEC que estén sujetas a tipos de gravamen efectivos significativamente inferiores a aquellos aplicables en la jurisdicción de la matriz.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Régimen fiscal preferente y Paraísos fiscales

El Régimen Fiscal Preferente, se entiende como el territorio o Estado que se caracteriza por una escasa o nula tributación a que someten a determinada clase de transacciones o ventas a determinadas personas o entidades que allí encuentran su cobertura o amparo.(Ibañez, 2017).La Organización para la cooperación del desarrollo económico (1998) inicialmente define las características de los paraísos fiscales como no impuestos bajos, falta de intercambio efectivo de información y transparencia, y no Requisito de actividad sustancial.(Gravelle, 2009)

Definición de renta.

A pesar de que algunas normas de TFI hoy vigentes tratan toda la renta obtenida por una SEC como “renta sujeta al régimen de TFI” y por ende atribuible a los accionistas de la jurisdicción de la casa matriz, en ciertos países se aplica diferente tipo de renta. Este informe de la OCDE recomienda que las normas de TFI, que se defina mejor el concepto de renta para un mejor empleo de estrategia tributaria y obtener una buenas combinación al momento de aplicar los métodos de las BEPS o combinaciones de métodos que las normas de TFI y pueden utilizar los efectos de definir dicha renta.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Marco Legal

Régimen tributario Precios de Transferencia Ecuador.

De acuerdo con Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), Se establece el régimen de precios de transferencia orientado a regular con fines tributarios las transacciones que se realizan entre partes relacionadas, en los términos definidos por la LRTI, de manera que las contraprestaciones entre ellas sean similares a las que se realizan entre partes independientes. (Ley de Regimen Tributario Interno, 2019)

La LRTI establece que los contribuyentes que celebren operaciones o transacciones con partes relacionadas están obligados a determinar sus (a) ingresos, (b) costos y (c) gastos deducibles, considerando para esas operaciones los precios y valores de contraprestaciones que hubiera utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.(Asamblea Nacional, 2019)

Para efectos de la aplicación de la ley por la Asamblea Nacional, los ingresos obtenidos a título gratuito o a título oneroso, tanto de fuente ecuatoriana que se obtiene en el exterior por personas naturales residentes en el país o por sociedades, se registrarán por el precio del bien transferido o del servicio prestado o por el valor bruto de los ingresos generados por rendimientos financieros o inversiones en sociedades. En el caso de ingresos en especie o servicios, su valor se determinará sobre la base del valor de mercado del bien o del servicio recibido (RLRTI, 2018).

Rentas en el Extranjero.

De acuerdo con el artículo 49 de la LORTI, Toda persona natural o sociedad residente en el Ecuador que obtenga rentas en el exterior, que han sido sometidas a imposición en otro Estado (Asamblea Nacional, 2008), se excluirán de la base imponible en Ecuador y en consecuencia no estarán sometidas a imposición. En el caso de rentas provenientes de paraísos fiscales no se aplicará la exención y las rentas formarán parte de la renta global del contribuyente. (LRTI, 2018)

Alcance del sujeto pasivo.

En el artículo 2 de la Resolución del SRI 455 del informe integral de precios de transferencia señala que el alcance de los sujetos pasivos del Impuesto a la Renta (Santiana, 2013) que hayan efectuado operaciones con partes relacionadas locales y/o domiciliadas en el exterior, dentro de un mismo período fiscal, que se detalla en la figura No 2 (Asamblea Nacional, 2015)

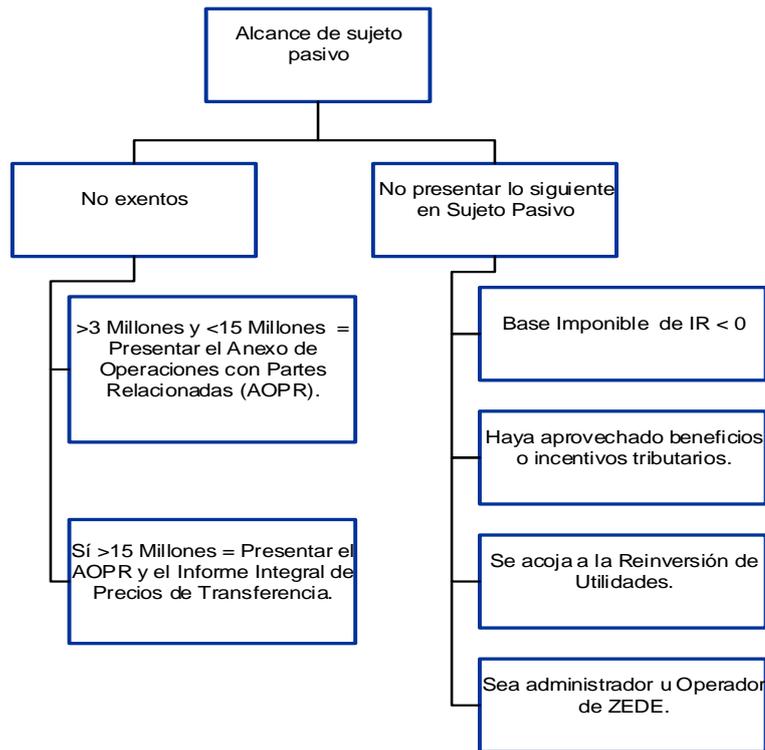


Figura 2. Alcance de sujeto pasivo. Adaptado de: Informe Integral de Precios de Transferencia del artículo 3, por .SRI, 2015.

El informe Integral de Precios de Transferencia señala lo siguiente:



Figura 3. Sujetos Pasivos de Impuesto a la Renta. Tomado de: Reglamento para aplicación de ley de régimen tributario interno, artículo 84, por Asamblea Nacional, 2018

Partes Relacionadas.

Conforme al artículo 4 del artículo enumerado, para efecto fiscal se considerará partes relacionadas a las personas naturales o sociedades, domiciliadas o no en el Ecuador ,domiciliadas o no en el Ecuador, en las que una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección (Asamblea Nacional, 2019). La administración, control o capital de la otra; o en las que un tercero, sea persona natural o sociedad

domiciliada o no en el Ecuador, participe directa o indirectamente, en la dirección, administración, control o capital de éstas, que se presenta en la siguiente figura (Asamblea Nacional, 2019).

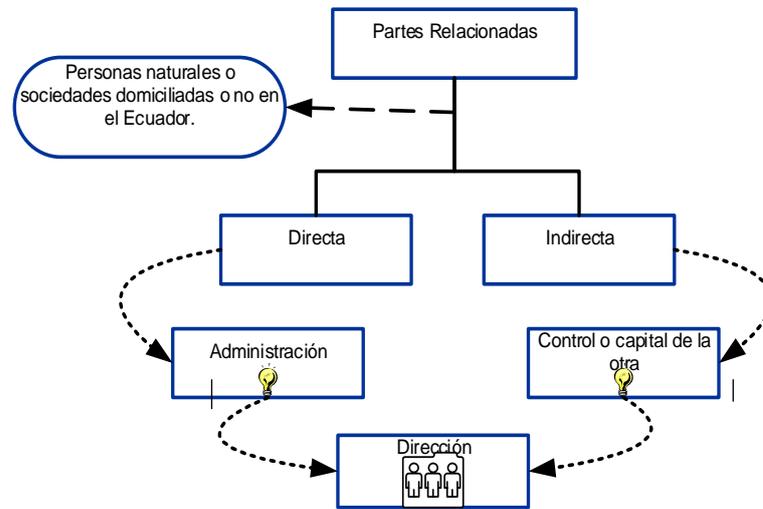


Figura 4. Partes relacionadas de personas naturales o sociedades domiciliadas o no en el Ecuador. Adaptado de: Ley de Régimen Tributario Interno, conforme al artículo 4, por Asamblea Nacional, 2019.

Plan de Control y Lucha Contra el Fraude Fiscal.

De acuerdo con el SRI, es el que expone sus estrategias de control, con el fin de promover el cumplimiento tributario y combatir la elusión fiscal, con el objetivo de cumplir el plan de incrementar la efectividad en los procesos legales de control y de cobro tributario, cuyo caso se destaca las siguientes acciones que se detalla en la Figura No 5 continuación:(Servicio de Rentas Internas, 2018)

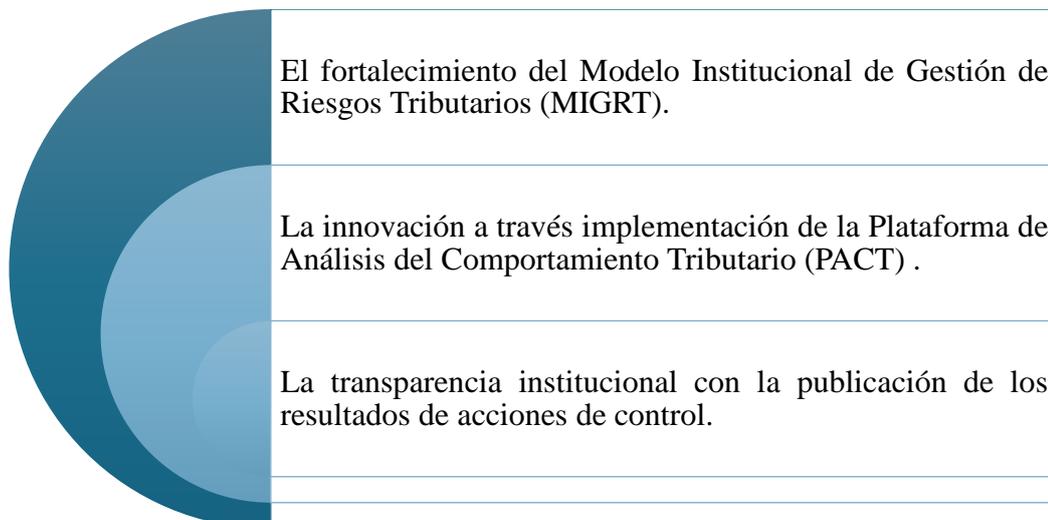


Figura 5. Acciones de lucha contra el fraude fiscal. Adaptado de: Plan de Control y Lucha contra el Fraude Fiscal, por Servicio de Rentas Internas, 2018

El PCLFF, de acuerdo con el SRI, posee guía en los procesos y acciones para el tratamiento y cumplimiento tributario de manera voluntaria y reducir brechas fiscales en el análisis respectivo de los riesgo e incumplimiento.(Servicio de Rentas Internas, 2018) Con la finalidad de alcanzar la eficacia y eficiencia de mitigar la evasión financiera y fortalecer la administración tributaria, por medio de mecanismos propuesto por SRI.

Empresas Multinacionales.

Las Empresas Multinacionales (EM) tiene como particularidad un escenario global, independientemente de su tamaño económico, con la visión de un actual al desarrollo de las acciones empresariales que permite siendo competitiva.(León, 2009)

Desde otra perspectiva podemos decir que posee firmas que operan más de un país, controlan operaciones o activos que generen ingresos y tiene como característica fundamental hacer inversiones extranjeras de dos tipos que son (a) Inversión de Portafolio (IP), y (b) Inversión Extranjera Directa; el primer tipo de inversión implica de involucrarse en la adquisición de valores extranjero, sin control de la administración, el segundo es que la EM logra el dominio de la administración a través de la adquisición de un afirma existente o realizando una nueva inversión, existe características para las compañías multinacionales que se presenta a continuación en la siguiente figura:.(Torres, 2011)

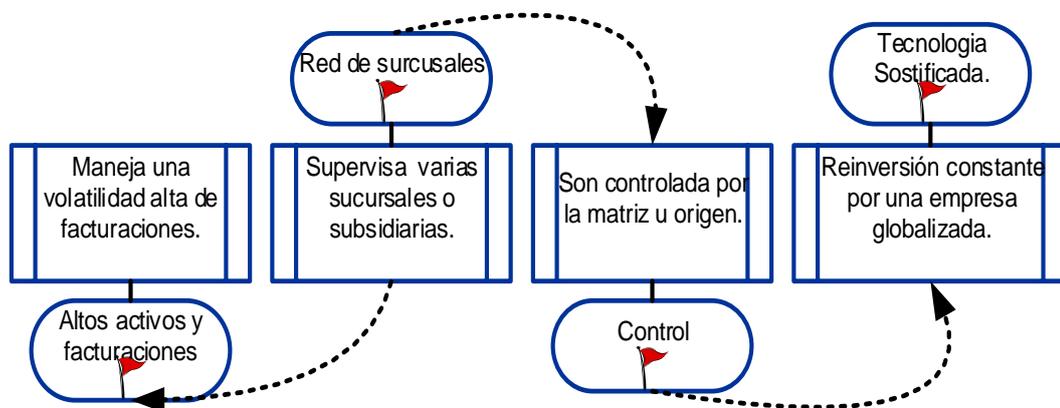


Figura 6. Empresas Multinacionales características. Adaptado de: Corporate Finance Institute, por Corporación de Finanzas e Instituto, 2019.

Paraísos Fiscales.

De acuerdo con el artículo 2 de la Resolución del SRI 52 de Paraísos y Regímenes Fiscales Preferentes, se consideran como paraísos fiscales, incluidos, en su caso, dominios, jurisdicciones, territorios o Estados asociados, aquellos que se encuentra en la lista de 88 jurisdicciones que se detalla en la tabla No 8 .(Paraísos y Regímenes fiscales preferentes, 2017)

Tabla 9

Listado de Países Considerado Paraísos Fiscales Parte 1

N°	Listado de países considerados como paraíso fiscal
1	Anguila (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)
2	Antigua Y Barbuda (Estado Independiente)
3	Archipiélago De Svalbard
4	Aruba
5	Barbados (Estado Independiente)
6	Belice (Estado Independiente)
7	Bermudas (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)
8	Bonaire, Saba Y San Eustaquio
9	Brunei Darussalam (Estado Independiente)
10	Campione D'Italia (Comune Di Campioned'Italia)
11	Colonia De Gibraltar
12	Comunidad De Las Bahamas (Estado Independiente)
13	Curazao
14	Estado Asociado De Granada (Estado Independiente)
15	Estado De Bahrein (Estado Independiente)
16	Estado De Kuwait (Estado Independiente)
17	Estado Libre Asociado De Puerto Rico (Estado Asociado A Los Eeuu)
18	Emiratos Árabes Unidos (Estado Independiente)
19	Federación De San Cristóbal (Islas Saint Kitts And Nevis: Independientes)
20	Gran Ducado De Luxemburgo
21	Groenlandia
22	Guam (Territorio No Autónomo De Los Eeuu)
23	Isla De Ascensión

Tabla 10

Listado de Países Considerado Paraísos Fiscales Parte 2

N°	Listado de países considerados como paraíso fiscal
24	Islas Azores
25	Islas Caimán (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)
26	Islas Christmas
27	Isla De Cocos O Keeling
28	Isla De Cook (Territorio Autónomo Asociado A Nueva Zelanda)
29	Isla De Man (Territorio Del Reino Unido)
30	Isla De Norfolk
31	Isla De San Pedro Y Miguelón
32	Islas Del Canal (Guernesey, Alderney, Isla De Great Stark, Herm, Little Sark, Brechou, Jethou, Lihou)
33	Islas Del Canal (Jersey)
34	Isla Qeshm
35	Islas Salomón
36	Islas Turkas E Islas Caicos (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)
37	Islas Vírgenes Británicas (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)
38	Islas Vírgenes De Estados Unidos De América
39	Kiribati
40	Labuan
41	Macao
42	Madeira (Territorio De Portugal)
43	Mancomunidad De Dominica (Estado Asociado)
44	Montserrat (Territorio No Autónomo Del Reino Unido)
45	Myanmar (Ex Birmania)
46	Nigeria
47	Niue
48	Palau
49	Pitcairn
50	Polinesia Francesa (Territorio De Ultramar De Francia)
51	Principado De Liechtenstein (Estado Independiente)
52	Principado De Mónaco
53	Principado Del Valle De Andorra

Tabla 11

Listado de Países Considerado Paraísos Fiscales Parte 3

Nº	Listado de países considerados como paraíso fiscal
54	Reino De Swazilandia (Estado Independiente)
55	Reino De Tonga (Estado Independiente)
56	Reino Hachemita De Jordania
57	República Cooperativa De Guyana (Estado Independiente)
58	República De Albania
59	República De Angola
60	República De Cabo Verde (Estado Independiente)
61	República De Chipre
62	República De Djibouti (Estado Independiente)
63	República De Las Islas Marshall (Estado Independiente)
64	República De Liberia (Estado Independiente)
65	República De Maldivas (Estado Independiente)
66	República De Malta (Estado Independiente)
67	República De Mauricio
68	República De Nauru (Estado Independiente)
69	República De Panamá (Estado Independiente)
70	República De Seychelles (Estado Independiente)
71	República De Trinidad Y Tobago
72	República De Túnez
73	República De Vanuatu
74	República Del Yemen
75	República Democrática Socialista De Sri Lanka
76	Samoa Americana (Territorio No Autónomo De Los Eeuu)
77	Samoa Occidental
78	San Vicente Y Las Granadinas (Estado Independiente)
79	Santa Elena
80	Santa Lucía
81	San Martín
82	Serenísima República De San Marino (Estado Independiente)
83	Sultanado De Oman

Tabla 12

Listado de Países Considerado Paraísos Fiscales Parte 4

N°	Listado de países considerados como paraíso fiscal
84	Tokelau
85	Tristan Da Cunha (Sh Saint Helena)
86	Tuvalu
87	Zona Libre De Ostrava
88	Hong Kong

Nota: Tomado de: Resolución del SRI 52, Registro Oficial Suplemento 430 de 03-feb.-2015, modificación: 17-ago.-2017. Recuperado de: www.sri.gob.ec/.../Resolución%20No%20%20NAC-DGERCGC15-000000 (Paraísos y Regímenes fiscales preferentes, 2017)

Es la evasión fiscal es el acto de no pagar los impuestos que se deben legalmente, se puede decir que la evasión tributaria se puede considerar como ofensa criminal, se puede relacionar con crimen organizado, la corrupción y el financiamiento de terrorismo, se considera como paraísos fiscales aquellos regímenes o jurisdicciones en los que cumplan al menos dos de las siguientes condiciones que se presenta a continuación:

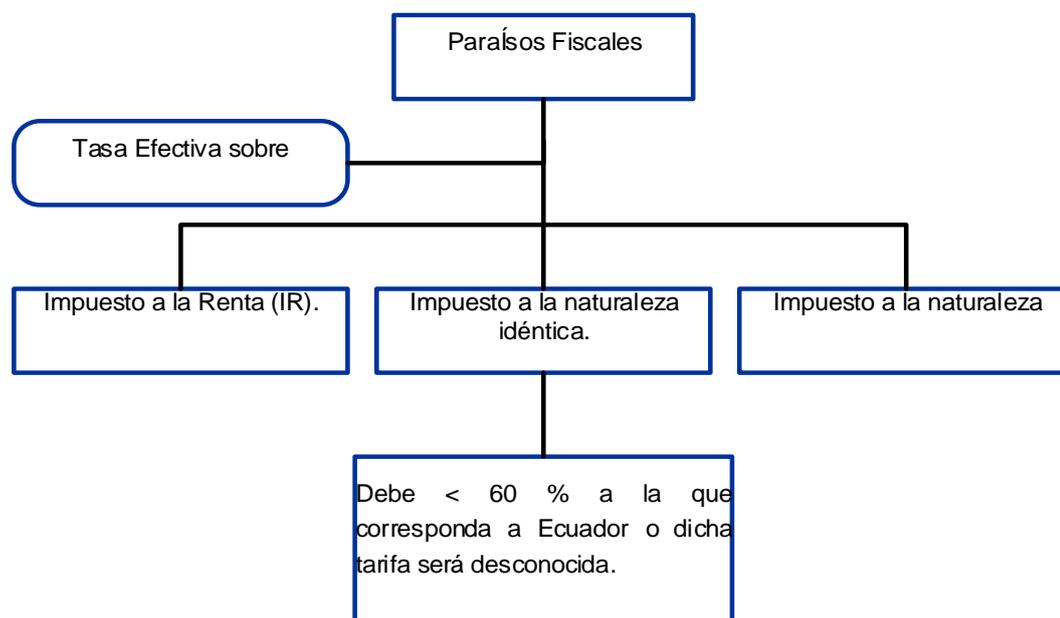


Figura 7. Regímenes fiscales. Adaptado de: Ley de Régimen Tributario Interno, por Asamblea Nacional, 2019.

Regímenes fiscales preferentes.

Artículo 5.- Regímenes fiscales preferentes. - Tendrá el mismo tratamiento de paraíso fiscal, todo régimen cuyos efectos se mantengan en cualquier país o

jurisdicción siempre que cumpla con al menos dos de cualquiera de las siguientes condiciones:

- Que establezca, expresa o tácitamente, que la actividad económica de quien se acoja al régimen no deba desarrollarse dentro de la jurisdicción a la que este pertenece.
- Que la tarifa efectiva de impuesto sobre la renta, o impuestos de naturaleza idéntica o análoga.
- Que contenga disposiciones que impidan la solicitud de información de la propiedad efectiva, registros contables o cuentas bancarias, o similares, o la entrega de esa información, total o parcialmente, a las administraciones tributarias de la propia jurisdicción o de otras jurisdicciones.
- Que permita a las sociedades mantener derechos representativos de capital al portador o con que no soportan de manera directa el riesgo económico de la propiedad (Paraísos y Regímenes fiscales preferentes, 2017) .

Tabla 13

Tratamiento Fiscal

Tratamiento fiscal	
Países Bajos	El régimen fiscal aplicable a las sociedades de inversión, exentas o calificadas para una tarifa nula de impuesto a la renta. Regímenes objeto de decisiones fiscales anticipadas o "tax rulings". Regímenes de "cajón de innovación" o "innovation box".
Reino Unido	Regímenes que permitan a las sociedades mantener derechos representativos de capital con titulares nominales o formales que no soportan el riesgo económico de la propiedad y de los que no se conozca quiénes son sus beneficiarios efectivos. Regímenes de "cajón de innovación " o "innovation box".
Nueva Zelanda	Los regímenes fiscales aplicables a fideicomisos o "Trusts".
Costa Rica	Los regímenes de sociedades privadas, creadas bajo sus leyes pero no inscritas ante la Administración Tributaria costarricense.

Nota: Tomado de: *Paraísos y Regímenes Fiscales Preferentes Resolución del SRI 52, Registro Oficial Suplemento 430 de 03-feb.-2015, modificación: 17-ago.-2017, por Asamblea Nacional, 2017*
Recuperado de: www.sri.gob.ec/.../Resolución%20No%20%20NAC-DGERCGC15-000000

Principio de Plena Competencia.

En el artículo 15.- Del principio de plena competencia, para aspecto tributario se establezcan o impongan condiciones entre partes relacionadas en sus

transacciones comerciales o financieras, las utilidades que hubieran sido obtenidas por unas de las partes de no existir dichas condiciones, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueran obtenidas, serán sometida a imposición (Ley de Régimen Tributario Interno, 2019) .

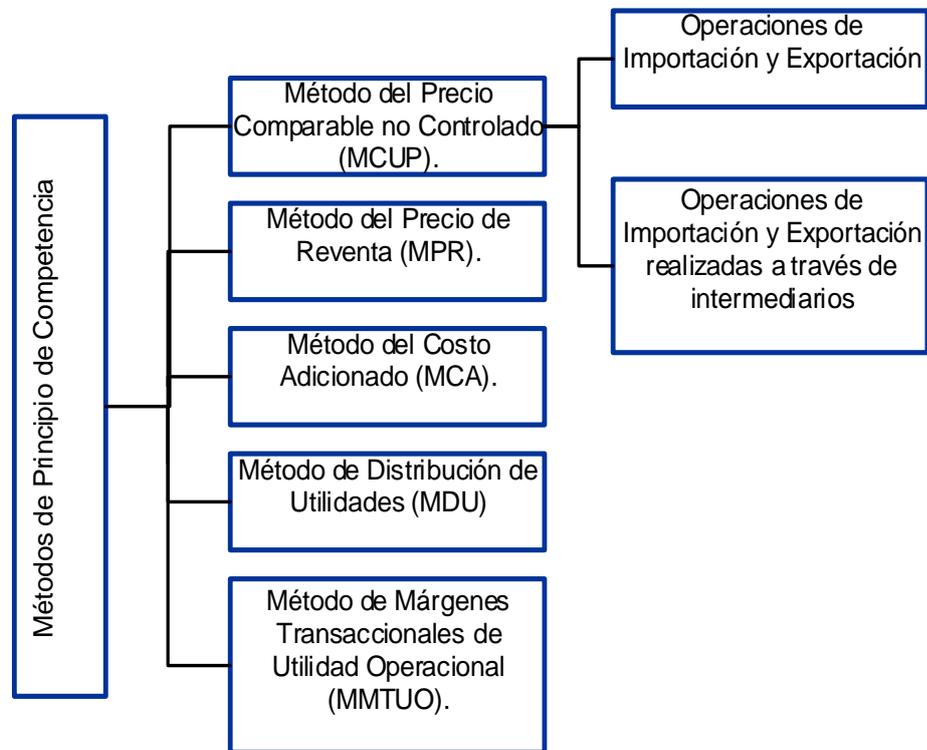


Figura 8. Métodos para aplicar el principio de plena competencia. Adaptado de: Reglamento para aplicación de Ley de Régimen Tributario Interno, por (RLRTI, 2018).

Art. 85.- Métodos para aplicar el principio de plena competencia. - Para la determinación del precio de las operaciones celebradas entre partes relacionadas podrá ser utilizado cualquiera de los siguientes métodos, de tal forma que refleje el principio de plena competencia, de conformidad con lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI, 2018) .

- Método del precio comparable no controlado tiene como objetivo establecer el precio internacional público y conocimiento de mercado transparente.
- Método del precio de reventa Determina el precio de adquisición de un bien o de la prestación de un servicio, entre partes relacionadas,

multiplicando el precio de reventa del bien, por el resultado de disminuir, de la unidad, el porcentaje de la utilidad bruta que se generó entre partes independientes en operaciones comparables.

- Método del costo adicional, determina el precio de la venta entre partes relacionadas multiplicando el costo del bien o del servicio de la operación, por el resultado de sumar, a la unidad, el porcentaje de la utilidad bruta que genero entre partes independientes en operaciones comparables.

$$\text{Precio venta} = \text{Costo del bien} + \text{Porcentaje de la utilidad Bruta.}$$

- Método de Distribución de Utilidades determina el precio a través de la distribución de la Utilidad Operacional Global obtenida en las operaciones con partes relacionadas, en la misma proporción que hubiere sido distribuida con o entre partes independientes.
- Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional consiste en fijar el precio a través de la determinación, en transacciones con partes relacionadas, de la utilidad operacional que genero las operaciones en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo (Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno, 2015).

Marco Referencial

Lineamientos de la OCDE para Empresas Multinacionales.

Es relevante el análisis de las directrices de los lineamientos de la OCDE, para compañías multinacionales en base a cuatro criterios, (a) visibilidad, (b) accesibilidad, (c) transparencia y (d) relación de cuentas que aborda la necesidad de las empresas que operan en países en desarrollo. (Polanco, 2006)

Integridad y Anticorrupción de la OCDE.

El marco legal de la anticorrupción para América Latina la OCDE y OEA firmaron un memorando en el 2005, apoyando los objetivos comunes de la prevención y corrupción tributario, es relevante recalcar que es una fuente de dialogo

de la controversia de cohecho de funcionarios públicos extranjeros en transacciones comerciales internacionales de la OCDE, con apoyo del Banco Interamericana de Desarrollo (BID). (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2019)

La disputa internacional contra la corrupción, el fomento de la transparencia de informe, la evasión fiscal , el lavado de dinero y paraísos fiscales, que son temas a debatir de la OCDE y G-20, son principios que crean una economía global transparente impulsando a los gobiernos a cumplir con los estándares internacionales.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2007)

Evaluar los riesgos de la corrupción de sociedades multinacionales se basa en Código de conducta de anticorrupción de las empresas (APEC), por sus siglas en ingles), se basa en cumplimiento de los siguientes programas por parte de las políticas de antisoborno que son (a) apoyo y compromiso de la alta gerencia en la prevención de la corrupción, (b) desarrollo de un programa de la controversia de la evasión fiscal, (c) Control de programa antisoborno, (d) Política clara, visible y accesible que prohíba la corrupción ,(e) empleo del programa anticorrupción a los socios del negocio, (f) Controles internos y registro y (g) revisiones y evaluaciones periódicas del programa de anticorrupción.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2013)

La desigualdad y pobreza afecta el bienestar de la distribución de los ingresos al no continuar con el manual programa para obtener una economía más productiva para las multinacionales, adicional han emitido instrumentos corporativos sobre la lucha contra el soborno, que son (a) principios empresariales para contrarrestar soborno, (b) guía de buenas prácticas sobre controles internos, ética y cumplimiento, (c) lineamientos para empresas multinacionales, (d) lineamiento para cumplimiento de integridad, (e) principios para contrarrestar soborno,(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2013) (f) reglas para combatir la corrupción y (f) código de conducta anticorrupción.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2013)

Es el manual propuesto por parte de la OCDE que los miembros debe seguir como pate de requisitos para ser parte del organismo, los instrumentos corporativos

que trata de restablecer la confianza con el gobierno. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2013)

Política Fiscal Internacional.

Las políticas fiscales se han vuelto rígidas, por los acuerdos internacionales, especialmente sobre la cuestión de doble tributación, que se procura tratar en foro de la Cámara de Comercio Internacional (CCI), evitando la tributación excesiva consecuentemente de la evasión fiscal y a su vez anima el crecimiento económico.(Julien, 2017)

Se promovió el intercambio de información financiera de manera automática, con la finalidad de un control y transparencia fiscal, para mitigar la evasión fiscal, corrupción y otros delitos financieros.(Banco Interamericano de Desarrollo, 2019)

Las normas de Transparencia Fiscal Internacional (TFI), considera como pilares fundamentales que los países, que no son miembros adopten lineamientos que son (a) umbrales mínimos y exenciones, (b) definición de renta sujeta al régimen TFI, (c) normas para calcular la renta, (d) normas para calcular la renta atribuible de la compañía y (e) normas para prevenir o eliminar la doble imposición. Las recomendaciones de TFI, es aminorar la erosión de la base imponible, sin dejar de ser objetivos con la política tributaria de cada país, existe pautas a considerar en la política fiscal que son (a) su función como medida disuasoria, (b) interacción de normas de precios de transferencia, (c) el equilibrio entre la carga administrativa y los costes de cumplimiento y (d) la efectividad de prevención o eliminación de doble imposición. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2012)

Medidas propuestas por OCDE para mitigar BEPS.

El G-20 trabajo en conjunto con OCDE, analizando aspectos de la economía numérica es un concepto menos amplio que la economía digital, identificando principales dificultades en la economía, desarrollando una serie de estándares para combatir la doble no-imposición, estructurando el sistema fiscal de las multinacionales.(Pablo, 2015)

Las medidas propuestas por OCDE para mitigar, regular y controlar el capital financiero, propone regular el sector bancario, estableciendo sanciones aquellas que no cooperan con las jurisdicciones, promover normas internacionales que revelen identidad de las cuentas bancarias, bloqueos que eluden tributariamente, es importante resaltar la elaboración de convenios que posibilita la cooperación

internacional contra el fraude entre ellas son (a) convenios internacionales sobre doble imposición y (b) convenios Internacionales sobre cooperación fiscal (Acuerdo de Intercambio de Información de Impuestos, 2015)

En el sector del comercio internacional en la transferencia de bienes,y servicios es determinar los precios aplicables con la finalidad de cuantificar los beneficios de la base imponible de las multinacionales con el propósito determinar precios de transferencia entre empresas con precios de mercado. (Acuerdo de Intercambio de Información de Impuestos, 2015), podemos evidenciar que los últimos años han surgido cambio a nivel tributario

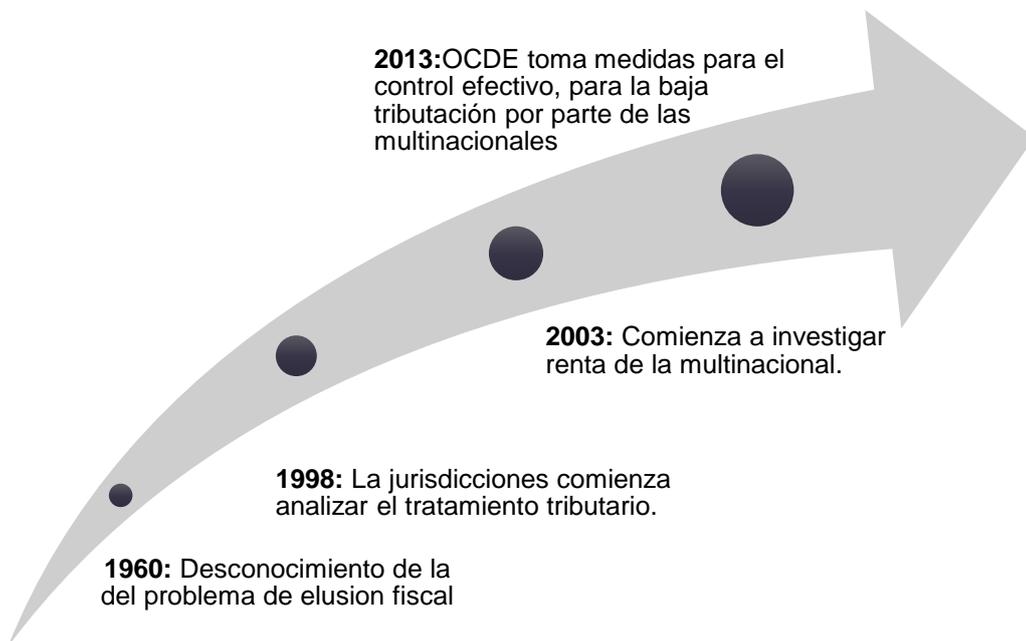


Figura 9. Fases de la toma de medidas de OCDE. Adaptado de: Análisis Jurídico de los paraísos fiscales, por (Pablo, 2015)

Acción 2: Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos

El propósito, consiste en desarrollar disposiciones convencionales para el diseño de normas internas que neutralicen el efecto del mecanismo y de las entidades híbridas por la doble exención, deducción o diferimiento (Colegio de contadores México, 2015)con el fin de reducir el pago la base de impuesto, basados en el análisis de técnicas de híbridos que produce el desplazamiento de ganancias y/o la erosión de la base que apunta en 3 categorías de desajuste hibrido que se presenta a continuación (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2014)

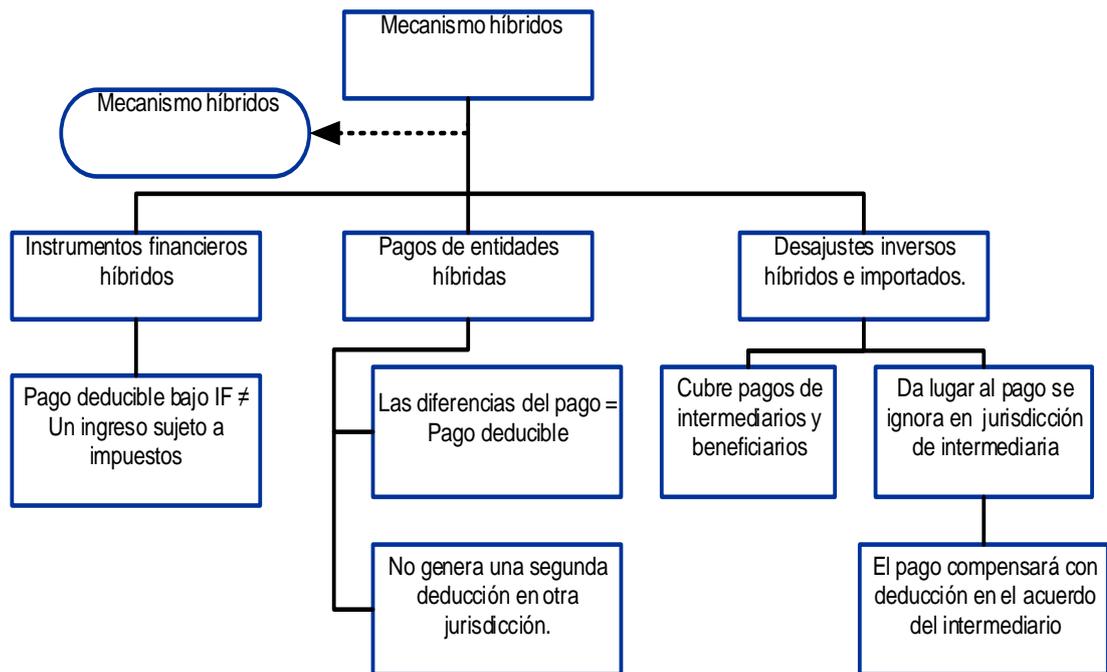


Figura 10. Categorías de mecanismo híbridos. Adaptado de: Action 2 Neutralise the Effects of Hybrid mismatch arrangements, por Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2014.

Es un instrumento financiero híbrido que trata de un acuerdo de financiamiento sujeto a un impuesto diferente, la caracterización conforme a la ley de dos o más jurisdicciones de manera que un pago conforme a ese instrumento que da lugar al desajuste en los resultados fiscales, .un contribuyente con otra persona donde que cualquier acuerdo que se grava bajo las reglas para gravar la deuda, capital o derivados bajo las leyes de las jurisdicciones del beneficiario y del pagador e incluye una transferencia híbrida, cualquier arreglo para transferir un instrumento financiero suscrito por (a) el contribuyente es el propietario del activo transferido y los derechos de la contraparte con respecto a ese activo se trata como obligaciones del contribuyente; y (b) según las leyes de la jurisdicción de la contraparte, la contraparte es la propietaria del activo transferido y los derechos del contribuyente con respecto a ese activo son tratados como obligaciones de la contraparte (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2014)

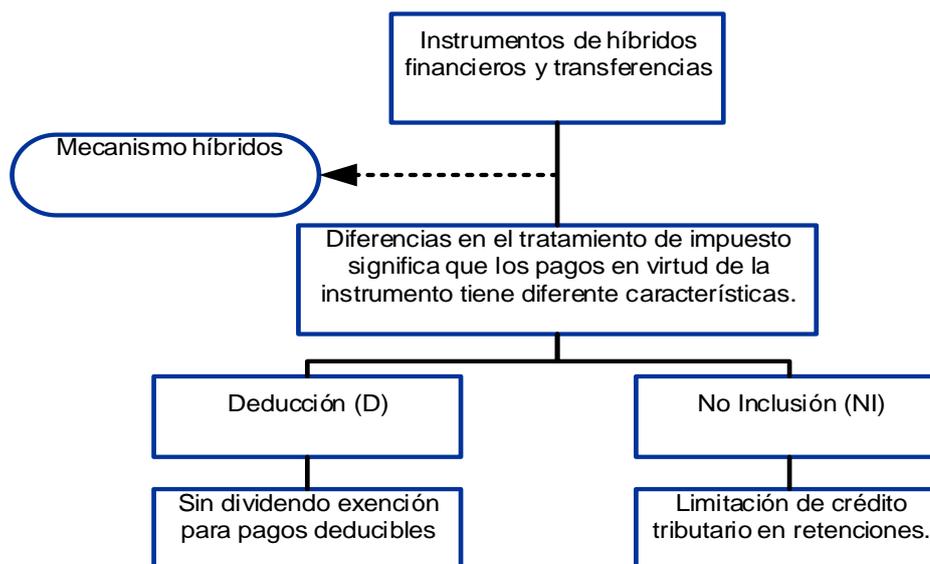


Figura 11. Técnica de instrumentos financieros híbridos y transferencia Adaptado de: action 2: Neutralise the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, por Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2014

En base al análisis de las técnicas del mecanismo híbridos, son pagos que son deducibles bajo las reglas de la jurisdicción del pagador y no se incluye en los ingresos del receptor llamados deducción (D) / no inclusión (NI) y pagos que dan lugar a deducciones duplicadas del mismo gasto que se conoce como doble deducción (DD); la acción 2 tiene como finalidad el estudio de los acuerdos que refleja las diferencias en la forma en que se realiza el pago, que se detalla a continuación en la siguiente figura:

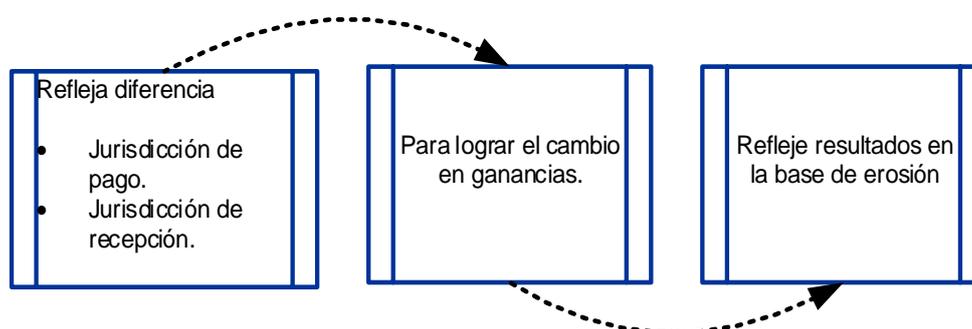


Figura 12. Características de mecanismo híbridos. Adaptado de: Action 2: Neutralise the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, por Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2014

Los mecanismos híbridos no pretende capturar todos los acuerdos que tienen como efecto la baja de carga tributaria agregada de las partes de un acuerdo, las reglas señalan que los contribuyentes en una deducción fiscal unilateral para el capital invertido, sin requerir que el contribuyente acumule ningún gasto, como los regímenes que otorgan deducciones de intereses estimados para capital social, es económicamente más cerca de un impuesto exenciones o concesiones específicas del contribuyente similares y no producen un desajuste en los resultados fiscales en la acción 2.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2014)

Acción 3: Normas de transparencia fiscal internacional eficaces (CFC)

La Acción 3 plantea una serie de consideraciones y recomendaciones relativas a los pilares fundamentales que deben conformar la normativa CFC y que otorgarían a la misma una eficacia suficiente que permita combatir el traslado de beneficios y el diferimiento a largo plazo de los tributos en los grupos empresariales que se muestra en la siguiente figura (Garrigues, 2017).

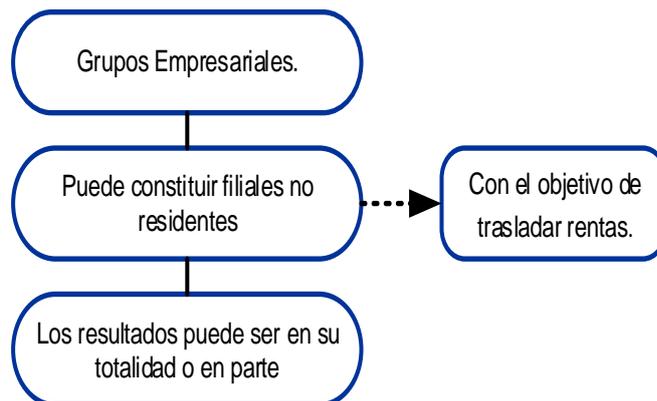


Figura 13. Grupos empresariales. Adaptado de: BEPS Acción 3 Diseñar Normas de Transparencia Fiscal Internacional y Eficaces, por. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015.

Es importante mencionar que Transparencia Fiscal Internacional se debe relacionar con la norma de anti-híbridos con el fin de evitar que las entidades eludan las normas de TFI, en consecuencia se recibe un tratamiento tributario no conciliatorio por parte de las diferentes jurisdicciones, se debe definir el grado de control por medio de un test de control jurídico y control económico, en adicional se incorpora el test de control de facto para evitar la elusión de los dos controles anteriores.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Para fines tributarios, se entenderá como grupo económico al conjunto de partes, conformado por personas naturales y sociedades, tanto nacionales como extranjeras, donde una o varias de ellas posean directa o indirectamente 40% o más de la participación en derechos representativos de capital en otras sociedades.(RLRTI, 2018)

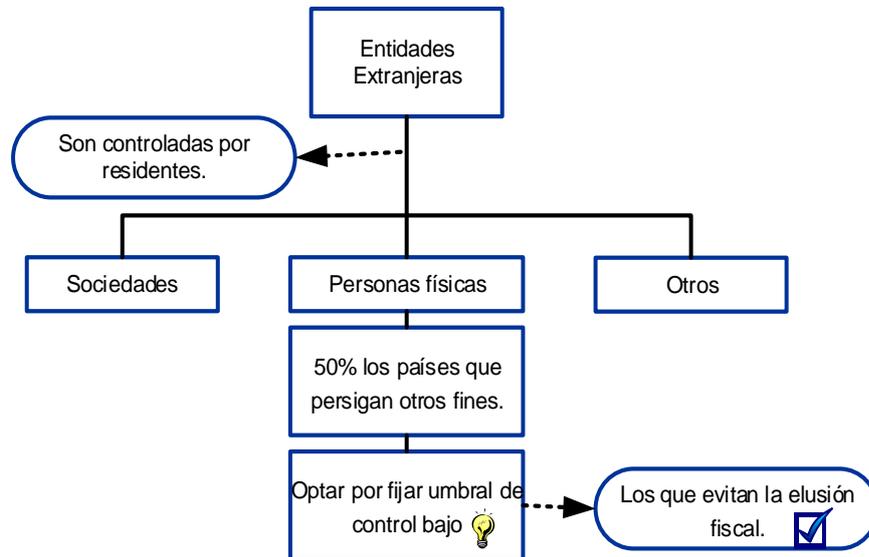


Figura 14. Control de entidades extranjeras. Adaptado de: *BEPS Acción 3 Diseñar Normas de Transparencia Fiscal Internacional y Eficaces*, por (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Es importante mencionar que las participaciones del contribuyente, se debe aplicar controles de las normas de TFI, sin considerar la participación de no residente, cuyo caso es estableciendo parámetros en las jurisdicciones que persigan objetivos diferentes, se debe analizar si la participación de no residente cumple o no el umbral del 50% (o inferior), si las jurisdicciones optan por limitar el gravamen del contribuyente residente a su porcentaje de participación en SEC, en lugar del porcentaje acumulada debería eliminar el riesgo de doble imposición.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Se debe analizar los métodos que se podrían aplicar para Sociedades Extranjeras Controlada (SEC), con la finalidad de cubrir los controles directos e indirectos y puede surgir el traslado de beneficios del filial.

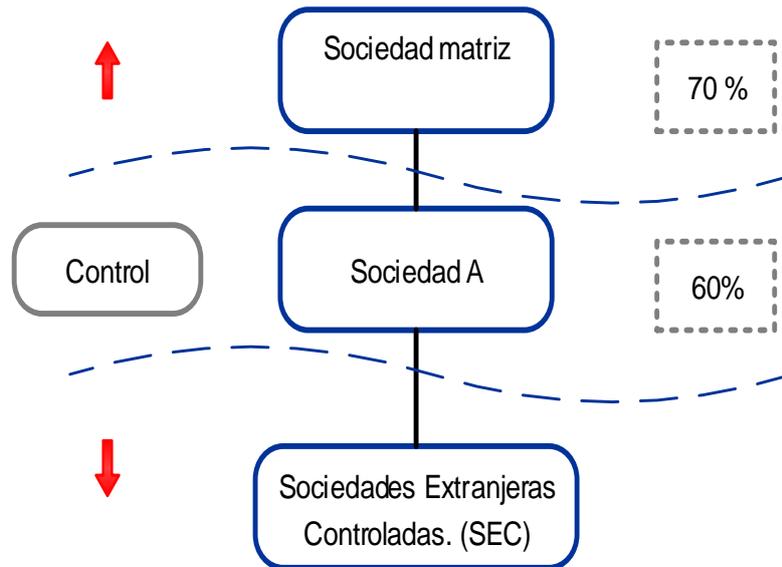


Figura 15. Cálculo de la participación en casos de control indirecto. Adaptado de: BEPS acción 3 diseñar normas de transparencia fiscal internacional e eficaces. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

En la figura muestra que la sociedad matriz tiene una participación de 70 % a la sociedad A, que a su vez posee una participación de 60% con SEC, en ambas partes refleja un control mayor a 50%, la matriz posee un control con SEC , de 42% (60 x 70), en este caso solo tendrá el control, si el umbral satisfaga la cadena de propiedad, en este caso podría incrementar el riesgo de doble imposición y se debe analizar la aplicación de normas de TFI, para mitigar dichos riesgos.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Acción 5: Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia.

Las preocupaciones actuales son el riesgo que supone la utilización de regímenes fiscales preferenciales para transferir artificialmente los beneficios y la falta de transparencia en lo que respecta a ciertos *tax ruling* (decisiones administrativas en relación a contribuyentes específicos). La importancia del trabajo sobre prácticas tributarias perniciosas se puso de manifiesto al incluirlo como parte del *Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*. En lo concerniente a las prácticas fiscales perniciosas, se establecen cuatro factores y ocho elementos para determinar si un régimen preferencial es

potencialmente pernicioso y definir los paraísos fiscales (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

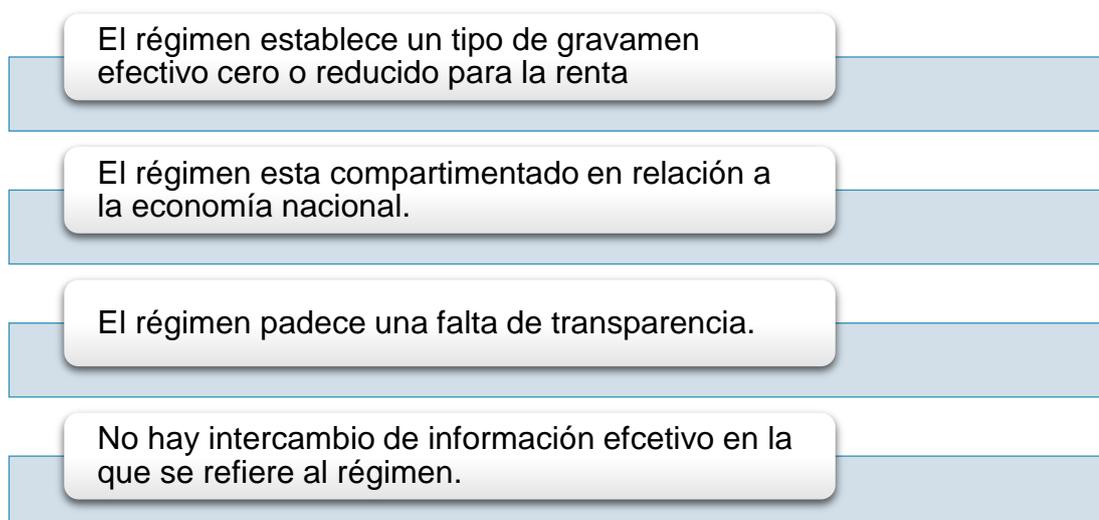


Figura 16. Parámetros para definir los paraísos fiscales. Adaptado de: BEPS acción 5 Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia, por (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Para que un régimen sea considerado potencialmente lesivo, el primer factor clave que debe aplicarse es que el tipo de gravamen sea cero o muy reducido, la aplicabilidad del criterio consiste en tipos de efectivos de gravamen reducidos o nulos, que ofrecen beneficios fiscales solo a nivel regional. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Para luchar contra los regímenes perniciosos de manera más eficaz, la Acción 5 del plan de Acción BEPS (OCDE, 2013) exige al Foros sobre Prácticas Fiscales Perniciosas (FPFP) modernizar el trabajo sobre prácticas fiscales lesivas, con un enfoque renovado sobre el criterio de actividad sustancial para cualquier régimen preferencial y con la prioridad de la mejora de la transparencia, especialmente por el sistema obligatorio de intercambio espontáneo de acuerdos referidos a regímenes preferenciales.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

El análisis de los efectos económicos de un régimen para determinar si un régimen potencialmente lesivo es realmente pernicioso, de acuerdo con los ocho elementos que se presenta en la siguiente figura:

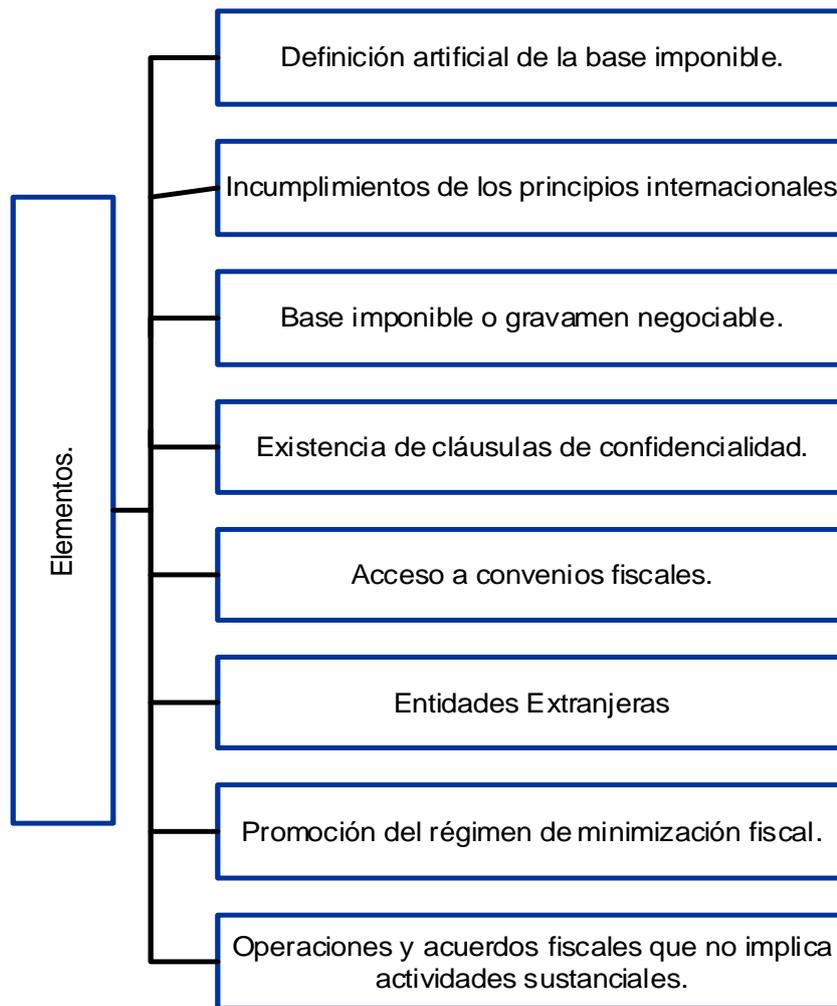


Figura 17 Elementos para determinar un régimen preferencial. Adaptado de: BEPS Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia, (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

El objetivo es asegurar la transparencia que al mismo tiempo promueve la seguridad y confianza que se divide en tres fases, el Foro Prácticas Fiscales Perniciosas (FPFP).

- La primera fase se centra en el desarrollo de un marco para un sistema de intercambio de información, respecto a los regímenes preferenciales.
- En la segunda fase la transparencia puede ser objeto de mejoras y ha estudiado los regímenes en los estados miembros y asociados.
- En la última fase desarrolló un entorno de mejoras de prácticas generales para el diseño y operatividad de los acuerdos fiscales.

Para las mejores prácticas pretende mejorar el intercambio de información, unos de los parámetros que los acuerdos deben ser publicados en la página web de la administración tributaria.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015). Los regímenes preferenciales existente se enfocó en dos puntos que es (a) Elaborar una metodología para definir al requisito de una actividad sustancial en los regímenes intangibles, y (b) Mejorar la transparencia a través de los regímenes preferenciales.(D'Alessandro & Asorey, 2015)

Los contribuyentes susceptibles de beneficiarse de un régimen PI comprenderían las compañías residentes, los establecimientos permanentes nacionales (EPs) de compañías extranjeras y los EPs extranjeros de compañías residentes que estén sujetos a gravamen en la jurisdicción que ofrece los beneficios. Los gastos incurridos por un EP no pueden reunir los requisitos de la renta obtenida por la casa central, como renta susceptible de beneficiarse de un régimen PI, si el EP no está operativo en el momento en que se obtiene la renta.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Acción 12: Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.

El objetivo principal de la acción 12, es la declaración obligatoria que proporciona información sobre la estructura de planificación fiscal agresiva, el acceso rápido de información brinda oportunidad de responder de una manera eficaz, los riesgos tributarios, con el fin de identificar promotores y usuarios de estructuras, ya que puede llevar a término sus objetivos sin que las autoridades se lo impidan, con el propósito de obtener el equilibrio justo, en conjunto de una información completa y relevante en el cumplimiento sobre los contribuyentes, reforzando la administración tributaria, los principios de diseños y principales objetivos de los regímenes de la declaración, permite a adaptarse al sistema con el fin de dar respuesta a los riesgos, (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Los regímenes de declaración obligatoria, al aplicarse a todos los contribuyentes (tanto grandes como pequeños) y no sólo a los que optan por una declaración mediante una medida de cumplimiento voluntario, tienen un alcance más amplio y pueden captar al mayor número posible de contribuyentes, tipos de

impuestos y operaciones, (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

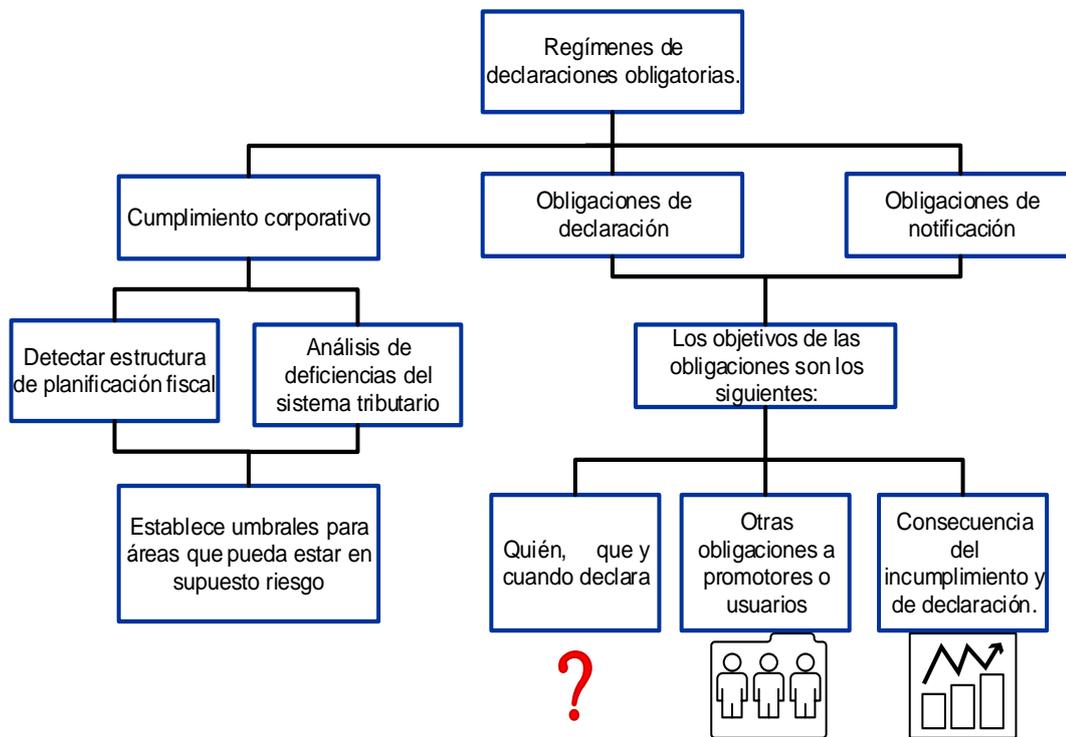


Figura 18. Regímenes de declaraciones obligatorias. Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos. Adaptado de: planificación fiscal agresiva (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015).

La norma de la acción 12 de BEPS, trata de la declaración obligatoria que tiene el propósito un equilibrio entre el incremento del cumplimiento, que soportan a los contribuyentes y los beneficios obtenidos por la administración, con el objetivo de alcanzar un equilibrio entre el incremento de los costes de cumplimiento que soportan los contribuyentes y los beneficios obtenidos por la administración tributaria. Toda administración tributaria tiene que poner en marcha procedimientos efectivos para dar el mejor uso posible a la información declarada por los contribuyentes, para ello es preciso establecer un proceso de revisión de las declaraciones e identificación de las posibles repercusiones en materia de política y recaudación tributarias.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015) Respecto a las normas que interviene en la declaración obligatoria con otros regímenes se detalla en la figura No 19:

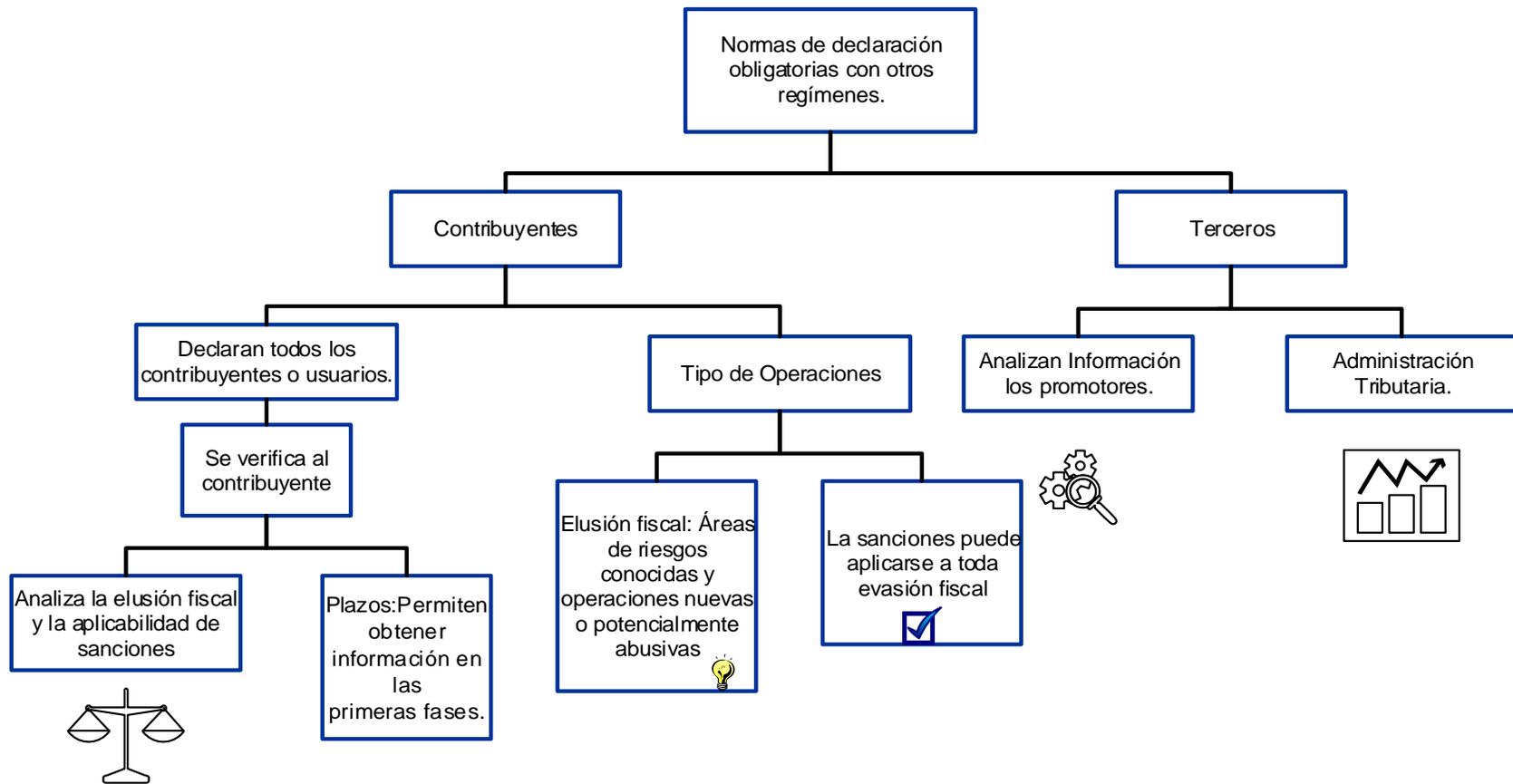


Figura 19 Normas de declaración obligatorias con otros regímenes. Adaptado de: Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva, por Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015

La aplicabilidad de la norma de declaración obligatoria, se considera ciertas características de cumplimiento para los países, que es el reconocimiento regímenes y la flexibilidad de adaptarse a la administración tributaria de cada país, para el respectivo análisis de riesgos de la jurisdicción. En relación con la doble imposición de aplicabilidad para contribuyente y promotor o si introducen una obligación de declaración recaiga al promotor se recomienda que la obligación pase a contribuyente cuando (a) el promotor no sea residente y (b) promotor se acoja al secreto profesional. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

La imposición de umbrales es previa para la aplicación de régimen, tiene como propósito el filtrar y descartar declaraciones irrelevantes, se puede emplear si una operación presenta las características de la estructura de la elusión es la consecuencia de una ventaja fiscal. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015).

Australia y el impacto de las directrices de OCDE sobre BEPS.

Como presidente del G20 para 2014 y país miembro de la OCDE, Australia muestra uno de los compromisos más fuertes con llevar a cabo el Plan de Acción de la OCDE. De hecho, durante más de una década, Australia ha sido un líder mundial en abogando por la reforma fiscal internacional, y el impuesto de Australia la Oficina, ha sido un miembro clave del Foro de la OCDE de Administradores tributarios desde su inicio. A nivel político y social, el debate sobre la transparencia fiscal y asegurando que las empresas globales pagan su feria compartir ha resonado más en Australia que en la mayoría de los otros países.

Desde la crisis financiera de 2008, El gobierno australiano ha luchado con una serie de déficits presupuestarios y una base de impuestos cada vez menor, causando preguntas sobre la falta de impuesto australiano pagado por algunos grandes controlados por extranjeros compañías. Durante muchos años, Australia también ha sido a la vanguardia de la tendencia global hacia un enfoque basado en el riesgo para las auditorías fiscales basado en la fuerza de una empresa gobernanza fiscal, gestión de riesgos y controles. Como resultado, el australiano Las empresas tienden a tener mayor nivel de compromiso en asuntos fiscales y se han vuelto relativamente conservadores en su enfoque de la planificación fiscal. (Xing, 2014).

A pesar del compromiso de Australia de impulsar el Plan de Acción de la OCDE, algunos aspectos del plan podrían ser En detrimento de las empresas australianas. Por ejemplo, las propuestas que abordan los desajustes híbridos podrían aumentar dramáticamente el costo de capital para las filiales australianas con padres extranjeros, especialmente a la luz de las estrictas reglas de capitalización de Australia. Además, dado el alto nivel de actividad comercial australiana en China, por ejemplo, un movimiento hacia la atribución de ganancias basado en una definición ampliada de establecimiento permanente podría causar un pago de impuestos más oneroso y obligaciones de presentación. Sin embargo, el australiano gobierno ya ha anunciado o promulgó leyes para apuntar a lo siguiente artículos del BEPS Action Pla de la OCDE.(Xing, 2014).

Capitalización delgada.

El gobierno australiano ha anunciado que para los años de ingresos que comiencen a partir del 1 de julio de 2014, se reducirán los límites de seguridad de la capitalización delgada de una relación de engranaje de 75 por ciento a una 60 por ciento de relación de engranajes. (Acción 4)

Desajustes híbridos.

El gobierno australiano planea enmendar el dividendo extranjero de Australia Exención de participación para garantizar que solo está disponible para devoluciones en Instrumentos que son tratados como patrimonio. A efectos fiscales australianos. Actualmente, Es posible que las devoluciones en un Instrumento que es equidad en forma jurídica. Pero endeudarse en sustancia estar exento. del impuesto australiano.

Precios de transferencia.

Australia recientemente cambiado sus reglas de precios de transferencia a alejarse del precio de un brazo Modelo a todo un análisis económico. modelo (abrazando la longitud de un brazo asignación de beneficios), consistente con Normas de la OCDE. Mientras este cambio Precedió el lanzamiento de la OCDE. Plan de Acción, es consistente con la Aumento del gobierno australiano centrarse en la transparencia fiscal y el uso de las normas de la OCDE en el impuesto australiano ley.

Documentación y transparencia.

El antiguo gobierno australiano introdujo reglas que exigirían al Comisionado de Impuestos publicar los detalles de las ganancias contables, los ingresos

imponibles y los impuestos a pagar para las grandes entidades corporativas (aquellas con anualidad). Ingresos superiores a 100 millones de dólares australianos - AUD). Si bien el nuevo gobierno federal (que fue elegido para el cargo en septiembre de 2013) ha indicado que pretende abolir estas reglas, puede faltar el apoyo parlamentario para hacerlo. (Xing, 2014)

Divulgación de transacciones con partes relacionadas en el extranjero.

Como parte del gobierno australiano mayor escrutinio de lo internacional. estructuras corporativas, la ATO. Estableció un proyecto titulado Internacional. estructuración y cambio de beneficios. Bajo este proyecto, la ATO enviará cuestionarios a ciertos australianos empresas con parte relacionada en el extranjero transacciones que requieren datos a un nivel similar al país por datos. La ATO Utilizará esta información para asignar riesgo. clasificaciones a los contribuyentes y también determinar Si se debe proceder a la auditoría.(Xing, 2014)

China y el impacto de directrices de OCDE sobre BEPS.

El gobierno chino está siguiendo de cerca el progreso de la OCDE en BEPS y forma parte de la Mesa del Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, que está dirigiendo las actividades para llevar a cabo el Plan de Acción. China también está introduciendo nuevas regulaciones correspondientes a muchos ítems del Plan de Acción BEPS que tendrán importantes implicaciones de impuestos internacionales y precios de transferencia para las compañías internacionales que operan en China.

Si bien el interés de China en el proyecto BEPS es alto, el gobierno chino no se ha comprometido a adoptar en su totalidad los resultados del proyecto. Muchos de los abusos fiscales a los que apunta BEPS no se aplican a China debido a las limitaciones de las regulaciones no tributarias. Por ejemplo, los préstamos híbridos son relativamente raros en China debido a los estrictos controles cambiarios del país. Además, las leyes generales de China las reglas de evitación (GAAR) pueden emplearse para ignorar cualquier acuerdo fiscal que carezca de propósito comercial siguiendo la única interpretación y determinación del gobierno. Por estas razones, la planificación fiscal al estilo occidental es a menudo difícil en China. Gran parte de la planificación fiscal de las empresas multinacionales que involucran a China se ha centrado en las áreas de precios de transferencia y gestión de la cadena de suministro, que se analiza más adelante en esta sección.(Xing, 2014).

Desajustes híbridos.

Los BEPS, plan de acción tiene como objetivo neutralizar los efectos del desajuste híbrido arreglos. Esto apoya el Administración Estatal de Impuestos (SAT) orientación política informal reciente que, donde caracterización desajustes resultan en un pago de China a ultramar no está gravada en el extranjero, entonces una empresa china deducción del impuesto sobre la renta debe ser negado (Xing, 2014)

Acceso a las tasas del tratado para dividendos.

El borrador de discusión de la OCDE de marzo de 2014 sobre la prevención del abuso del tratado respalda el uso de un mínimo período de participación accionaria para acceder a las tasas de retención de impuestos (WHT) del tratado de dividendos más bajos para participaciones sustanciales. Esto apoya la condición unilateral de que requiere que los intereses de capital en una empresa china se mantendrán durante al menos 12 meses consecutivos antes de que se declare y pague dicho dividendo.

Establecimientos permanentes.

El Objetivo de la OCDE para prevenir la Evitación artificial de permanentes. Establecimientos de apoyo a medidas 3. tomada por las autoridades fiscales chinas para escudriñar proyectos en tierra y actividades de servicio de internacional Empresas, incluidas nuevas obligaciones. para presentar presentaciones de divulgación con respecto estado de establecimiento permanente y Reclamaciones del tratado.

Precios de transferencia y creación de valor.

China apunta de manera similar a los seleccionados aspectos del Plan de Acción de la OCDE. Como justificando su enfoque de transferencia precios, Sin embargo, la diferencia entre el enfoque de China y los enfoques de los países de la OCDE pueden plantean un riesgo considerable de doble Fiscalidad y controversia. Los países. China argumenta que este enfoque favorece el desarrollo países y que otros controladores de valor justificar una mayor asignación de beneficios a operaciones chinas de internacional compañías. Así, donde los chinos las autoridades fiscales creen que una transferencia el precio no refleja la creación de valor por las entidades chinas relativas a sus homólogos extranjeros, China puede considere ajustar el precio basado en una división de ganancias o ganancias del formulario método de asignación las acciones 8-10 tienen como objetivo asegurar esa transferencia los resultados de precios están en línea con el valor creación.

El plan reconoce que "Medidas ... más allá de la longitud del brazo principio puede ser requerido. En opinión de China, esto valida los conceptos de ubicación específica ventajas y prima de mercado que las autoridades fiscales chinas han sido aplicando para ajustar precios de transferencia. Las autoridades fiscales chinas sostienen que características únicas de los chinos. mercado permite a las empresas cosechar más beneficios en China que en otros países.(Xing, 2014).

India y el impacto de las directrices de OCDE sobre BEPS.

India ha participado activamente con otros miembros del G20 países en la búsqueda de la agenda BEPS y ha surgido como voz líder en el proceso entre economías emergentes. India también es parte de la Mesa del Comité de Fiscalidad asuntos, que coordina y orienta el trabajo en el marco del Plan de acción, parece probable que la India busque implementar aspectos de las directrices de la OCDE relacionadas con el BEPS. Nuevo gobierno, nuevo inversor enfoque amistoso en los últimos años, la India ha tomado un enfoque agresivo de la política fiscal y prácticas de auditoría, especialmente por sus retos de las transacciones transfronterizas y estructuras. (Xing, 2014).

Como la India buscó adelantar su sistema tributario, frecuentes cambios legislativos, retrospectivas enmiendas, aumento de los niveles de impuestos disputas, y una prolongada apelación y procesos de resolución de conflictos han llevado a incertidumbres significativas. Sin embargo, bajo el nuevo gobierno de la India elegido en mayo de 2014, hay indicios de que esta situación va a cambiar el gobierno actual ha expresado su compromiso con políticas comerciales y fiscales estables y amigables con los inversores que promuevan el desarrollo económico. Como resultado, las futuras enmiendas retrospectivas son poco probables, y los proyectos de medidas fiscales están siendo revisados y podrían modificarse o abandonarse sustancialmente. En particular, estas medidas pendientes incluyen la regla general de evitación (actualmente diferida hasta 2015), las disposiciones de compañías extranjeras controladas y otros cambios propuestos en el Código de Impuestos Directos originalmente anunciado en 2009.

Tomando acción en BEPS en términos de Plan de Acción específico de la OCDE. artículos, el gobierno Indio ha anunciado o puede esperarse que direcciono lo siguiente:

Precios de transferencia.

A partir de abril de 2013, la Ley de Finanzas, 2012, amplió informes de precios de transferencia de la India requisitos para cubrir ciertas transacciones internacionales como garantías, compras y ventas de valores negociables, y negocios reorganizaciones. Reporte de "Transacciones nacionales especificadas" es también se requiere. Además, transferencia se están haciendo ajustes de precios siguiendo la polémica decisión en el caso de Shell India, en el que las autoridades tributarias indias alegaron acciones expedido a la compañía india padres extranjeros fueron subvalorados e impuesto sobre una parte nominal prima. (Acciones 8-10)(Xing, 2014)

Documentación de precios de transferencia y reporte país por país.

La Autoridad Competente de la India apoya las propuestas BEPS de la OCDE relacionadas con documentación de precios de transferencia e informes país por país. La Autoridad competente ha indicado que estos datos en todo el mundo modelos de negocio de internacional las empresas deben ayudar a los inspectores de impuestos evaluar el riesgo de incumplimiento y determinar dónde dedicar la transferencia recursos de auditoría de precios. (Acción 13)

Compras anti-tratado

India ha sido negociando la inclusión de la limitación sobre las cláusulas de prestaciones en sus convenios fiscales, y tales cláusulas ahora están incluidas en los tratados del país con (entre otros) Kuwait, México, Árabes Unidos, Emiratos y el Reino Unido, algunos tratados fiscales indios, como los con Luxemburgo y Arabia Saudita, prever que el abuso doméstico las disposiciones pueden anular el tratado.

El tratado de impuestos India-Namibia proporciona una cláusula LOB única bajo la cual un estado puede gravar los ingresos que no son gravable en el otro estado porque es el ingreso de fuente extranjera en ese otro estado. (Acción 6)

Empresa extranjera controlada reglas.

El gobierno anterior de la India propuso un extranjero controlado régimen de la empresa que impediría empresas indias de la acumulación ganancias en jurisdicciones de bajo impuesto para evitar pago de impuestos en la India sobre dichos ingresos. Las normas tributarias no se distribuirían. beneficios de un CFC en manos del accionista indio. Como se ha señalado, sin embargo, estos y otros

impuestos directos las propuestas de código están siendo revisadas por el nuevo gobierno de la India (Xing, 2014)

Capítulo 2: Metodología de la Investigación

Tipo de Investigación

El presente trabajo de titulación, el tipo de investigación es del tipo concluyente descriptivo, trata de describir las características más importantes de un determinado objeto de estudio con respecto a su aparición y comportamiento simplemente el investigador buscará describir las maneras o formas en que este se parece o diferencia de él mismo en otra situación o contexto dado. Los estudios descriptivos también proporcionan información para el planteamiento de nuevas investigaciones y para desarrollar formas más adecuadas de enfrentarse a ellas. (Gómez & Reidl, 2012) , con la finalidad de mostrar una estructura y comportamiento, enfocándose en medir con mayor precisión la investigación (Cárdenas, 2005).

Se procedió al enfoque de investigación descriptivo, para describir, analizar y conocer las directrices propuesta de la OCDE, así como las BEPS, el impacto de las empresas multinacionales aplicadas para empresas industriales con capital extranjero en el Ecuador, por medio de la ejemplificación de casos, aplicando las acciones BEPS que correspondan

Fuente de información

Por el análisis de las directrices de BEPS, se obtiene información por medio de dos fuentes que se clasifican en lo siguiente:

- Fuentes primarias: La información que se proporciona es de primera mano, eso quiere decir que son estudios que se utilizaran tales como libros, artículos académicos o documentos oficiales.(C. Gómez, 2007)
- Fuentes secundarias: Consiste en texto basados de fuentes primarias e implica generalización, análisis, síntesis, interpretación o evaluación, entre fuentes secundarios tenemos revistas académicas, bibliografías, revistas económicas entre otros. (Wigodski, 2010)

El presente trabajo investigativo se basa en el análisis y lectura de la información a través de fuentes primarias y fuentes secundarias, asimismo se procedió a efectuar entrevista a expertos tributarios y análisis de directrices de BEPS, con experto en la materia en la Organización de cooperación y desarrollo

económico, con la finalidad de obtener un mejor enfoque fiscal para la empresa multinacional con capital extranjero.

Enfoque de la investigación

La investigación es un proceso sistemático que se aplica al estudio, que se enfoca en tres aproximaciones que son: (a) cuantitativo, (b) cualitativo y (c) mixta, que se encuentra correlacionado con cinco fases de la metodología conlleva a cabo la observación y evaluación del estudio que establecen suposiciones o ideas, con la finalidad de mostrar el grado de suposiciones y se verifica por medio de pruebas o análisis.(Hernández, Fernández& Baptista 2010)

El enfoque cualitativo son estudios que soporta el análisis mediante observación y evaluación de las situaciones a investigar que se presente, permite desarrollar encuestas, entrevistas, descripciones y punto de vista de los investigadores, en el transcurso de la investigación se desarrollaron preguntas convirtiendo al estudio más dinámico mediante la interpretación de los hechos y alcances a entender las variables del enfoque.(Ortega, 2018) Respecto al enfoque mixto, que interviene en lo cuantitativo y cualitativo, se caracteriza una perspectiva amplia y profunda de la investigación que se estudia. (Ortega, 2018)

Para el desarrollo del trabajo de investigación se alinea a un enfoque cualitativo por lo que se lleva a cabo un análisis por medio de entrevistas para profundizar el entendimiento de las directrices a empresas multinacionales con capital extranjero, cuyo enfoque de la investigación se base en técnicas de entrevistas a un experto en tema de administración tributaria para transparencia de información y planificación fiscal en conjunto con un analista en Erosión de la base imponible y traslado de beneficios con el objetivo de mitigar la elusión fiscal y la doble tributación en empresas multinacionales.

Herramientas de investigación

La herramienta de investigación en el ámbito cualitativo tiene como técnica (a) la búsqueda de información general del enfoque investigativo, (b) indagación de datos que ayuda a comprender el campo de estudio, (c) recabar información que puede crear un conflicto de análisis o entendimiento de entrevista (Munarriz, 2010)

Aplicando la herramienta de entrevista a experto, centrándonos en el problema que es de interés para el análisis de estudio, las preguntas deben ser

dinámicas para originar acción y tener un buen enfoque para lograr solución, debe ser lo más afines a la realidad que se está estudiando de tal manera poder obtener la información adecuada, puede ser susceptible de ser desarrollado a través de diversas opiniones y la solución que se puede presentar es de emitir diversas opiniones de diferentes entrevistados.(López & Sandoval, 2010)

En base a las herramientas se levantó las entrevistas para obtener un mayor entendimiento de las BEPS que pueden aplicarse en empresas multinacionales con capital extranjero, con la finalidad de tener un entendimiento general desde la perspectiva de asesores independientes con criterio en este tipo de evaluaciones

Población y muestra

La población corresponde a las Empresas Multinacionales con capital extranjero, al respecto, es importante definir la población para el trabajo investigativo. Se entiende por población al conjunto total de individuos, objetos o medidas que poseen algunas características comunes observables en un lugar y en un momento determinado.(Hernández, 2013)

Entrevista

A continuación, se describe las preguntas con las respuestas expuesta por parte de experto en materia de BEPS y experto en materia tributaria.

Entrevista para Experto en materia de BEPS.

- En el mes de mayo del presente año el centro de desarrollo OCDE, acepto a Ecuador de manera oficial ¿Cómo cree usted que la implementación de las directrices de BEPS pueda beneficiar en la economía del Ecuador?
- En base a su experiencia ¿Cuál es el impacto que puede influir a las Empresas Multinacionales al adoptar las acciones propuestas por BEPS?
- ¿Cuál considera que ha sido el efecto para Ecuador al no haber estado regulado por las medidas propuestas por BEPS sobre OCDE en años anteriores?
- De acuerdo con el plan de acciones ¿Cuál de las quince acciones considera las de mayor transcendencia para aplicación por parte de las compañías Multinacionales?
- ¿Considera que la implementación de BEPS en el Ecuador traerá consigo una mejor recaudación por parte de la administración tributaria ecuatoriana?

Entrevista para Experto en materia Tributaria.

- En el presente periodo fiscal la organización OCDE acepto a Ecuador. ¿Como cree usted que pueda afectar las directrices de BEPS en la administración tributaria?
- En base a su experiencia ¿Cuál es el impacto que tendrán las directrices en la aplicación de los Tratados para evitar la doble tributación con empresas Multinacionales?
- De acuerdo con la implementación de las directrices BEPS ¿Considera que estas acciones fundamentaran una mejor equidad tributaria en el Ecuador?
- ¿Cuál es su opinión respecto a las transacciones que efectúan empresas ecuatorianas con paraísos fiscales?
- ¿Es evidente que se utiliza los territorios de paraísos fiscales para traslados de beneficios?

Tabla 14

Matriz de Hallazgos Entrevistas Realizadas a Expertos en Precios de Transferencias.

Tema/ Entrevistados	Ing. Jorge Ramirez	Ing. Ana Villamar
<p>En el mes de mayo del presente año el centro de desarrollo OCDE, acepto a Ecuador de manera oficial ¿Cómo cree usted que la implementación de las directrices de BEPS pueda beneficiar en la economía del Ecuador?</p>	<p>La implementación de las directrices actualmente no se ve unos lineamientos claros de como se va implementar las BEPS, se espera que el efecto en futuro sea de transparencia de información para las compañías, identificando esquemas de planificación fiscal, utilizando mecanismos para evitar la doble imposición.</p>	<p>La implementación de las directrices de BEPS, se busca un mejor aprovechamiento de información para evitar el desequilibrio fiscal, por medio de u intercambio de información a nivel internacional, mitigando la elusión tributaria en refugios fiscales.</p>
<p>Con base a su experiencia ¿Cuál es el impacto que puede influir a las Empresas Multinacionales al adoptar las acciones propuestas por BEPS?</p>	<p>El alcance de la empresas multinacionales en la adopción del modelo de las BEPS es con el objetivo de beneficiar la actividad tributaria del país, por medio del fortalecimiento de convenios fiscales, aprovechando el umbral internacional, para el correcto tributo hacia entidad administrativa.</p>	<p>El impacto que puede influir es la adopción modelos fiscales, es el fortalecimiento y control tributarios, alineando las multinacionales para el correcto tributo en la jurisdicción.</p>
<p>¿Cuál considera que ha sido el efecto para Ecuador al no haber estado regulado por las medidas propuestas por BEPS sobre OCDE en años anteriores?</p>	<p>La entidad tributaria del Ecuador ha perdido beneficio en transparencia fiscal, por la limitación de normativa, surge una falta de control tributaria y evasión de impuesto por parte de los contribuyentes, actualmente se regula con la adopción de BEPS.</p>	<p>Ecuador a no haber estado regulado por BEPS, las compañías se han aprovechado de la brecha tributaria para la evasión fiscal perjudicando el desarrollo económico del Estado.</p>
<p>De acuerdo con el plan de acciones ¿Cuál de las quince acciones considera las de mayor trascendencia para aplicación por parte de las compañías Multinacionales?</p>	<p>En Ecuador las acciones con mayor trascendencia es 8-9 y 10, que es establecer los precios de transferencia, alineandose a los parametros de BEPS, para empresas multinacionales equilibrando los beneficios a entidades tributarias.</p>	<p>Las acciones con mayor relevancia en Ecuador son 8-9 y 10, que permite una mejor evaluación de los ingresos, rentas y actividad economica de las multinacionales, dando respuesta a riesgo de doble imposición.</p>
<p>¿Considera que la implementación de BEPS en el Ecuador traerá consigo una mejor recaudación por parte de la administración tributaria ecuatoriana?</p>	<p>El efecto de la implementación es el reconocimiento de lo justo a nivel tributario por medio de los lineamientos de las BEPS, en la relación de los cambios normativos del Ecuador.</p>	<p>La implementación de Beps, tendra como finalidad, en materia de transparencia fiscal, teniendo un mayor control de tributación y recaudación fiscal</p>

Tabla 15

Matriz de Hallazgos Entrevistas Realizadas a Expertos Tributarios.

Tema/ Entrevistados	Ing. Cynthia Ayluardo	Ing. Samantha Paez
<p>En el presente periodo fiscal la organización OCDE acepto a Ecuador. ¿Como cree usted que pueda afectar las directrices de BEPS en la administración tributaria?</p>	<p>El efecto de la implementación de las BEPS en Ecuador es que las reformas tributarias se han tomado como base de las directrices, con la finalidad de obtener mayor transparencia fiscal en la administración tributaria.</p>	<p>El efecto de las BEPS en Ecuador, son los cambios tributarios de las normativas para las multinacionales, relacionando con los mecanismo tributarios, obteniendo mayor beneficio económico, control fiscal y lineamientos administrativos fiscales.</p>
<p>En base a su experiencia ¿Cuál es el impacto que tendrán las directrices en la aplicación de los Tratados para evitar la doble tributación con empresas Multinacionales?</p>	<p>Las normativas de BEPS, en el aspecto de convenio de doble imposición, excluye los países que conforma la lista de paraísos fiscales y con baja imposición fiscal internacional, normalizando la situación fiscal de la jurisdicción.</p>	<p>La acción 5 y 12 esta ligado directamente con el modelo de convenio tributario de renta y patrimonio, analizando los tributos del país a pagar eliminando la doble imposición.</p>
<p>De acuerdo con la implementación de las directrices BEPS ¿Considera que estas acciones fundamentaran una mejor equidad tributaria en el Ecuador?</p>	<p>El impacto de las directrices de BEPS Ecuador, como objetivo principal es la transparencia fiscal, evitando la elusión fiscal de la entidad obteniendo un equilibrio tributario.</p>	<p>La implementación de BEPS en Ecuador, tiene como efecto el equilibrio tributario ante las empresas multinacionales y entidad administrativas, por medio de intercambio de información a nivel internacional.</p>
<p>¿Cuál es su opinión respecto a las transacciones que efectúan empresas ecuatorianas con paraísos fiscales?</p>	<p>Las directrices de BEPS , fueron creados exclusivamente para evitar la elusión fiscal , evitando fuga económica de las empresas multinacionales que aplicando las normas de BEPS en el Ecuador, se aprovechara régimen tributario mitigando la evasión tributaria en paraísos fiscales.</p>	<p>La entidad administrativa del Ecuador, ha fortalecido el control de la lucha del fraude por la participación de jurisdicciones de paraísos fiscales, perjudicando el crecimiento economico del Estado ecuatoriano, con las medidas respectivas de BEPS, se evitara la elusión fiscal.</p>
<p>¿Es evidente que se utiliza los territorios de paraísos fiscales para traslados de beneficios?</p>	<p>Actualmente las compañía posee relaciones con sucursales en jurisdicciones de paraísos fiscales evitando tributar su totalidad de ingresos, con la aplicabilidad de normativa se regulara en Ecuador las empresas multinacionales la evasión fiscal.</p>	<p>Las directrices de BEPS, regulará las leyes del país controlando la relación de las empresas con refugio fiscal, para el beneficio propio del contribuyente sin contribuir con el Estado, con los lineamientos de las directrices de BEPS se busca una transparencia fiscal y cumplimiento de impuestos.</p>

Tendencia económica en el Ecuador

De acuerdo con el Banco Central del Ecuador, en el primer trimestre del 2019, el Producto Interno Bruto (PIB) ecuatoriano alcanzó un crecimiento interanual de 0,6%, totalizando 17.921 millones de dólares constantes. Estos resultados corresponden a las Cuentas Nacionales Trimestrales presentadas por el Banco Central del Ecuador (BCE). (Banco Central del Ecuador, 2019)

Durante el primer trimestre del 2019, las exportaciones de bienes y servicios se incrementaron 3,5% respecto al primer trimestre de 2018. Entre los productos que presentaron un desempeño positivo destacan: camarón elaborado (12,8%); productos de metales comunes y productos metálicos elaborados (9,1%); petróleo crudo (6,4%) y productos de madera tratada, corcho y otros materiales (6,1%). Por su parte, en el mismo período, las importaciones registraron un menor dinamismo que las exportaciones al presentar un crecimiento interanual de 0,7%. Los productos que mostraron una mayor demanda en el mercado internacional fueron: aceites refinados de petróleo (7,0%); otros productos agrícolas de la agricultura (5,6%) y, servicios de transporte y almacenamiento (2,5%). (Banco Central del Ecuador, 2019)

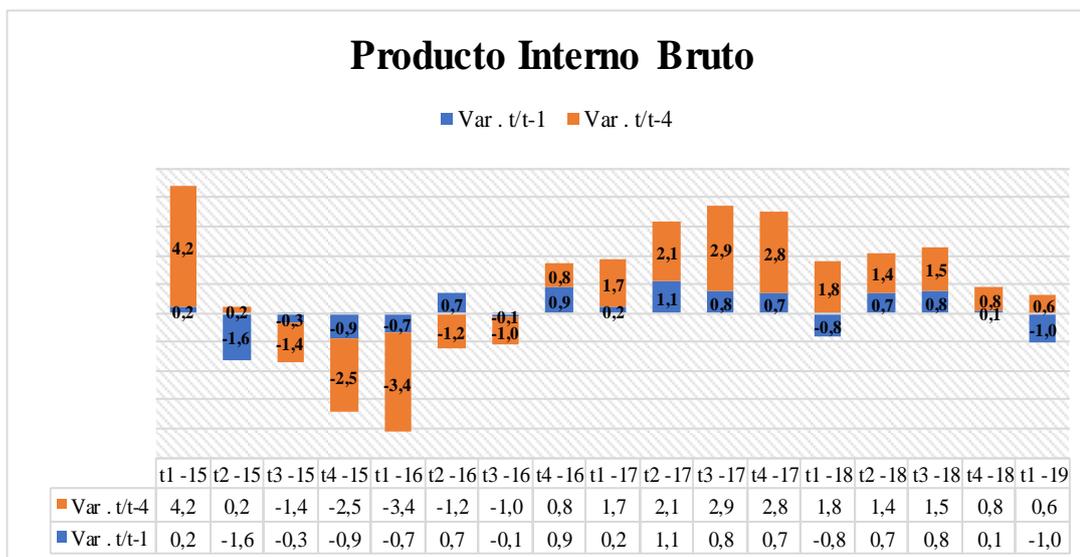


Figura 20 Tendencia del producto interno bruto (PIB), del primer trimestre del 2019. Adaptado de: Banco Central del Ecuador, por .Banco Central del Ecuador, 2019

Las cuentas nacionales de un país tienen como objetivo evidenciar las tendencias de las variables económicas agregadas como el consumo, el gasto público, la inversión o la producción. El Producto Interno Bruto (PIB), es sin duda la magnitud de mayor análisis y monitoreo puesto que resume el desempeño productivo de un país, siendo posible su comparación a nivel mundial. (Prado, 2019)

Tabla 16

Valor Agregado Bruto (VAB) por industrias PIB Parte 1

Industrias	Agricultura	Acuicultura y pesca de camarón	Pesca (excepto camarón)	Petróleo y minas	Refinación de Petróleo	Manufactura (excepto refinación de petróleo)	Suministro de electricidad y agua	Construcción	Comercio	Alojamiento y servicios de comida
Trimestres										
2015	8.405.678	444.558	537.522	4.690.708	808.206	13.512.950	1.508.674	11.125.419	10.218.226	2.083.056
2016.I	2.113.003	112.184	144.059	725.428	237.616	3.387.460	395.538	3.041.118	2.391.376	532.551
2016.II	2.060.929	126.102	138.959	996.520	227.603	3.414.859	414.182	2.966.483	2.382.914	526.494
2016.III	2.104.601	129.253	141.653	998.568	218.243	3.388.143	429.520	2.999.805	2.408.216	531.106
2016.IV	2.162.931	133.914	145.498	1.079.906	265.619	3.401.880	446.023	2.968.544	2.449.389	533.048
2016	8.441.464	501.453	570.169	3.800.422	949.081	13.592.342	1.685.263	11.975.950	9.631.895	2.123.199
2017.I	2.150.987	154.191	138.324	1.233.192	256.225	3.409.595	450.330	3.044.641	2.437.979	524.802
2017.II	2.106.686	163.732	137.330	1.203.310	292.519	3.450.753	451.062	3.031.877	2.460.200	558.015
2017.III	2.096.438	163.770	131.782	1.213.099	282.730	3.477.274	452.404	3.000.844	2.496.453	567.812
2017.IV	2.178.959	178.047	129.785	1.374.292	285.488	3.528.462	472.649	3.010.010	2.565.461	574.755
2017	8.533.070	659.740	537.221	5.023.893	1.116.962	13.866.084	1.826.445	12.087.372	9.960.093	2.225.384
2018.I	2.239.662	183.062	128.086	1.428.179	298.449	3.544.137	451.581	3.052.390	2.593.712	574.942
2018.II	2.151.976	173.934	124.480	1.519.484	209.129	3.564.717	446.315	3.089.401	2.590.420	574.527
2018.III	2.154.951	180.120	129.598	1.603.632	319.825	3.561.017	443.817	3.080.414	2.620.551	575.106
2018.IV	2.244.333	187.941	122.064	1.497.512	302.653	3.553.539	430.045	3.016.925	2.647.792	583.161
2018	8.790.922	725.057	504.228	6.048.807	1.130.056	14.223.410	1.771.758	12.239.130	10.452.475	2.307.736
2019.I	2.253.349	196.347	126.231	1.507.473	391.221	3.587.821	492.739	3.010.378	2.624.584	573.652

Tabla 17

Valor Agregado Bruto (VAB) por industrias PIB Parte 2

Industrias	Transporte	Correo y Comunicaciones	Actividades de servicios financieros	Actividades profesionales, técnicas y administrativas	Enseñanza y Servicios sociales y de salud	Administración pública, defensa; planes de seguridad social obligatoria	Servicio doméstico	Otros Servicios (*)	Total VAB	Otros elementos del PIB (**)	P.I.B.
Trimestres											
2015	4.773.336	1.983.681	3.164.721	6.886.511	8.488.918	6.659.530	433.837	6.316.974	92.042.505	7.247.876	99.290.381
2016.I	1.314.233	478.037	754.106	1.620.527	2.179.042	1.721.639	115.783	1.920.807	23.184.507	1.729.066	24.913.573
2016.II	1.346.096	476.332	749.193	1.611.025	2.198.811	1.736.465	120.244	1.738.211	23.231.422	1.694.764	24.926.186
2016.III	1.372.607	477.795	775.282	1.641.501	2.201.702	1.695.802	123.746	1.566.634	23.204.177	1.706.564	24.910.741
2016.IV	1.381.194	483.437	793.975	1.701.082	2.197.897	1.730.861	127.743	1.415.239	23.418.180	1.769.016	25.187.196
2016	5.414.130	1.915.601	3.072.556	6.574.135	8.777.452	6.884.767	487.516	6.640.891	93.038.286	6.899.410	99.937.696
2017.I	1.346.501	481.280	834.666	1.720.598	2.268.297	1.743.644	131.944	1.909.975	24.237.171	1.763.090	26.000.261
2017.II	1.339.507	481.536	885.362	1.750.297	2.277.695	1.776.392	134.537	1.691.502	24.192.312	1.801.238	25.993.550
2017.III	1.348.245	481.172	907.558	1.786.827	2.347.131	1.771.502	136.033	1.488.814	24.149.888	1.811.019	25.960.907
2017.IV	1.353.191	487.602	908.701	1.814.035	2.386.907	1.770.656	135.664	1.348.698	24.503.362	1.837.782	26.341.144
2017	5.387.444	1.931.590	3.536.287	7.071.757	9.280.030	7.062.194	538.178	6.438.989	97.082.733	7.213.129	104.295.862
2018.I	1.334.654	487.410	903.992	2.004.755	2.398.927	1.734.007	135.302	1.691.166	25.184.413	1.709.335	26.893.748
2018.II	1.332.594	495.116	921.213	2.024.246	2.455.256	1.798.831	139.162	1.515.885	25.126.686	1.640.853	26.767.539
2018.III	1.339.218	504.052	957.804	2.042.668	2.484.889	1.790.523	141.612	1.557.369	25.487.166	1.780.320	27.267.486
2018.IV	1.357.326	495.437	979.447	2.049.942	2.548.569	1.840.242	145.089	1.591.974	25.593.991	1.875.294	27.469.285
2018	5.363.792	1.982.015	3.762.456	8.121.611	9.887.641	7.163.603	561.165	6.356.394	101.392.256	7.005.802	108.398.058
2019.I	1.318.887	485.929	962.072	2.057.790	2.482.053	1.719.948	134.054	1.550.222	25.474.750	1.770.053	27.244.803

Nota: Conciliación del Productos Interno Bruto por Industrias, de los años 2015,2016,2017,2018 y 2019. Tomado de: Banco Central del Ecuador, 2019, Recuperado de: [https://contenido.bce.fin.ec/documentos/PublicacionesNotas /.../CTASTRIM107.xlsx](https://contenido.bce.fin.ec/documentos/PublicacionesNotas/.../CTASTRIM107.xlsx), por (Banco Central del Ecuador, 2019)

Ingresos de Inversión Extranjera Directa

En el 2018 la Inversión Extranjera Directa (IED), mostro un crecimiento del 126,5% en relación con el 2017, los recursos se destinaron principalmente a actividades (a) explotación de minas y canteras, (b) servicios prestados a empresas, (c) comercio, (d) industria, (e) manufacturera, (f) construcción, (g) agricultura, (h) silvicultura, (i) caza y pesca, (j) transporte y (k) almacenamiento y comunicación.(América economía, 2019)La economía recibió ingresos de capitales por la emisión de USD 3.000 millones de bonos que ha permitido ayudar al Plan Anual de Inversiones obteniendo un superávit de USD 1.424,1 millones en 2018 en las exportaciones se destacan los siguientes productos en comparación a 2017 aumento 4,9% que en cifras es USD 595,6 millones en los siguientes productos.(Banco Central del Ecuador, 2019)

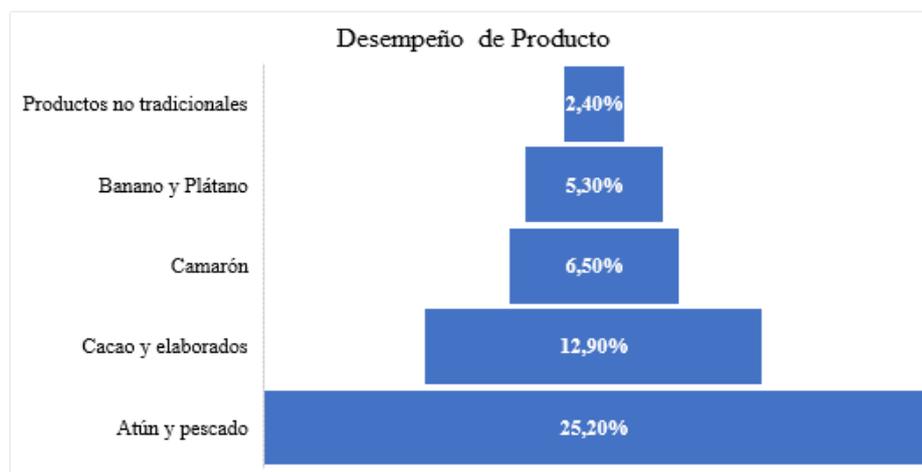


Figura 21 Exportación de producto de desempeño. Adaptado de: Banco Central del Ecuador. Recuperado de:(Banco Central del Ecuador, 2019)

Es importante mencionar que las remesas fueron provenientes principalmente de:

Tabla 18

Remesas de países principales

País	%
Estados Unidos de Norteamérica	56%
España	27%
Italia	5%
Mexico	3%
Chile	2%

Nota: Adaptado del Boletín Macroeconómico 2019, por.Prado, 2019

Tabla 19

Inversión Directa por rama de actividad económica

Rama de actividad económica / período	2017-I	2017-II	2017-III	2017-IV	2018-I	2018-II	2018-III	2018-IV	2019-I
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	40.469	24.504	33.190	26.462	17.806	19.937	12.902	8.639	23.079
Comercio	59.156	15.440	15.613	9.886	91.944	8.339	43.086	58.819	15.741
Construcción	(3.162)	16.255	26.777	19.263	16.441	(160)	47.371	23.127	(16.493)
Electricidad, gas y agua	1.692	191	122	125	10	(6.711)	10.806	2.468	1.055
Explotación de minas y canteras	(1.976)	40.822	28.759	929	128.300	82.820	69.643	457.691	61.547
Industria manufacturera	75.243	28.983	14.042	26.665	25.622	28.925	18.796	30.463	28.871
Servicios comunales, sociales y personales	(940)	(200)	(1.520)	(1.230)	(2.014)	3.977	(1.895)	(1.594)	(2.072)
Servicios prestados a las empresas	11.008	23.470	28.195	13.674	48.914	26.846	74.824	16.695	17.422
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	3.296	39.391	3.701	578	4.528	47.948	(17.909)	10.308	3.751
Total	184.786	188.856	148.878	96.353	331.552	211.921	257.623	606.617	132.900

Nota: Adaptado del Banco Central del Ecuador, por Banco Central del Ecuador, 2019

Recaudación Tributaria

De acuerdo al Servicio de Rentas Interna (SRI) el periodo fiscal 2018 ha sido uno de los mejores años en recaudación tributaria, mostrando un crecimiento de 10,7%, más que el 2017, esto revela que el 2018 es el año con mayor recaudación en comparación del año 2000.(Asamblea Nacional, 2019)

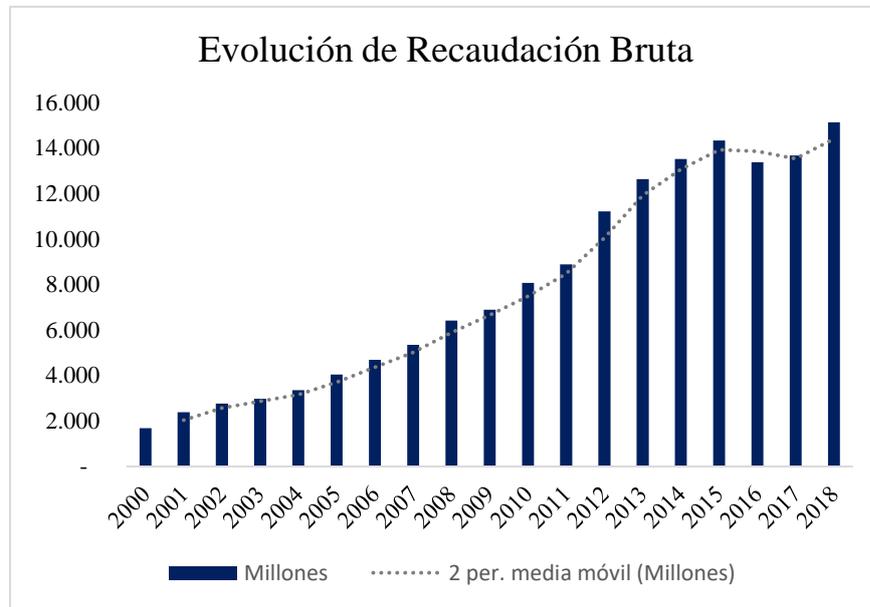


Figura 22 Recaudación bruta tributaria del periodo fiscal 2018. Adaptado del Servicio de Rentas Interna., por Asamblea Nacional, 2019

De acuerdo con el Servicio de Rentas Internas, se logró una recaudación de USD \$ 15.130.059 millones en el periodo fiscal 2018, que entre los principales ingresos se encuentra (a) el Impuesto a la Renta recaudado, participando con el 41% de la recaudación de las contribuciones, (b) el Impuesto de Valor Agregado (IVA), representando el 37% y (c) el Impuesto de Salida de Divisas, por el 9% del total recaudado; la suma de los tres rubros representa el 88% de la recaudación tributaria de periodo fiscal 2018, ascendiendo el 39,8 % en comparación con el 2017.

La recaudación de Impuesto a la Renta en el aspecto de declaraciones participa las personas naturales, jurídicas, herencias y legados/donaciones, en adicional las retenciones mensuales y el anticipo del impuesto a la renta que se muestra en la siguiente figura.(Gestión Digital, 2019)

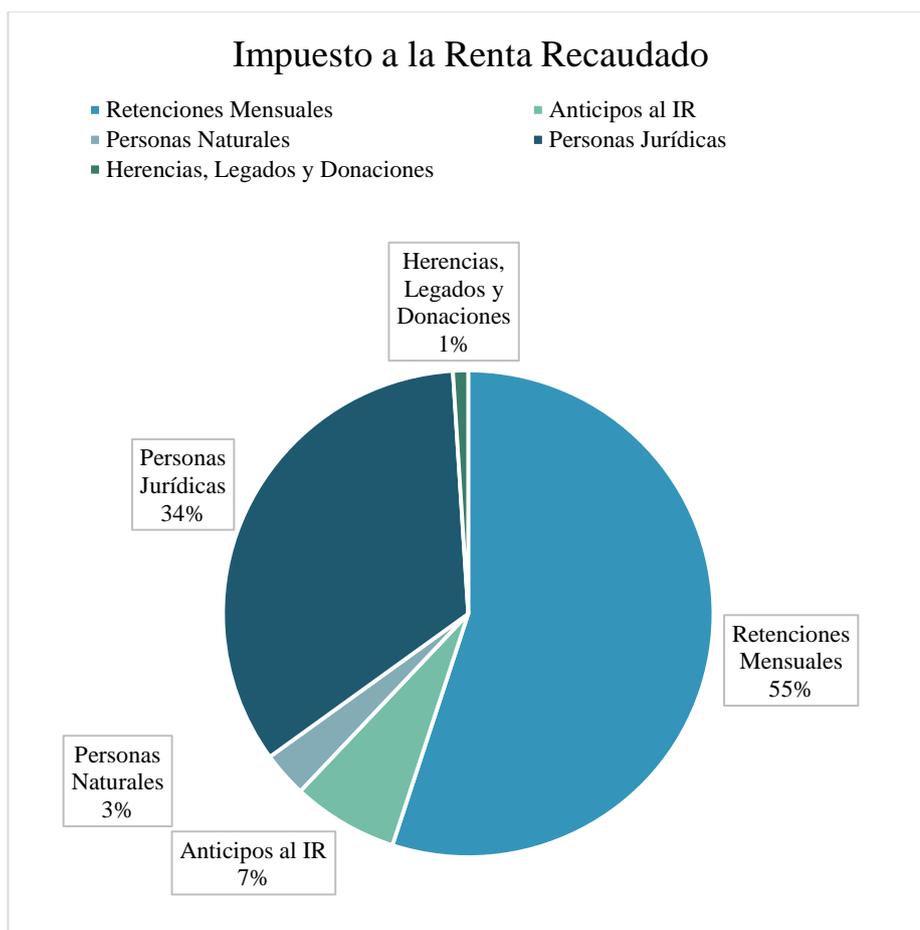


Figura 23 Composición de recaudación de Impuesto a la Renta 2018. Adaptado de Servicios de Rentas Interna., por Servicio de Rentas Internas, 2019

Es importante detallar la composición de la recaudación de Impuesto a la Renta junto con la comparabilidad del 2018 vs 2017 en la siguiente tabla:

Tabla 20

Composición de Impuesto a la Renta 2018 VS 2017

Contribuciones	Recaudado		Tendencia
	2017	2018	
Retenciones Mensuales	2.641.586	2.938.754	↑
Anticipos al IR	342.893	352.774	↑
Personas Naturales	175.500	183.819	↑
Personas Jurídicas	991.401	1.808.326	↑
Herencias, Legados y Donaciones	25.644	36.047	↑

Nota: Adaptado Estadísticas de recaudación del periodo diciembre 2018 ,por Servicio de Rentas Internas, 2019

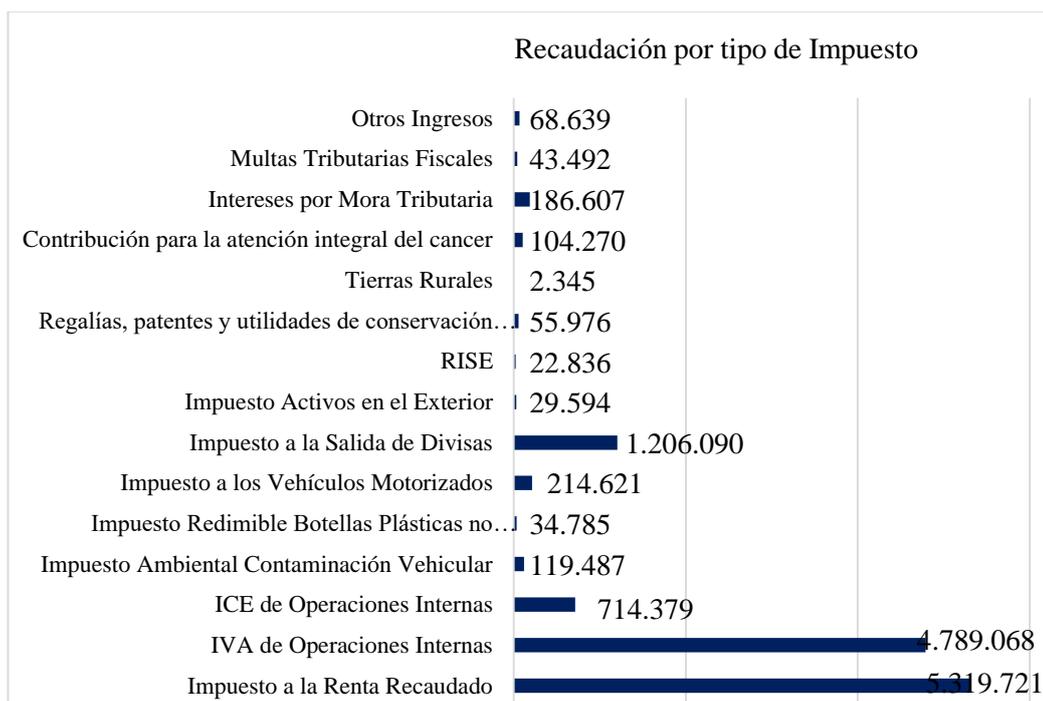


Figura 24 .Recaudación de contribución por tipo de impuesto. Adaptado de Estadísticas de recaudación del periodo diciembre 2018, por Servicio de Rentas Internas, 2019

De acuerdo con los datos de SRI unos de los rubros con mayor recaudación en el 2018 es el Impuesto a la Renta, por lo que interviene personas naturales o jurídicas que conforman la recaudación anual de acuerdo a sus ingresos, en segundo lugar, de contribución con mayor recaudación es el IVA por lo que es un pago directo por comercialización de bienes o servicios por el 12%, percibido por el servicio de rentas interna de manera mensual y en tercer lugar se encuentra Impuesto de Salida de Divisas que se debe por el traslado del exterior; por concepto de recaudación fue por un total de USD \$ 12.913.92, es importante mencionar que el Ecuador firmo el convenio con el programa de Fondo Monetario Internacional por USD 10 mil 200 millones de dólares que se segregaron en 4 mil 200 millones que es directamente del FMI y 6 millones serán distribuidos a bancos multilaterales que son préstamos y apoyo económico de la jurisdicción con una tasa de interés que no superen al 5% a un plazo de 30 años.(GKillcity, 2019)

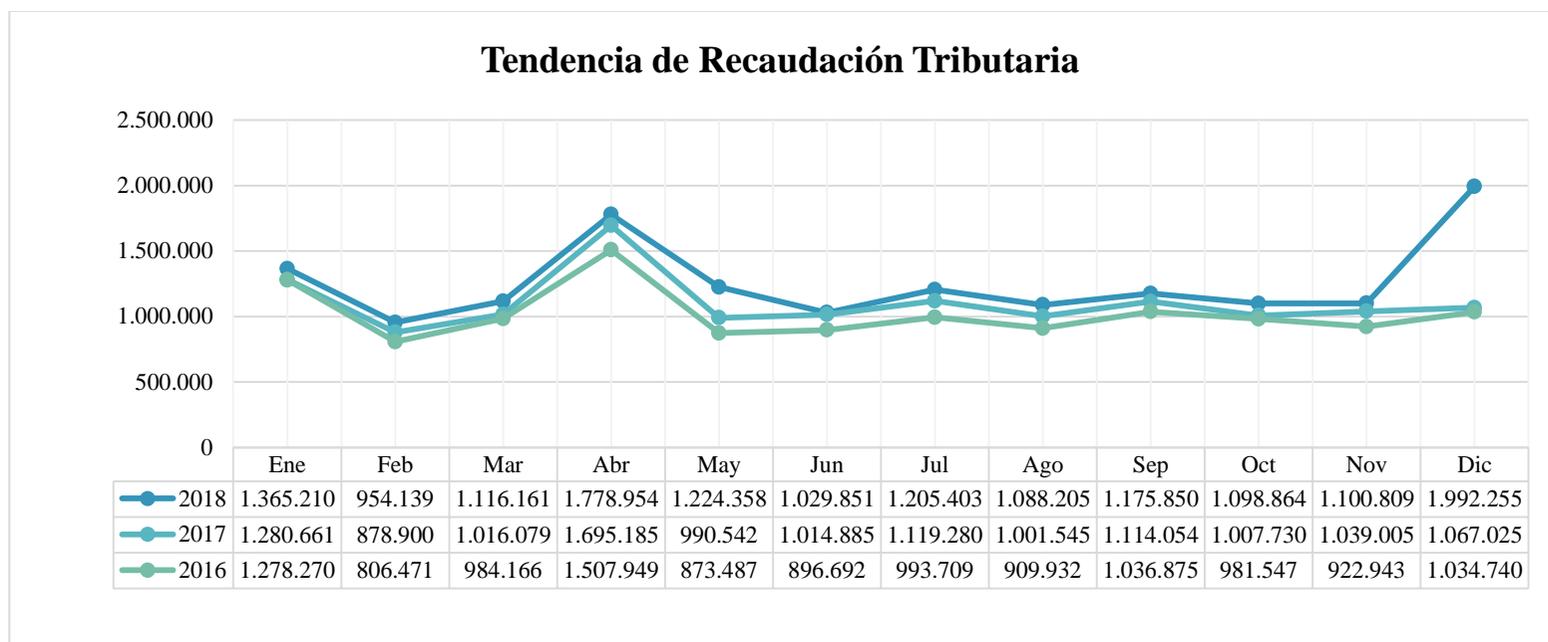


Figura 25. Tendencia de Recaudación Tributaria. Adaptado de Estadísticas de recaudación del periodo diciembre 2018. Adaptado por Servicio de Rentas Internas, 2019

Es importante mencionar que el Ecuador ha experimentado una tendencia de crecimiento económico, considerando factores afectando tributariamente, inicio en el 2011, por la caída del precio del petróleo, por los países de Siria, Irán, Iraq que habían aumentado la producción, además Estados Unidos de Norteamérica por la construcción de Oleoducto con Canadá abriendo mercado, por consiguiente, Rusia por construcción de Oleoducto que proveería a Asia.(Paredes, 2014). En el 2017 hubo una apreciación del dólar en EEUU, como resultado un PIB de 2.9%, por (a) incremento de importaciones, (b) recuperación de consumo de hogares, (c) mayor inversión en empresas por recorte de impuestos, (d) mayor impulso por incremento de exportaciones y (e) la tasa de desempleo bajo.(Banco Central del Ecuador, 2018)

En los últimos tres años, Ecuador ha sido afectado por factores externos e internos, sin olvidar el terremoto que sufrió en Manabí, la baja de precio de Petróleo y la apreciación del dólar, como resultado el Gobierno optó por medidas para el fortalecimiento económico. De acuerdo con el Presidente Lenin Moreno Ecuador se encuentra en una crisis económica y se llegó un acuerdo con el Fondo Monetario Internacional (FMI), firmando la carta de intención por 10 mil 200 millones de dólares con la condición de cumplir las 13 cartas de intención, que hasta la fecha se ha cumplido 3, con el objetivo de (a) reconstruir y fortalecer los cimientos de la dolarización, (b) generar empleo y crecimiento a través de mayor competitividad, (c) promover igualdad de oportunidades y proteger a los pobres y vulnerables y (d) garantizar un clima de transparencia y buen gobierno.(Servicio de Rentas Internas, 2019)

Es importante mencionar que en periodo de gobierno anteriores han contraído convenio con el FMI, en su momento fue (a) Oswaldo Hurtado, (b) León Febres Cordero, (c) Rodrigo Borja, (d) Sixto Durán, (e) Gustavo Noboa y (f) Lucio Gutiérrez, hasta la fecha son 13 cartas que hasta el 2019, solo se han cumplido 3, por motivo que los ciudadanos han rechazado por no tener resultados favorables, provocando mayor pobreza, inestabilidad política, social y emigración masiva, se espera con este gobierno que el convenio del FMI no afecte a los ciudadanos.

Incidencia del Sector Industrial Manufacturero en el PIB

A nivel de producción industrial, son nueve las actividades que históricamente por un periodo de análisis de cuatro años, han mantenido una participación importante dentro del PIB total: Industria manufactura (12%), petróleo y minas (11%), comercio (11%), construcción (8%), enseñanza, servicios sociales y salud (8%), agricultura (8%), otros servicios (8%), transporte (7%), y actividades profesionales, técnicas y administrativas (6%). En promedio, estas nueve actividades cubren aproximadamente el 78% del PIB. Dada la participación relativa de estas actividades, es importante analizar su desempeño puesto que un mayor crecimiento de estas industrias implicaría una contribución mayor al crecimiento del país, teniendo en cuenta en la siguiente tabla como referencia que el color (a) amarillo como un aporte mínimo , (b) naranja un aporte medio y (c) verde como máximo.(Prado, 2019)

Tabla 21

Mapa de calor de las industrias con mayor aporte al PIB

Industrias	Participación histórica	Tabla de variación anual															
		2015				2016				2017				2018			
		I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV	I	II	III	IV
Industrial Manufactura	12%	Green	Green	Yellow	Orange	Green	Green	Green	Green								
Petroleo y Minas	11%	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green
Comercio	11%	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green
Construcción	8%	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green
Enseñanza y servicios sociales de salud	8%	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green
Agricultura	8%	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green
Otros servicios	8%	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green
Transporte	7%	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green
profesionales, técnicas administrativas	6%	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green
Total de PIB		Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green	Green

Nota: Adaptado de la Asociación de Bancos del Ecuador, por Prado, 2019

En la tabla muestra la evolución del crecimiento anual acumulado para cada trimestre desde el año 2015 hasta el último trimestre con información oficial disponible. Se han escogido estos trimestres para resaltar los cambios de ciclo en la producción.(Prado, 2019)

En el tercer trimestre del 2018 se registró un crecimiento económico en el PIB fue de 1,4 %, (a) los gastos del consumo final de los hogares siendo representativo con 1,62%, en el año (b) aumento en la Formación Bruta de Capital Fijo (FBKF), que son los activos fijos no financieros en relación con los sectores públicos y privados de 0,38%, (c) gastos de consumo de gobierno 0,35% ,(d) importaciones 1,13 %, (e) exportaciones 0,3% y (f) variaciones de existencia por -0,15%. Es importante mencionar que hubo un mayor crecimiento de gastos de consumo de hogares por motivo de un incremento en crédito concedido a hogares, remesas recibidas que en comparación 2018 obtuvo mayor incremento, como resultado el consumo de gastos de hogares, incidió un aumento del salario real en 3,2% y una disminución del Índice de Precios al Consumidor (IPC) de 0,22% .(Banco Central del Ecuador, 2019)

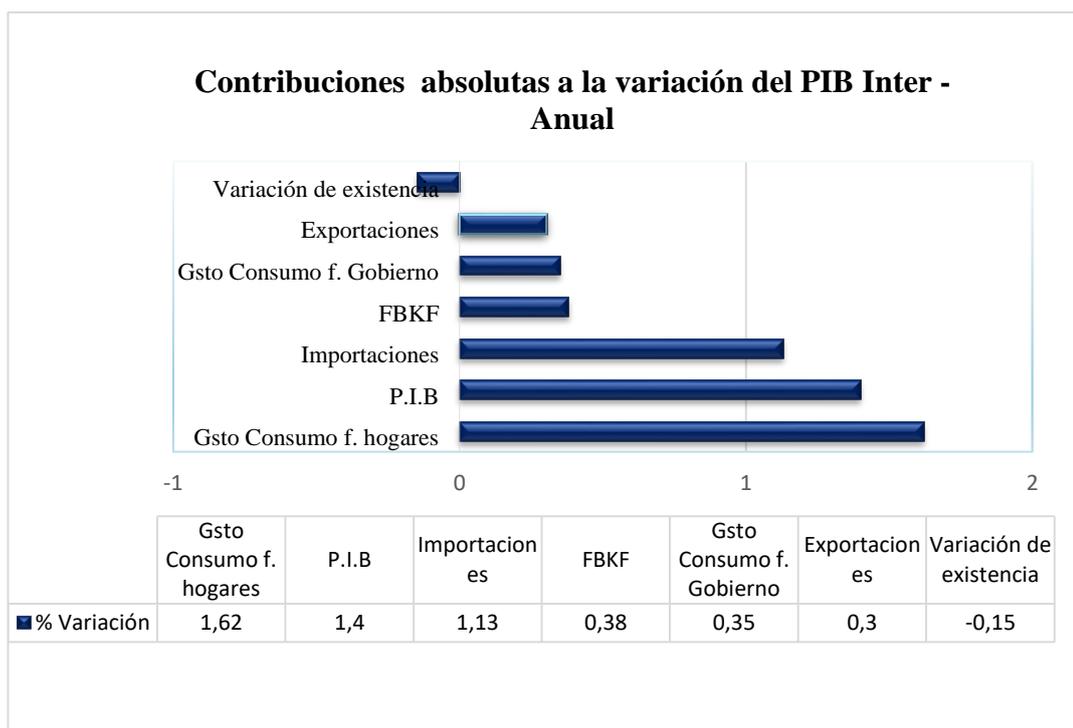


Figura 26. Contribuciones a la variación trimestral del PIB. Adaptado: *Banco Central del Ecuador, 2019*

En el sector petrolero en el periodo fiscal 2018 registro una caída de 4,0%, en relación con la disminución en la extracción de petróleo crudo y refinación el valor agregado bruto (VAB), que es la magnitud macroeconómica, es la medición total de la jurisdicción, que es el conjunto de bienes y servicios que produce el estado en un tiempo definido, cuya relación del PIB y VAB; El PIB es la suma de bienes y servicios finales producidos es el valor sin considerar los consumos intermedios, cuya formula es “ $PIB = VAB + impuestos indirectos netos$ ”.(Economipedia, 2019)

El último trimestre del 2018 por Banco Central del Ecuador mostro un crecimiento por el dinamismo de (a) acuicultura y pesca de camarón, (b) enseñanza y servicios sociales y de salud, (c) alojamiento y servicios de comida,(d) suministro de electricidad y agua, (e) comercio y agricultura, principalmente. En el 2018 en el Valor Agregado Bruto (VAB) petrolero y no petrolero mostro una variación en los siguientes rubros (a) PIB de 1,4%, (b) VAB no petrolero registro un crecimiento de 1,8% y (c) VAB petrolero una variación de -3,2%, la suma de VAB de las industrias de extracción de petróleo más la refinación del petróleo.(Banco Central del Ecuador, 2019)

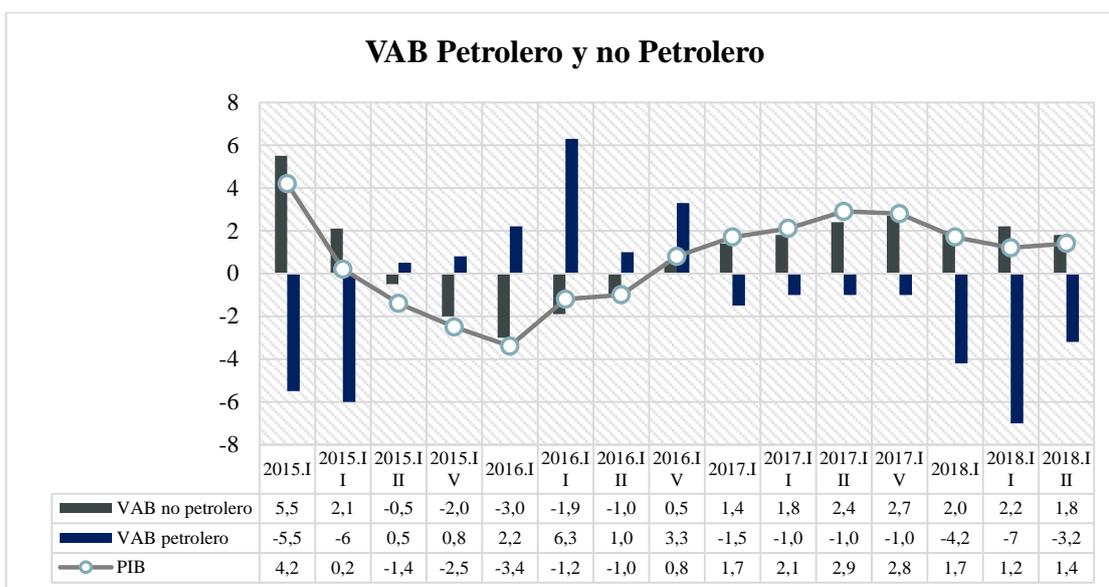


Figura 27. VAB Petrolero y No Petrolero. Adaptado de: Banco Central del Ecuador, 2019

Es importante mencionar la evolución sectorial de VAB por industria, mostrando uno de los más significativo en refinación de petróleo que en el 2018 fue superior en 80,47 millones de barriles a 2017, con un incremento de 7,6% incidiendo de esta manera el resultado global de esta actividad económica y en otro rubro considerado la expansión del servicio financiero con una expansión de 3%, ya que realizaron 8,6 millones de operaciones de crédito por el sector financiero privado y de la economía popular y solidaria.

La Industria Manufacturera es uno de los sectores más relevante en la economía ecuatoriana permite la elaboración de productos con un mayor nivel de valor agregado, en los cuales existe buena capacidad de diferenciación y, sobre todo, un menor nivel de volatilidad en los precios. El desarrollo de este sector fortalece al país, ya que más allá de lo mencionado, también genera fuentes de empleo calificadas y formales. De acuerdo con el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC), a septiembre de 2017 esta actividad generó el 11% del empleo total del país.(Ekos Negocios, 2019)

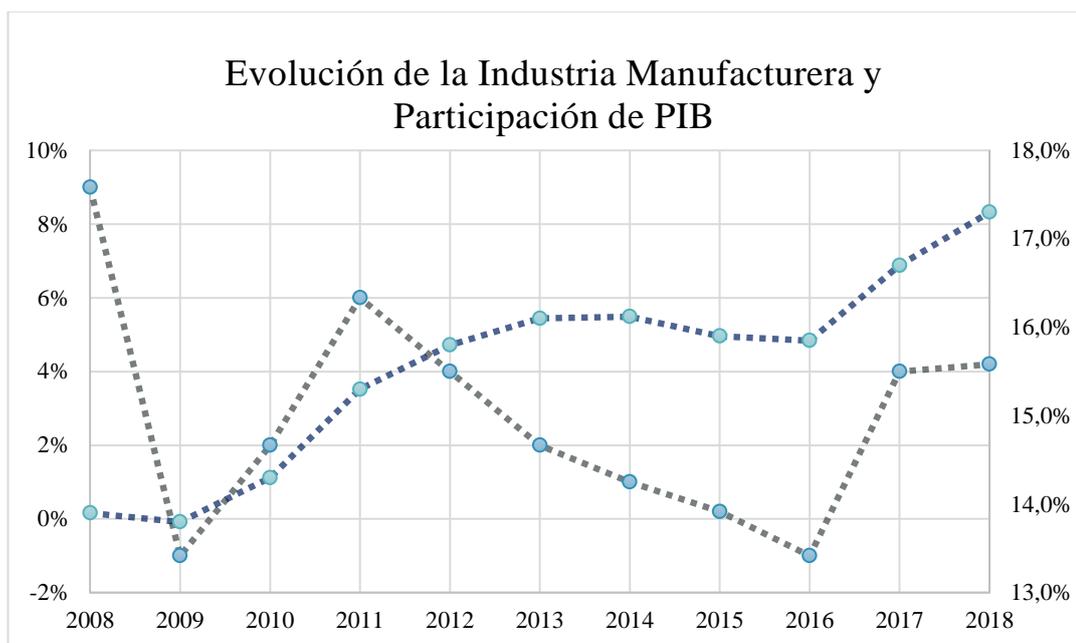


Figura 28. Evolución de la Industria Manufacturera y Participación de PIB. Adaptado de :La Industria manufacturera: el sector de mayor aporte al PIB, por (Ekos Negocios, 2019)

Son diversos los factores que inciden en sus resultados, entre ellos comprende la evolución del mercado interno, pero también tienen impacto las condiciones del mercado externo. Es así como la demanda de los productos industrializados, especialmente alimentos, depende de la demanda internacional y de la situación económica de los países importadores. De igual forma, este sector también depende del acceso a materias primas y bienes de capital, necesarios para su producción. Esto hizo que en los años en los que se aplicaron mayores restricciones a las importaciones (2009, 2015 y 2016), la tasa de crecimiento fue negativa (-0,8%, -0,8% y -1%, respectivamente). En el año 2017 se estimó una recuperación con una tasa de 4,2% que se incrementaría a 4,4% en 2018. En este escenario, la participación del sector en la economía también se incrementó, es así como pasó de 14% en 2009 a 16% en 2016. Para 2018 se estima que alcance el 17,3%. (Ekos Negocios, 2019)

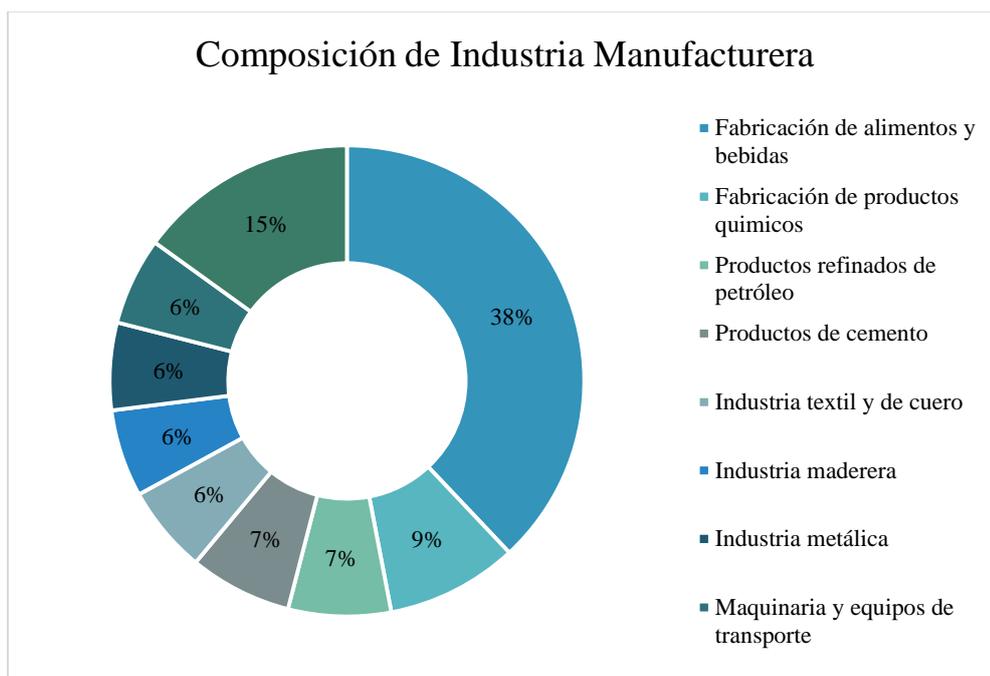


Figura 29. Composición de Industria Manufacturera por actividad. Adaptado de la Industria manufacturera: el sector de mayor aporte al PIB, por Ekos Negocios, 2019

Esta manufactura representa el 38% de la producción industrial e incluye también la elaboración de bebidas. Le sigue la fabricación de productos químicos, en la que la elaboración de jabones y detergentes tiene un peso fuerte. Luego se encuentra la refinación de productos de petróleo con 7%. Esta manufactura varía en una participación y crecimiento en función de la producción de la refinería, en la que los mantenimientos han tenido una importante incidencia. En este sector también se generan otras manufacturas como cemento, textil, madera, metálica, maquinaria, entre otras. (Ekos Negocios, 2019)

Tendencia de empleo por sector económico

El Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), mostro los resultados de la encuesta de marzo 2018 muestran una reducción anual estadísticamente significativa de la tasa de subempleo a nivel nacional. Así, en marzo del 2017 el subempleo fue del 21,4% de la PEA y en el mismo mes de 2018 la tasa se ubicó en 18,3%, 3,0 p.p. menos que el año anterior. Desagregado por área de residencia, la tasa de subempleo urbana se redujo estadísticamente en 3,6 % ubicándose en 17,3% en marzo de 2018, frente al 20,9% de marzo del año anterior; por su parte, a nivel rural el subempleo presenta un cambio no significativo. (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, 2018)

Tabla 22

Comparación de Tendencia de Empleo de Sector Económico del 2018 VS 2017

Sectores	2017	2018	Crecimiento
Industria Manufacturera	385,0	477,6	92,7
Comercio y reparación de vehículos	498,0	556,6	58,6
Act. De alojamiento y servicio de comida	161,9	192,0	30,1
Construcción	247,5	269,2	21,7
Act. Profesionales y científicas	81,7	96,6	14,9
Agricultura, ganadería, silvicultura y pesca	338,5	350,6	12,1
Administración pública y seguridad social	271,8	278,4	6,6
Actividades de servicios administrativo	110,0	114,4	4,4
Act. Financieras y seguros	40,0	44,9	3,9
Transporte y almacenamiento	247,3	250,1	2,8
Actividades, servicios sociales y de salud	149,4	151,8	2,4
Distribución de agua, alcantarillado	18,0	20,0	2
Actividades Inmobiliarias	18,3	20,0	1,7
Información y Comunicación	39,3	39,6	0,3
Explotación de minas y canteras	45,1	32,0	-13,1
Enseñanza	275,0	270,0	-5
Suministro de gas, electricidad	17,7	13,6	-4
Actividades de organizaciones extraterritoriales	2,0	0,8	-1,2

Nota: Reporte de economía global. Adaptado de: Instituto Nacional de Estadísticas y Censos, 2018

La industria manufacturera en la vida económica de las naciones ha evolucionado y a medida que las economías maduran, la fabricación se hace más importante para impulsar el crecimiento de la productividad, la innovación y el comercio mundial.(Camino et al., 2018)

La industria manufacturera también ha sido uno de los principales sectores generadores de empleo a nivel mundial (14% del total de empleo mundial), esto a su vez ha ayudado a mejorar los estándares de vida y el desarrollo social en aquellos países que poseen un valor añadido bruto (VAB) altamente representado por este sector. La evidencia empírica ha demostrado que los países que logran tener una participación de este sector entre el 20% y 35% sobre el PIB, logran convertirse en países más ricos y con al menos un ingreso medio (McKinsey Global Institute, 2012; OCP Policy Center, 2015; Szirmai, 2012). Szirmai & Verspagen (2015) encontraron que un aumento de la participación de las manufacturas en el PIB es la clave para crecer más rápido y tener un mejor nivel de desarrollo en los países en vías de desarrollo.(Camino et al., 2018)

De acuerdo con el INEC, La Industria Manufacturera representa una tendencia de crecimiento significativo en 92,700 empleo más que el año 2017, dando en segundo lugar el Comercio de reparación de vehículos con 58,600 de incidencia de empleo es importante mencionar que en los siguientes sectores (a) Explotación de minas y canteras, (b) Enseñanza, (c) Suministro de gas y electricidad y (d) Actividades de organizaciones y extraterritoriales, ha reflejado una tendencia de desempleo.

Grupos económicos

En la actualidad Ecuador tiene registrado 270 del Grupos Económico y se encuentra conformado por lo siguiente:

Tabla 23

Composición de Grupo Económicos

Grupos Económicos
Personas Naturales
Personas Extranjeras
Sociedades Nacionales
Sociedades Extranjera
Contribuyente Especiales
Grandes Contribuyentes
Instituciones financieras
Medio de Comunicación

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

En este trabajo de titulación nos enfocaremos por Industria manufacturera por lo que es uno de los sectores de grupo económico con mayor creación de plaza de trabajo y se analizara los siguientes aspectos (a) tipos de contribuyente, (b) relaciones con paraísos fiscales, (c) total de ingresos, total de activos, (d) total de patrimonio, (e) total recaudado y (f) total de deuda.

Tabla 24

Sectores Económicos 2017

Sector	Tasa Impositiva
Agricultura, Ganaderia, Silvicultura y Pesca	0,61%
Automotriz	0,69%
Comercio de bienes al por mayor y menor	0,78%
Construcción	0,88%
Industria Manufactureras	0,85%
Información y comunicación	1,00%
Recursos no renovables minas	2,21%
Recursos no renovables petroleo	0,34%
Salud	0,69%
Servicios	0,99%
Sistema Financiero y Seguros	1,83%

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, por Asamblea Nacional, 2019

El presente trabajo de titulación tiene como objetivo el Análisis de las acciones 2,3,5 y 12 de las BEPS aplicadas a empresas industriales con capital extranjero, lo cual se detalla la estructura tributaria que se muestra a continuación:

Tabla 25

Conformación tributaria de Industrias 2017

Conformación Tributaria
Grupo Económico
Ranking de Contribución
Impuesto a la Renta Causado
Total de Ingreso
Variaciones de ingreso, IR y Contribución
Otros Impuestos
Contribución Solidaria
Total de Activo
Total de Patrimonio
Total Recaudado

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

La conformación tributaria tiene el propósito de detallar la recaudación fiscal, cuya gestión del SRI es tener un control constante sobre el comportamiento tributario de los 270 grupos económicos y el monitoreo constante de las obligaciones de las personas jurídicas y naturales, de acuerdo con lo recaudado, el total de ingresos y se analiza el ranking de las entidades en base a la tendencia de la contribución al Estado, de acuerdo con las variaciones del Impuesto a la Renta (IR), a continuación se mostrara las 20 Industrias principales del Ecuador, en orden de los ingresos económicos, analizando los siguientes aspectos:

(a) El reporte de beneficiarios efectivo, por medio de los anexos de Accionistas Participes y socios (APS) declarado por las sociedades que lo conforman, es importante mencionar que existen casos especiales o exenciones, por los cuales ciertos sujetos no se encuentra obligados a desagregar información, se entiende como ultimo nivel el cual se identifique a personas naturales, empresas públicas, o Estados Extranjeros o Ecuatorianos que sean beneficiarios (Servicio de Rentas Internas, 2019), conforme al artículo 7 del artículo enumerado, para efectos tributarios, se entenderá como beneficiario efectivo a quien legal, económicamente o de hecho tiene el poder de controlar la atribución del ingreso, beneficio o utilidad; así como de utilizar, disfrutar o disponer de los mismos.(RLRTI, 2018)

(b) El número de integrantes domiciliados en paraísos fiscales, en el siguiente detalle no se identifican jurisdicciones de menor imposición ni regímenes fiscales preferentes, lo que es responsabilidad del contribuyente en aplicación de las diferentes normas vigentes al respecto, según el caso y verifica los regímenes con tratamiento de paraíso fiscal.(Servicio de Rentas Internas, 2019)

(c) El número de integrantes de Empresa Offshore es identificado integrantes de grupos económicos en los registros publicados de Panamá Papers en el sitio web: <https://panamapapers.icij.org/> por el Consorcio Internacional de Periodistas de Investigación (ICIJ) con corte 10 de julio de 2018.

El SRI analiza los tipos de contribuyentes de los grupos económicos, con las siguientes características:

Tabla 26

Tipos de contribuyente

Grupos Económicos	
Personas Naturales	Contribuyente Especiales
Personas Extranjeras	Grandes Contribuyentes
Sociedades Nacionales	Instituciones financieras
Sociedades Extranjera	Medio de Comunicación

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

Tabla 27

Conformación de Integrantes Grupos Económicos Parte 1

Nº	RUC	Nombre Grupo Económico	Reporta Sus Beneficiarios Efectivos	No. De Integrantes Domiciliados En Paraísos Fiscales	Y Empresas Offshore Relacionadas Con El Grupo Económico Publicados En Panamá Papers
1	1790016919001	Corporación Favorita (Comercial Kiwy, Sukasa, Flexiplast, Tventas, Pofasa, Invede, Bebemundo, Ecuastock, Enermax, Agropesa, Maxipan)	Si	1	5
2	190007510001	Almacenes Juan Eljuri (Banco Del Austro, Aekia, Neohyundai, Aymesa, Asiauto)	Parcialmente	23	33
3	1791251237001	Claro (Amovecuador, Fideicomiso Mercantil De Administracion De Recursos Y Pagos Conecel, Condominio Edificio Centro De Negocios Eteco Promelsa)	No	0	0
4	1790010937001	Banco Pichincha (Diners Club Del Ecuador, Banco General Rumiñahui, Banco De Loja, Aig-Metropolitana, Seguros Del Pichincha, Ecuagesa, Interdin)	Parcialmente	2	0
5	1792369428001	Schlumberger Del Ecuador (Consorcio Shushufindi, Shaya Ecuador, Pardaliseservices, Schlumberger Surenc)	No	13	0

Tabla 28

Conformación de Integrantes Grupos Económicos Parte 2

N°	RUC	Nombre Grupo Económico	Reporta Sus Beneficiarios Efectivos	No. De Integrantes Domiciliados En Paraísos Fiscales	No. De Integrantes Y Empresas Offshore Relacionadas Con El Grupo Económico Publicados En Panamá Papers
6	1790319857001	Industria Pronaca (Novacero, Fadesa, Seafman, Veconsa, Tropicalimentos, Inaexpo, Swissotel, Fermagri, La Llave S.A. De Comercio)	Si	12	2
7	1791765362001	Ocp Ecuador (Andes Petroleum, Consorcio B-16, Opic, Sinopec Service, Petroorienta, Amodaimi Oil Company, Repsol)	Parcialmente	12	2
8	990004196001	Corporación El Rosado (Mi Comisariato, Inmobiliaria Motke, Truisfruit, Inmobiliaria Lavie, Administradora Del Pacifico Adepasa, Supercines, Inmerisa, Comdere, Frushi)	Parcialmente	14	0
9	1790598012001	General Motors (Omnibus Bb, Elasto, Chevyplan, Gm Isuzu Camiones Andinos Del Ecuador)	No	0	0
10	1792411149001	Arca Ecuador (Distribuidora Importadora Dipor, Industrias Lacteas Toni, Arcador, Holding Tonicorp)	No	1	7
11	992526742001	Dinadec (Cerveceria Nacional Cn)	No	0	0
12	1791760611001	Holdindine Corporación Industrial Y Comercial (Andec, Hotel Marriott, Emsaairport Services Cem, Inmosolución, Explocen, Inamazonas Inmobiliaria)	No	0	0
13	990293244001	Holcim (Construmercado, Holcim Agregados, Generoca, Lomaltasa)	No	0	0
14	1791408683001	Primax Comercial Del Ecuador (Atimasa)	Si	1	0
15	990858322001	Holding Grupo Difare (Difare, Dyvenpro, Dibiens, Distrigen, Laboratorios Stein, Frisonex, Wileny)	Parcialmente	0	8
16	990038414001	Exportadora Bananera Noboa (El Café, Industrial Molinera, Ferpacific, Generali Ecuador Compañía De Seguros, Industria Cartonera Ecuatoriana)	Parcialmente	18	0

Tabla 29

Conformación de Integrantes Grupos Económicos Parte 3

Nº	RUC	Nombre Grupo Económico	Reporta Sus Beneficiarios Efectivos	No. De Integrantes Domiciliados En Paraísos Fiscales	No. De Integrantes Y Empresas Offshore Relacionadas Con El Grupo Económico Publicados En Panamá Papers
17	990637679001	Expalsa (Expalsa, Gisis, Langostino S A, Tecnotempe, Ecuacultivos, Emcamex, Gambirasi, Ristense, Expormeksa, Consave)	Parcialmente	4	0
18	1791415132001	Kfc (Int Food Services Corp, Avícola San Isidro, Hidrosanbartolo, Hidroabanico, Deli International, Hidronormandia, Shemlon, Avianhalzer, Proadser, Casscarsone)	Parcialmente	13	11
19	990032246001	Nestlé (Ecuajugos, Industrial Surindu)	No	0	0
20	990017514001	Tiendas Industriales Asociadas Tia (Dinamiatrade, Innoholdings Pte Ltd, Chenin Investmens, Innovent Investments)	Si	2	0

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

De acuerdo con la información proporcionada del SRI, se presenta las 20 primeras compañías con mayor contribución tributaria, en relación con el reporte de beneficiario efectivo y las relacionadas con Panamá Papers, con la finalidad de tener un mayor control por parte de la administración tributaria, a continuación, se presenta las contribuciones económicas del periodo fiscal 2017.

Tabla 30

Contribuciones de los Grupos Económicos 2017 Parte 1

Nº	RUC	Nombre Grupo Económico	Empresa Multinacional	Sector	Ranking Contribución I.R. 2017	Impuesto a la Renta Causado 2017	Total Ingresos 2017	Contribución I.R. 2017
1	1790016919001	Corporación Favorita (Comercial Kiwy, Sukasa, Flexiplast, Tventas, Pofasa, Invede, Bebemundo, Ecuastock, Enermax, Agropesa, Maxipan)	Corporacion Favorita C.A.	Comercio De Bienes Al Por Mayor Y Menor	97	61.837.518	2.678.471.991	2,31%
2	190007510001	Almacenes Juan Eljuri (Banco Del Austro, Aekia, Neohyundai, Aymesa, Asiauto)	Almacenes Juan Eljuri Cía. Ltda.	Comercio De Bienes Al Por Mayor Y Menor	151	40.770.911	2.566.423.770	1,59%
3	1791251237001	Claro (Amovecuador, Fideicomiso Mercantil De Administracion De Recursos Y Pagos Conecel, Condominio Edificio Centro De Negocios Eteco Promelsa)	Consortio Ecuatoriano De Telecomunicaciones S.A. Conecel	Información Y Comunicación	86	62.636.540	2.530.174.594	2,48%
4	1790010937001	Banco Pichincha (Diners Club Del Ecuador, Banco General Rumiñahui, Banco De Loja, Aig-Metropolitana, Seguros Del Pichincha, Ecuagesa, Interdin)	Banco Pichincha Ca	Sistema Financiero Y Seguros	106	45.821.167	2.177.955.000	2,10%
6	1790319857001	Industria Pronaca (Novacero, Fadesa, Seafman, Veconsa, Tropicalimentos, Inaexpo, Swissotel, Fermagri, La Llave S.A. De Comercio)	Procesadora Nacional De Alimentos C A Pronaca	Agricultura, Ganadería, Silvicultura Y Pesca	122	34.399.599	1.781.537.782	1,93%

Tabla 31

Contribuciones de los Grupos Económicos 2017 Parte 2

N°	RUC	Nombre Grupo Económico	Empresa Multinacional	Sector	Ranking Contribución I.R. 2017	Impuesto a la Renta Causado 2017	Total Ingresos 2017	Contribución I.R. 2017
7	1791765362001	Ocp Ecuador (Andes Petroleum, Consorcio B-16, Opic, Sinopec Service, Petroorienta, Amodaimi Oil Company, Repsol)	Oleoducto De Crudos Pesados (Ocp) Ecuador S.A.	Recursos No Renovables Petroleo	47	65.314.065	1.671.578.156	3,91%
8	990004196001	Corporación El Rosado (Mi Comisariato, Inmobiliaria Motke, Truisfruit, Inmobiliaria Lavie, Administradora Del Pacifico Adepasa, Supercines, Inmerisa, Comdere, Frushi)	Corporacion El Rosado S.A.	Comercio De Bienes Al Por Mayor Y Menor	191	19.521.692	1.516.394.965	1,29%
9	1790598012001	General Motors (Omnibus Bb, Elasto, Chevyplan, Gm Isuzu Camiones Andinos Del Ecuador)	General Motors Del Ecuador S.A.	Automotriz	185	19.139.182	1.436.819.171	1,33%
10	1792411149001	Arca Ecuador (Distribuidora Importadora Dipor, Industrias Lacteas Toni, Arcador, Holding Tonicorp)	Bebidas Arcacontinental Ecuador Arcador S.A	Industrias Manufactureras	193	18.015.093	1.419.033.080	1,27%
11	992526742001	Dinadec (Cerveceria Nacional Cn)	Dinadec S.A.	Comercio De Bienes Al Por Mayor Y Menor	39	55.529.143	1.352.855.433	4,10%
12	1791760611001	Holdindine Corporación Industrial Y Comercial (Andec, Hotel Marriott, Emsaaairport Services Cem, Inmosolución, Explocen, Inamazonas Inmobiliaria)	Holdindine Sa Corporacion Industrial Y Comercial En Liquidacion	Industrias Manufactureras	263	4.096.864	976.704.173	0,42%
13	990293244001	Holcim (Construmercado, Holcim Agregados, Generoca, Lomaltasa)	Holcim Ecuador S.A.	Construcción	51	32.353.331	860.896.569	3,76%

Tabla 32

Contribuciones de los Grupos Económicos 2017 Parte 3

N°	RUC	Nombre Grupo Económico	Empresa Multinacional	Sector	Ranking Contribución I.R. 2017	Impuesto a la Renta Causado 2017	Total Ingresos 2017	Contribución I.R. 2017
14	1791408683001	Primax Comercial Del Ecuador (Atimasa)	Primax Comercial Del Ecuador S.A.	Recursos No Renovables Petroleo	261	4.194.685	823.307.520	0,51%
15	990858322001	Holding Grupo Difare (Difare, Dy venpro, Dibiens, Distrigen, Laboratorios Stein, Frisonex, Wileny)	Distribuidora Farmaceutica Ecuatoriana Difare S.A.	Salud	229	7.035.310	791.687.350	0,89%
16	990038414001	Exportadora Bananera Noboa (El Café, Industrial Molinera, Ferpacific, Generali Ecuador Compañía De Seguros, Industria Cartonera Ecuatoriana)	Exportadora Bananera Noboa S.A.	Agricultura, Ganadería, Silvicultura Y Pesca	180	9.585.622	704.226.987	1,36%
17	990637679001	Expalsa (Expalsa, Gisis, Langostino S A, Tecnotempe, Ecuacultivos, Emcamex, Gambirasi, Ristense, Expormeksa, Consave)	Expalsa Exportadora De Alimentos Sa	Industrias Manufactureras	103	15.615.978	693.972.536	2,25%
18	1791415132001	Kfc (Int Food Services Corp, Avícola San Isidro, Hidrosanbartolo, Hidrobanico, Deli International, Hidronormandia, Shemlon, Avianhalzer, Proadser, Casscarsone)	Int Food Services Corp	Industrias Manufactureras	128	12.663.414	670.936.674	1,89%
19	990032246001	Nestlé (Ecuajugos, Industrial Surindu)	Nestle Ecuador S.A.	Industrias Manufactureras	90	16.188.457	669.557.950	2,42%
20	990017514001	Tiendas Industriales Asociadas Tia (Dinamiatrade, Innholdings Pte Ltd, Chenin Investmens, Innovent Investments)	Tiendas Industriales Asociadas Tia S. A.	Industrias Manufactureras	105	13.967.161	659.995.669	2,12%

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

Se procedió al análisis de los 270 grupos económico y se seleccionó las 20 compañías más representativa a nivel de ingresos, sectorizando las Empresas Multinacionales, a continuación, se detalla por agrupación económica:

Tabla 33

Agrupación de Sector Económico

Sector	Reporta Sus Beneficiarios Efectivos	No. De Integrantes Domiciliados En Paraísos Fiscales	No. De Integrantes Y Empresas Offshore Relacionadas Con El Grupo Económico Publicados En Panamá Papers
Agricultura, Ganadería, Silvicultura Y Pesca	2	30	2
Automotriz	1	0	0
Comercio De Bienes Al Por Mayor Y Menor	4	38	38
Construcción	1	0	0
Industrias Manufactureras	6	20	18
Información Y Comunicación	1	0	0
Recursos No Renovables Petroleo	3	26	2
Salud	1	0	8
Sistema Financiero Y Seguros	1	2	0
Total general	20	116	68

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

Para el trabajo de titulación se realizó la agrupación del sector económico de las 20 Empresas multinacionales con mayor representación en la agrupación económica del periodo fiscal 2017 y observamos que 6 compañías representa en el sector de Industrias que se muestra en el consolidado de compañías, en reporte de beneficios de efectivo y forman parte de la contribución económica para el Estado, las demás empresa se encuentra diversificada en los 8 sectores restantes, otro grupo representativo es el Comercio de Bienes al por mayor y menor con la participación de 4 compañías del grupo económico de 20, es importante mencionar que en el sector de industrias, las empresas se encuentra relacionada con los Paraísos Fiscales y Panamá Papers, por lo cual se encuentra monitoreado por la entidad administrativa tributaria del SRI y se relaciona con las BEPS (del inglés *Base Erosion and Profit Shifting*), con la transparencia fiscal y dar lugar a un mayor intercambio de información entre administración tributaria local e internacional.

A continuación, se detallará el total de agentes de percepción económica del periodo fiscal 2017 por el sector de Industrias Manufactureras seleccionado por el criterio de mayor representación de compañías en la participación de las 20 Empresas Multinacionales principales:

Tabla 34

Agentes de Percepción Económica por el Sector Industrias Manufactureras

RUC	Nombre Grupo Económico	Empresa Multinacional	Impuesto a la Renta	Impuesto al Valor Agregado	Impuesto a la Salida de Divisas	Impuesto a los Consumos Especiales	Impuesto a los Activos en el Exterior (IAE)	Otros Conceptos	Total Recaudado 2017
1792411149001	Arca Ecuador (Distribuidora Importadora Dipor, Industrias Lacteas Toni, Arcador, Holding Tonicorp)	Bebidas Arcacontinental Ecuador Arcador S.A	26.129.504	56.982.173	3.597.230	80.952.689	-	14.653.372	182.314.968
990032246001	Nestlé (Ecuajugos, Industrial Surindu)	Nestle Ecuador S.A.	26.794.841	27.910.059	1.773.091	491.592	-	308.242	57.277.825
1791415132001	Kfc (Int Food Services Corp, Avícola San Isidro, Hidrosanbartolo, Hidroabánico, Deli International, Hidronormandia, Shemlon, Avianhalzer, Proadser, Casscarsone)	Int Food Services Corp	15.713.970	30.270.016	-	-	-	97.101	46.081.087
990017514001	Tiendas Industriales Asociadas Tia (Dinamiatrade, Innoholdings Pte Ltd, Chenin Investmens, Innovent Investments)	Tiendas Industriales Asociadas Tia S. A.	18.148.414	22.741.707	-	-	-	391.422	41.281.543
990637679001	Expalsa (Expalsa, Gisis, Langostino S A, Tecnotempe, Ecuacultivos, Encamex, Gambirasi, Ristense, Expormeksa, Consave)	Expalsa Exportadora De Alimentos Sa	14.391.691	3.963.484	86.483	-	-	157.394	18.599.052
1791760611001	Holdindine Corporación Industrial Y Comercial (Andec, Hotel Marriott, Emsaairport Services Cem, Inmosolución, Explocen, Inamazonas Inmobiliaria)	Holdindine Sa Corporacion Industrial Y Comercial En Liquidacion	6.754.602	8.047.886	-	-	-	144.575	14.947.063
Total									360.501.538

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

Se procedió a seleccionar el sector de Industria manufactureras analizando los siguientes aspectos en el ámbito de percepción tributaria que son (a) Impuesto a la renta, (b) Impuesto al valor agregado, (c) Impuesto a la salida de divisas, (d) Impuesto a los consumos especiales, (e) Impuestos a los Activos en el Exterior y (f) Otros Conceptos; obteniendo el total de recaudación en el periodo fiscal 2017 , se detalla a continuación la recaudación tributaria por sector económico :

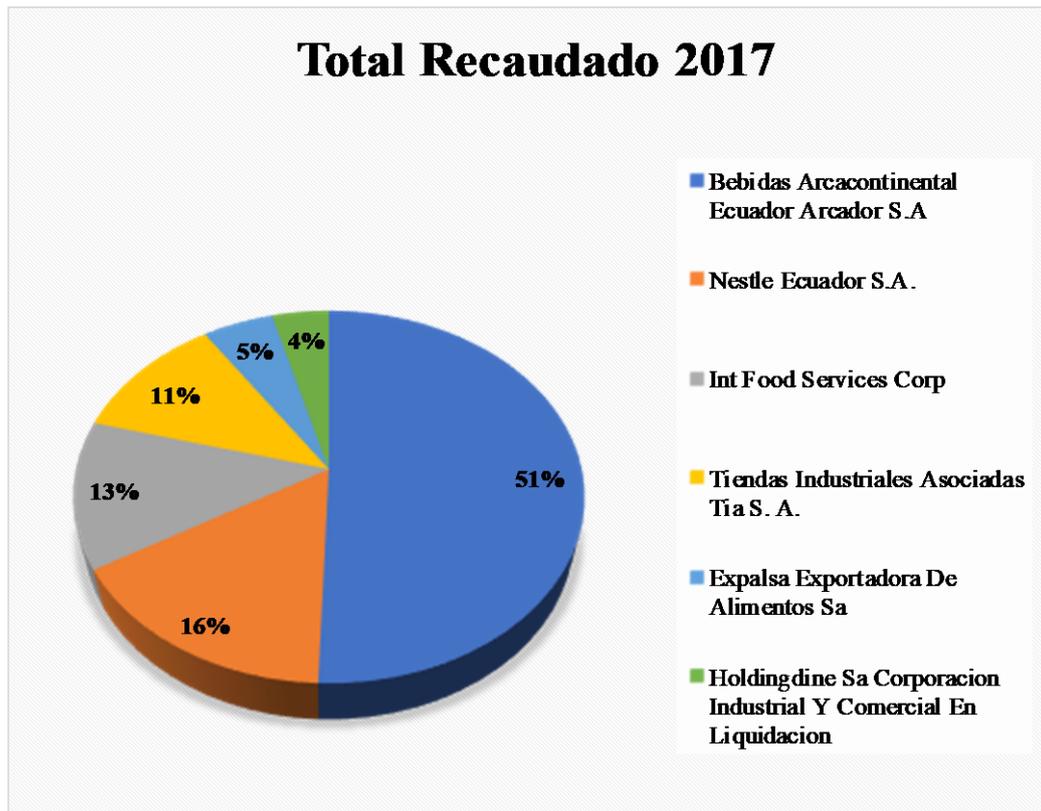


Figura 30. Análisis de Impuesto a la Renta del sector Industrial 2017. Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

En el periodo fiscal 2017 la compañía con mayor recaudación tributaria del 51% del total de la Industria Manufactures es Bebidas Arcacontinental Ecuador Arcador S.A., se debe el aumento en las ventas de productos terminados con compañías realcionadas, es importante mencionar que en Materia de BEPS, posee deudas con empresas relacionadas en el exterior, por lo cual se debe mantener un seguimiento con el cumplimiento de normas y evitando la doble tributación.

Tabla 35

Estructura de Grupo Económico y sus Ingresos

RUC	Nombre Grupo Económico	Empresa Multinacional	Sector	Total Ingresos
1792411149001	Arca Ecuador (Distribuidora Importadora Dipor, Industrias Lacteas Toni, Arcador, Holding Tonicorp)	Bebidas Arcacontinental Ecuador Arcador S.A	Industrias Manufactureras	1.419.033.080
1791760611001	Holdindine Corporación Industrial Y Comercial (Andec, Hotel Marriott, Emsairport Services Cem, Inmosolución, Explocen, Inamazonas Inmobiliaria)	Holdindine Sa Corporacion Industrial Y Comercial En Liquidacion	Industrias Manufactureras	976.704.173
0990637679001	Expalsa (Expalsa, Gisis, Langostino S A, Tecnotempe, Ecuacultivos, Emcamex, Gambirasi, Ristense, Expormeksa, Consave)	Expalsa Exportadora De Alimentos Sa	Industrias Manufactureras	693.972.536
1791415132001	Kfc (Int Food Services Corp, Avícola San Isidro, Hidrosanbartolo, Hidroabanico, Deli International, Hidronormandia, Shemlon, Avianhalzer, Proadser, Casscarsone)	Int Food Services Corp	Industrias Manufactureras	670.936.674
0990032246001	Nestlé (Ecuajugos, Industrial Surindu)	Nestle Ecuador S.A.	Industrias Manufactureras	669.557.950
0990017514001	Tiendas Industriales Asociadas Tia (Dinamiatrade, Innoholdings Pte Ltd, Chenin Investmens, Innovent Investments)	Tiendas Industriales Asociadas Tia S. A.	Industrias Manufactureras	659.995.669
Total				5.090.200.082

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

De acuerdo con el SRI existe 6 industrias manufactureras representativas de las 20 compañías con mayor incidencia, la Empresa Multinacional que refleja con el 27,88% de ingreso es Arcacontinental S.A por su alza en ventas por USD \$

1.419.033.080 y en el campo de Impuesto Salida de Divisas (ISD) es la compañía con mayor aporte al SRI.

Tabla 36

Arcacontinental S.A ISD

Empresa Multinacional	Sector	Impuesto Causado ISD
Bebidas Arcacontinental Ecuador Arcador S.A	Industrias Manufactureras	6.457.663

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

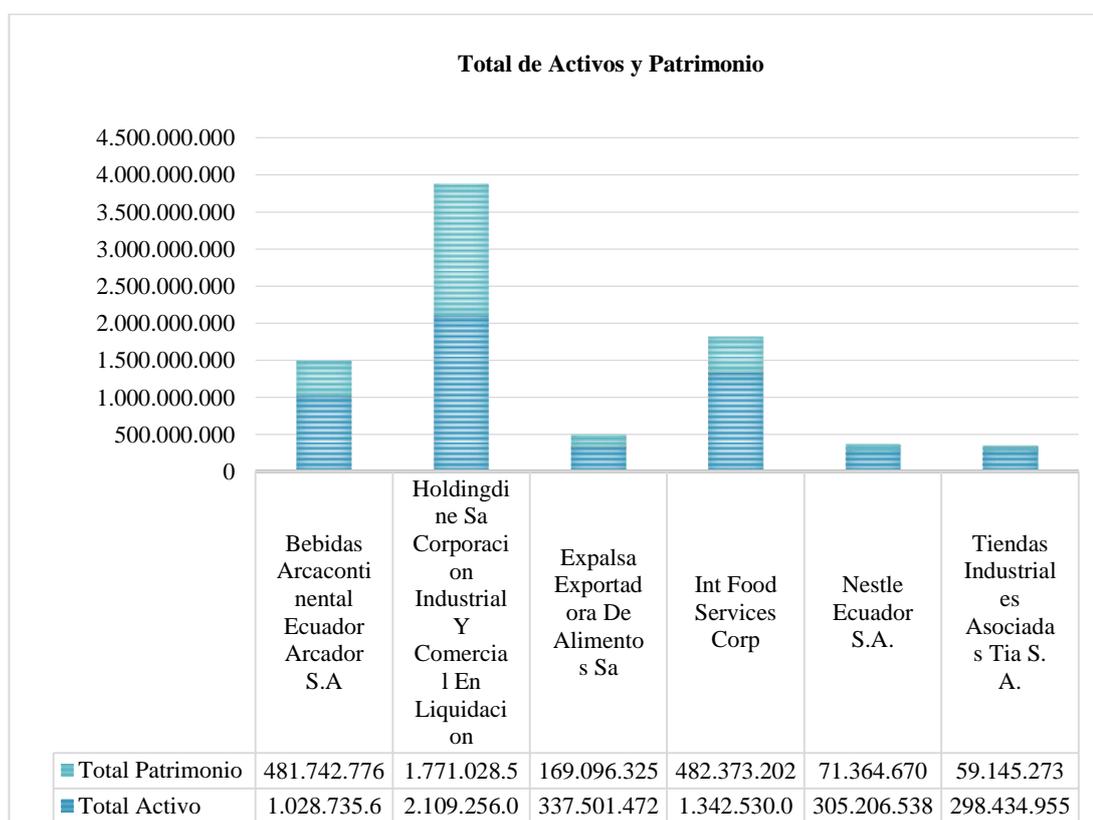


Figura 31. Participación de empresas multinacionales con el total Activos y Patrimonio Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

De acuerdo con los datos proporcionado por el SRI, la compañía con mayor activo y patrimonio es Holdingdine S.A, según por la página de la Superintendencia de Compañía que se detalla a continuación

Parámetros de búsqueda

Expediente
 Identificación
 Nombre

Parámetro:

Figura 32. Supercía Holdingdine S.A. Adaptado de: La Super Intendencia de Compañía.

HOLDINGDINE S.A. CORPORACION INDUSTRIAL Y COMERCIAL				
Documentos Generales		Documentos Jurídicos		Documentos Económicos
Expediente	Documento	Id documento	Fecha	visualizar
90224	Notas a los Estados Financieros - SCV.NIIF.90224.2017.1	3.1.L	2017-12-31 00:00:00.0	
90224	Nómina de Administradores - SCV.NIIF.90224.2017.1	3.1.O	2017-12-31 00:00:00.0	
Nómina de Socios / Asociados			2017-12-31	-

Figura 33. Notas de Estados Financieros 2017 de Holdingdine S.A. Adaptado de la Super Intendencia de Compañía.

Las Notas de Estados Financieros de Holdingdine S.A expuesta en la página de la Super Intendencia de Compañía, publica que su mayor activo pertenece al rubro de inversiones disponibles para la venta por lo que se encuentra en proceso de liquidación, a continuación, se analizara las deudas del sector industrial.

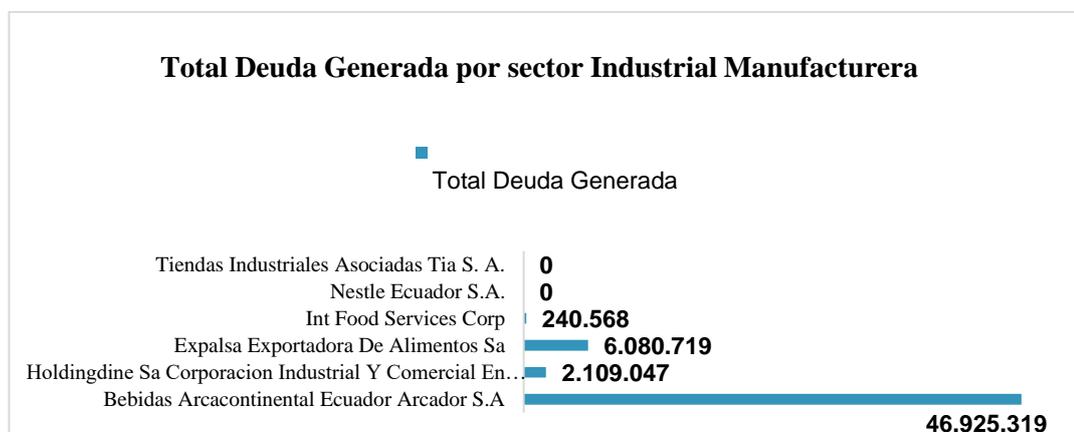


Figura 34. Total, de deuda generada por sector Industrial Manufacturero 2017. Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019.

De acuerdo con la información proporcionada del Servicio de Rentas Interna (SRI), la deuda pendiente del 2017, corresponde el 85% del total a pagar de Arcacontinental S.A, corresponde (a) al impuesto a la renta, (b) el impuesto de salida de divisas, (c) contribución sobre las utilidades, (d) contribución de patrimonio, (e) bienes y derecho (f) contribución de remuneraciones y (g) Otros impuestos, que consolidando una deuda de 46 millones en el periodo fiscal del 2017.

Análisis del sector Industrial Manufacturero con mayor evolución económica

De acuerdo con la información presentada por el Servicio de Rentas Interna, muestra 270 grupos económico en el periodo fiscal 2017, en el cual se procedió a realizar un análisis de las 20 compañías con mayor representación de ingresos y se concluyó que de los 11 sectores económico, la Industria Manufacturera representa con el 30% del total de las contribuciones del grupo económico.

Tabla 37

Representación del Sector Industrial Manufacturera en Grupo económico

Sector	Reporta Sus Beneficiarios Efectivos	No. De Integrantes Domiciliados En Paraísos Fiscales	No. De Integrantes Y Empresas Offshore Relacionadas Con El Grupo Económico Publicados En Panamá Papers
Agricultura, Ganadería, Silvicultura Y Pesca	2	30	2
Automotriz	1	0	0
Comercio De Bienes Al Por Mayor Y Menor	4	38	38
Construcción	1	0	0
Industrias Manufactureras	6	20	18
Información Y Comunicación	1	0	0
Recursos No Renovables Petroleo	3	26	2
Salud	1	0	8
Sistema Financiero Y Seguros	1	2	0
Total general	20	116	68

Nota: Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

En base al consolidado de las 20 compañías con mayor recaudación de ingresos, se concluyó que el sector de industria tiene mayor incidencia y se procede analizar (a) La conformación, (b) Contribución de impuesto a la renta, (c) Contribución otros impuestos, (d) Contribución solidaria, (e) total de activos, (f) total de patrimonio, (g) total recaudado y (h) total de deuda generada, con el propósito de analizar la evolución del sector manufacturero.

Conformación				
Nombre Grupo Económico (*)	Reporta sus BENEFICIARIOS EFECTIVOS (**)	No. de Integrantes domiciliados en PARAÍSO FISCALES (***)	No. de Integrantes y Empresas Offshore relacionadas con el Grupo Económico publicados en PANAMÁ PAPERS	Personas naturales (a)
ARCA ECUADOR (DISTRIBUIDORA IMPORTADORA DIPOR, INDUSTRIAS LACTEAS TONI, ARCADOR, HOLDING TONICORP)	NO	1	7	0
HOLDINGDINE CORPORACION INDUSTRIAL Y COMERCIAL (ANDEC, HOTEL MARRIOTT, EMSAAIRPORT SERVICES CEM, INMOSOLUCIÓN, EXPLOCEN, INAMAZONAS INMOBILIARIA)	NO	0	0	0

Figura 35. Grupo económico del Servicio de Renta Interna. Adaptado de: Servicio de Rentas Internas, 2019

El servicio de rentas internas tiene como estructura el reporte de beneficiario efectivo, los domiciliados en paraíso fiscales y la relaciones con Panamá papers, e nuestro estudio la compañía Arcacontinental S.A, posee la mayor representación de ingresos y en base a la figura N° 35 podemos observar que el grupo económico posee una relación con Panamá Papers y conlleva con el análisis de las directrices de BEPS (en inglés *Base erosion and Profit Shifting*), con la (a) Acción 3: Normas de transparencia fiscal internacional eficaces, (b) Acción 5: Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia, y (c) Acción 12: Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva; que tiene como fin común la transparencia de administración tributaria y una eficaz planificación fiscal, de tener conocimiento de donde debe contribuir, sin eludir económicamente lo que debe aportar de acuerdo al origen de compra, sin esconder ningún tipo de información a través de paraísos fiscales.

Capítulo 3: Análisis de la implementación de las acciones 2,3,5 y 12 de las BEPS aplicadas a empresas industriales con capital extranjero en el Ecuador.

Acción 2: Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos.

El informe final de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico, (2015) señala que los acuerdos híbridos de desajuste aprovechan las diferencias en el tratamiento fiscal de una entidad o instrumento bajo las leyes de dos o más jurisdicciones fiscales para lograr la doble no tributación, incluido el aplazamiento a largo plazo. Este tipo de arreglos se encuentra muy extendidos y da lugar a una erosión sustancial de las bases imponibles de los países interesados. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

En ese sentido se obtiene un impacto negativo general sobre la competencia, la eficiencia, la transparencia y la equidad, con la finalidad de aumentar la coherencia del impuesto sobre la renta de las empresas a nivel internacional, el proyecto BEPS (por sus siglas en inglés, *Base Erosion and Profit Shifting*) de la OCDE. G-20 solicitó recomendaciones con respecto al diseño de reglas nacionales y al desarrollo de disposiciones de tratados modelo que neutralizarían el impuesto a efectos de los acuerdos de desajuste híbrido (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015).

Entre las recomendaciones para normas nacionales diseñadas para neutralizar desajustes en los resultados fiscales que surgen con respecto a los pagos bajo un modelo de desajuste híbrido, se obtiene la orientación de las siguientes reglas hacia una entidad híbrida que da lugar a uno de los tres tipos de desajustes mencionados a continuación:

- Resultados de deducción / no inclusión (D / NI), donde el pago es deducible bajo las reglas de la jurisdicción del pagador, pero no incluidas en el ingreso ordinario del beneficiario.
- Resultados de doble deducción (DD), donde el pago desencadena en dos deducciones respecto del mismo pago.
- Resultados de deducción indirecta / no inclusión (D / NI indirecta), donde el ingreso del beneficiario establece un pago deducible contra una deducción bajo un acuerdo de desajuste híbrido

Caso 1: Estimación de pago de sucursal o Deemed Branch Payments

La consideración de pagos a través de una Subsidiaria DBP, (por sus siglas, en inglés *Deemed Branch Payments*), en el caso de pagos de la Sucursal B a la propietaria de la marca de un intangible A Co., surge la discrepancia con respecto a la deducibilidad del gasto registrado por la Sucursal B. En ese sentido esta figura puede generar desajustes internos en la base imponible entre las jurisdicciones de la Sucursal y la Casa Matriz, donde las reglas entre ambas jurisdicciones permiten al contribuyente reconocer un pago entre las dos partes que en teoría corresponden al mismo contribuyente, y por consiguiente no hay un ajuste correspondiente al ingreso neto en la jurisdicción del beneficiario A. Co que recibe el pago y en consecuencia registra el ingreso. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

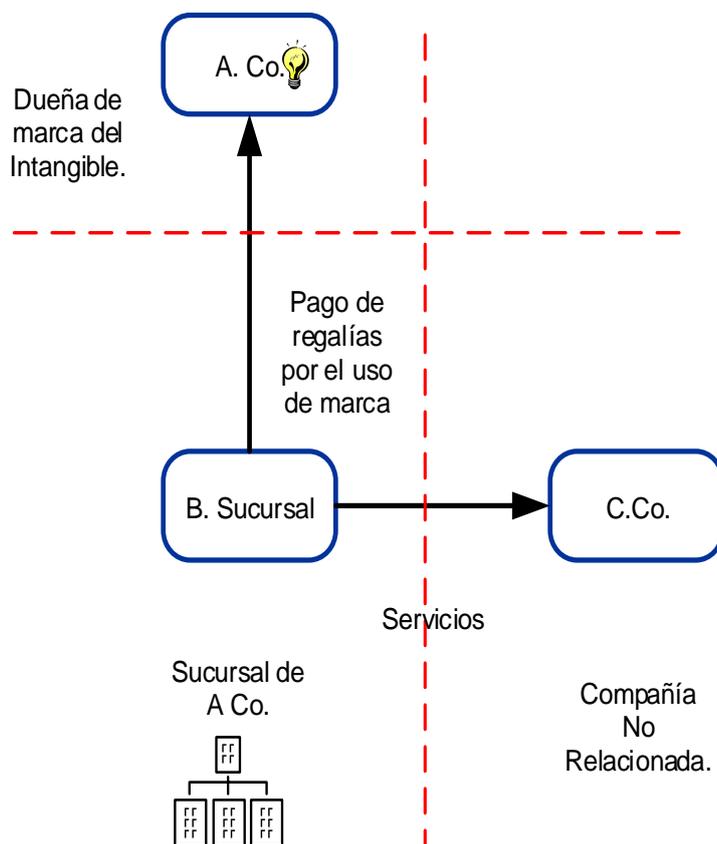


Figura 36. Caso práctico de Deemed Branch Payments. Adaptado de: Action 2 Inclusive Framework on BEPS, por Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015

De acuerdo al escenario que se muestra en la figura No 36 de Deemed Branch Payments, podemos observar que la compañía A.Co, le presta servicios a una compañía no relacionada C.co, a través de una sucursal en el país B. Los servicios que suministra la sucursal se relacionan con la explotación del intangible, la cual se refiere al uso de la marca de propiedad de A.Co.

El país A atribuye la propiedad del intangible de la matriz y la sucursal trata de compensar el uso del intangible por medio de los servicios que se proporcionan a C.co, en el cual basado en las reglas tributarias de la sucursal, este pago efectuado hacia A.Co por la explotación del intangible es deducible según las leyes de la jurisdicción de B. Sucursal, pero no se reconoce como ingresos gravados según la Ley del país A. Co, porque el país A atribuye la propiedad del intangible que explota la Sucursal, por consiguiente los ingresos por derechos recibidos por la subsidiaria son exentos de impuestos bajo la ley del país A.Co, debido a una exclusión o exención para los ingresos de la sucursal del país A.Co .

Escenario sin estrategia tributaria

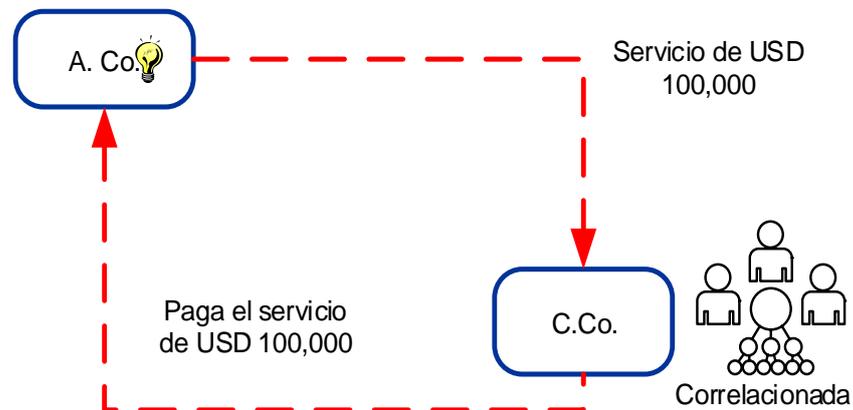


Figura 37. Escenario de estimación de pago de sucursal sin estrategia tributaria. Adaptado de: Action 2 Inclusive Framework on BEPS, por (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015).

De acuerdo a la figura No 37, se encuentra una relación directa entre A.Co y C.co, por servicios de uso de marca, el pago por el uso del intangible con la compañía no relacionada C.co, la cual se efectúa en forma directa sin intermediario y sin asumir costo, como resultado se obtendría un ingreso integro de USD 100,000, por el desembolso de servicios.

Tabla 38

Sin Estrategia de Planificación Tributaria de Estimación de Pago de Sucursal.

A. Co		
Ingresos	\$	100.000,00
Costos y Gastos		-
Utilidad	\$	100.000,00
Impuesto a la Renta		25%
I.R.C	\$	25.000,00

Nota: Sin estrategia de planificación tributaria de estimación de pago de sucursal.

De esta manera podemos concluir que, basado en este escenario, se presenta el pago de impuesto por la compañía A.co, por USD 25,000.00

Carga Fiscal	→	25%
Impuesto	→	25.000,00

Escenario con estrategia tributaria

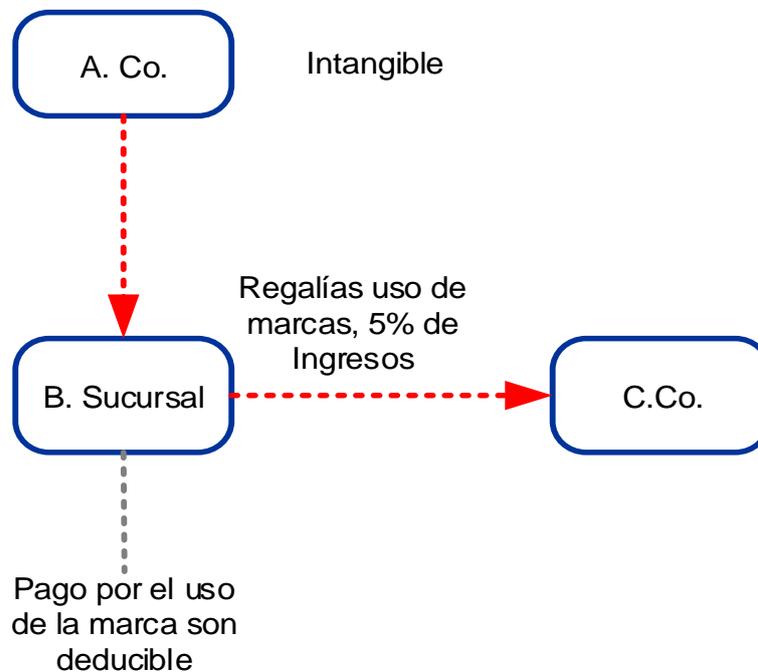


Figura 38. Escenario de estimación de pago de sucursal con estrategia tributaria. Adaptado de: Action 2 Inclusive Framework on BEPS, por *Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015*

Conforme a la figura No 38, se observa, que la compañía C.Co pago a la compañía B. Sucursal por los servicios relacionados con el intangible, por consiguiente la compañía B. Sucursal en su Estado de Situación Financiera debe reconocer el ingreso de USD 100,000 y adicionalmente el gasto por concepto del 5% de regalías, presentando el siguiente detalle:

Tabla 39

Con estrategia de planificación tributaria de estimación de pago de sucursal.

B. Sucursal	
Ingresos	\$ 100.000,00
Costo de Regalías	\$ (5.000,00)
Utilidad	\$ 95.000,00
Impuesto a la Renta	25%
I.R.C	\$ 23.750,00

Nota: Con estrategia de planificación tributaria de estimación de pago de sucursal.

Se presenta el pago de impuesto por la compañía Sucursal, por USD 23,750.00, asumiendo el costo por regalías de 5%.

Carga Fiscal		25%
Impuesto		23.750,00

De acuerdo con los escenarios establecidos con la estrategia tributaria la Matriz A.Co. obtiene un ingreso por el pago de las regalías por parte de la sucursal B.Co por un importe de USD 5,000.00, por tanto, conforme a la ley de la jurisdicción de A.Co se encuentra exento por el uso de la marca, en ese sentido se puede observar los efectos en la siguiente tabla No 40

Tabla 40

Escenario de la Compañía A.co con Estrategia Tributaria.

A. Co		
Ingresos	\$	5.000,00
Costos y Gastos		-
Utilidad	\$	5.000,00
(-) I. Exento	\$	(5.000,00)
Base Fiscal	\$	-

Nota: Con estrategia de planificación tributaria de estimación de pago a compañía A.co.

Se procede analizar el efecto con/sin estrategia tributaria de acuerdo con la estimación de pago de sucursal, el impacto que puede incurrir con planificación fiscal se detalla a continuación en la tabla No 41.

Tabla 41

Impacto con Planificación Fiscal con Estimación de Pago en Sucursal

Estrategia	A.Co	B.Co	Diferencia
Carga Fiscal	25%	23,75%	1,25%
Impuesto	25.000,00	23.750,00	1.250,00

Nota: Con estrategia de planificación tributaria de estimación de pago a compañía A.co.

Conforme al análisis de la planificación tributaria podemos mencionar que en el primer escenario la compañía A.Co, posee una relación directa de la venta de servicios con la compañía C.Co, sin asumir costos o gastos, el cual corresponde a un escenario de sin estrategia tributaria, la cual resulta en una carga fiscal del 25%, en contraste con el escenario de planificación tributaria, cuya sucursal B.Co posee un ingreso de USD 100,000.00 y un costo de regalías por USD 5,000.00, que muestra un impacto tributario de 23,75%, mostrando una carga fiscal menor en un 1,25%, por consiguiente la estrategia tributaria se muestra favorable para el reconocimiento de ingresos y gastos de la matriz y sucursal en jurisdicción extranjera.

Caso 2: Pago de sucursal con Doble Deducción DD.

Los resultados de DD surgen cuando la misma partida de gastos se trata como deducible bajo las leyes de más de una jurisdicción. Este tipo de desajustes dan lugar a problemas de política fiscal en los que las leyes de ambas jurisdicciones permiten que la deducción se compense contra los ingresos que no están sujetos a impuestos según las leyes de la otra jurisdicción (es decir, contra los ingresos de inclusión no dual). (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2017)

Los pagos de la sucursal DD pueden surgir cuando la jurisdicción de residencia proporciona a la oficina central una exención para los ingresos de la sucursal al tiempo que le permite deducir los gastos atribuibles a la sucursal. Pueden surgir desajustes cuando las reglas para la asignación de ingresos y gastos en la jurisdicción de la sucursal también permiten al contribuyente reclamar una deducción por el mismo gasto según las leyes de la jurisdicción de la sucursal. En estos casos, la exención general para las ganancias de la sucursal proporcionada por la jurisdicción de residencia significa que la deducción en la sucursal se compensará con los ingresos que no están sujetos a impuestos en la jurisdicción de residencia (es decir, con los ingresos de inclusión no dual). (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2017)

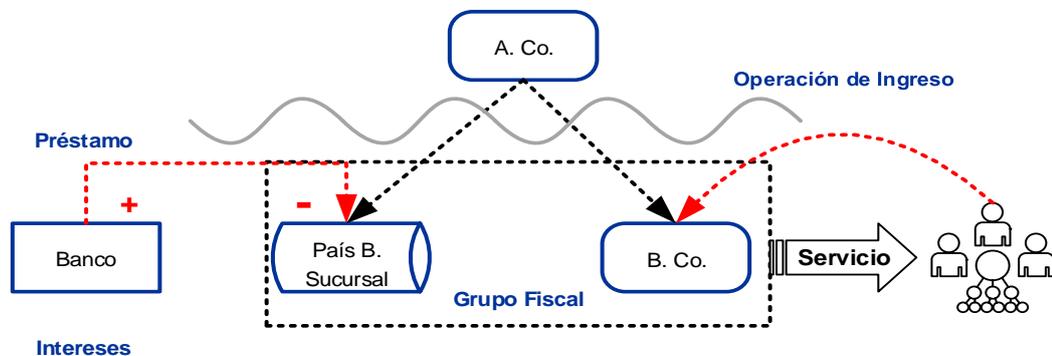


Figura 39. Escenario con estrategia de planificación fiscal de doble deducción DD. Adaptado de: Action 2 Inclusive Framework on BEPS, por Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015.

El caso ilustrado en la figura 39, A Co ha establecido una operación de B sucursal y una subsidiaria B, ambos permanecen en la misma jurisdicción B, la ley del país B permite que la subsidiaria (B Co) y la sucursal del país B formen un grupo a efectos fiscales, lo que permite que el gasto incurrido por la sucursal del país B puedan ser compensados con los ingresos de la subsidiaria. Las operaciones en el grupo fiscal de B.Co Subsidiaria se relacionan con la venta de un servicio por USD 50,000.00 y B. Sucursal realiza operaciones de préstamos bancarios por un importe de USD 100,000.00 a una tasa anual de 10%.

Tabla 42

Detalle de Préstamos

Detalle de Préstamo		
Obligación Financiera	\$	100.000,00
Tasa anual		10%
Gasto Financiero	\$	10.000,00

Nota: Detalle de la contratación de la obligación financiera anual de Subsidiaria.

Tabla 43

Detalle de las Operaciones del Grupo Fiscal

Grupo Fiscal	%	B. Sucursal	B. Subsidiaria	B.Consolidado
Ingreso			\$ 50.000,00	\$ 50.000,00
Gastos Financieros		\$ (10.000,00)		\$ (10.000,00)
Utilidad		\$ (10.000,00)	\$ 50.000,00	\$ 40.000,00
Impuesto a la renta	25%	0	\$ 12.500,00	\$ 10.000,00
Utilidad Neta		0	\$ 37.500,00	\$ 30.000,00

Nota: Detalle de las operaciones de ingreso y egreso del grupo fiscal.

En la tabla No 43 podemos observar el movimiento del grupo fiscal, con estrategia de planificación tributaria, cuya función de la sucursal es la de realizar préstamos bancarios, en el cual se observa que obtendrá un resultado negativo por el cargo incurrido anual del 10% de gasto financiero por préstamo, reflejando una pérdida de USD 10,000.00, por otra parte, la subsidiaria, posee la actividad económica de venta de servicios y como resultado tiene un ingreso anual de USD 50,000.00, con efecto impuesto a la renta de 25% de USD 12,500.00., obteniendo una utilidad neta de USD 37,500.00.

En el mismo grupo impositivo, se elabora un Estado Financiero consolidado, en cuyo Estado de Resultados se asume el gasto de intereses de la sucursal y los ingresos operativos derivados de la subsidiaria, por lo tanto, esta estructura permite que el mismo gasto por intereses se compense simultáneamente con diferentes elementos de ingresos en la jurisdicción de residencia y sucursal, el resultado final del consolidado determina una utilidad neta de USD 30,00.00. la cual se configura como dividendos para la casa matriz A.Co., con un pago fiscal de USD 10,000.00

Es importante mostrar el resultado sin planificación fiscal, cuyo impacto que puede surgir se resume a continuación como sigue:

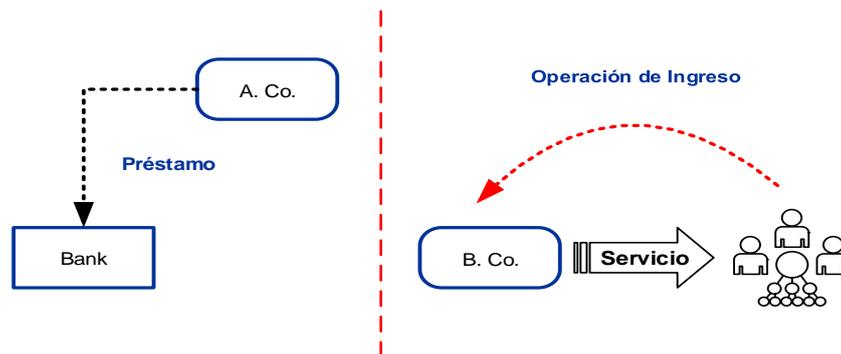


Figura 40 Escenario sin estrategia de planificación fiscal de doble deducción DD.

Tabla 44

Impacto Fiscal sin Estrategia de Planificación Tributaria.

A. Co		B. Co	
Dividendo	\$ 37.500,00	Ingreso	\$ 50.000,00
Gasto Financiero	\$ (10.000,00)	Gasto	\$ -
Utilidad	\$ 27.500,00	Utilidad	\$ 50.000,00
Exento	\$ (37.500,00)	Impuesto a la Renta	25%
Gasto no deducible	\$ 10.000,00	I.R.C	\$ 12.500,00
Base Fiscal	\$ -	Utilidad Neta	\$ 37.500,00

Nota: Detalle del impacto fiscal de la matriz y subsidiaria.

De lo expuesto en la figura 40, podemos observar que A.Co matriz, realiza un préstamo con el banco sin intermediarios, absorbiendo el gasto financiero de 10% anual, por otra parte la sucursal obtiene un ingreso de USD 50,000.00, como resultado muestra una utilidad neta de USD 37,500.00, reportando a la matriz como dividendos, por ende si la matriz únicamente genera dividendos el cual se atribuye a rentas exentas, sus gastos no podrían deducirse en dicha sociedad.

Partiendo de los esquemas de con/sin estrategia de planificación fiscal se mostrará la comparabilidad del reporte en estructura de subsidiaria y consolidado de la afectación tributaria en el grupo fiscal.

Tabla 45

Diferencia de con /sin Estrategia de Planificación Fiscal.

Grupo Fiscal	%	B. Subsidiaria	B.Consolidado	Diferencia
Impuesto a la renta	25%	\$ 12.500,00	\$ 10.000,00	\$ 2.500,00

Nota: Detalle de la diferencia de reporte a matriz de subsidiaria y sucursal.

Para efecto de la tabla No 45, podemos observar que para el grupo fiscal, existe una diferencia de USD 2,500.00, por tanto la decisión en este escenario con estrategia de planificación fiscal, por lo que muestra una imposición en el país B, de USD 10,000.00, por otra parte si no se acoge a las normas de las BEPS, se contribuiría por separado y la subsidiaria aportaría con un impuesto a la renta de USD 12,500.00, por lo tanto la estructura fiscal de las BEPS, se muestra positivo para la multinacionales con capital extranjero.

Caso 3: Contabilización en las diferencias de tiempo y valoración.

En la siguiente figura No 34, A Co posee todas las acciones de una subsidiaria híbrida en el País B (B Co 1), B Co 1 ha prestado dinero de un banco local y posee propiedades depreciables, B Co 1 también posee todas las acciones de B Co 2.

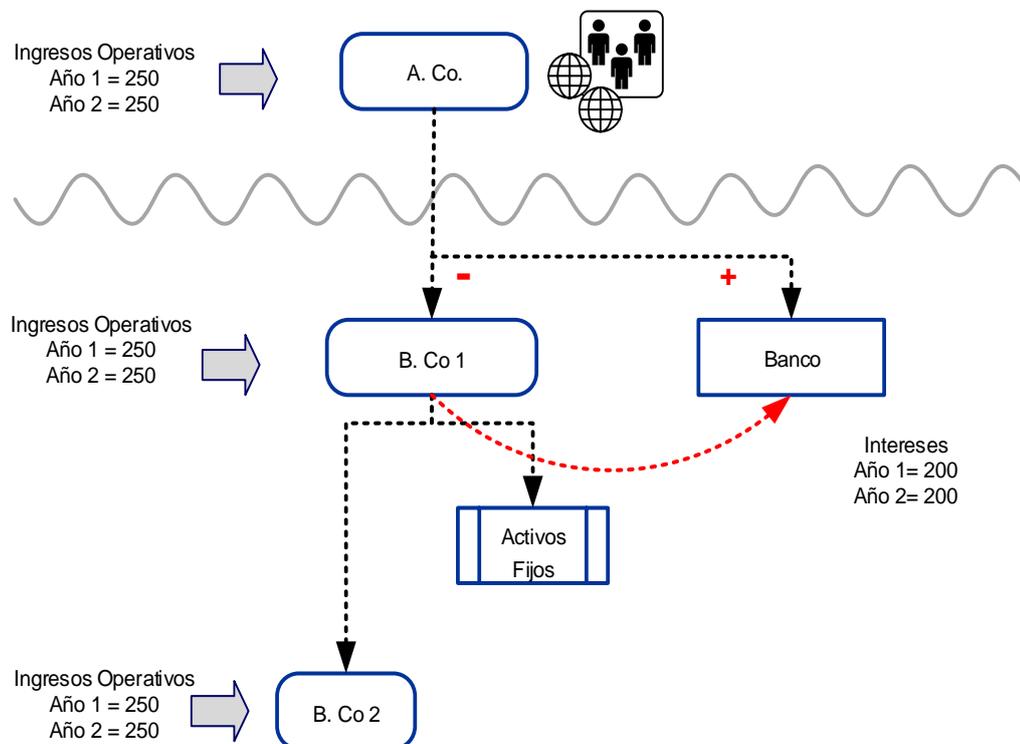


Figura 41 Escenario de la contabilización en las diferencias de tiempo y valoración

B Co 1 se trata como una entidad separada según la ley del país A Co, pero como contribuyente residente en el país B, de modo que todos los ingresos y gastos de B Co 1 son totalmente imposables en ambos países, B Co 2 es un híbrido inverso que se trata como una entidad separada, a los efectos de la ley del país A, pero no se tiene en cuenta en virtud de la ley del país B. Debido a las diferencias entre las leyes

del país A y del país B en la caracterización de B Co 2, todos los ingresos de B Co 2 se tratan como derivados de B Co 1 (y están sujetos a impuestos según la ley del país B) pero ninguno de estos ingresos es traído en cuenta bajo la ley del país A. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Factores de análisis

- B Co 1 es una entidad excluida bajo las leyes de A Co.
- Ingresos y gastos son gravados y deducibles en A Co y B Co 1.
- B Co 2 es una entidad separada de A.
- B Co 2 es una entidad excluida de B Co 1.
- Los ingresos de B Co 2, son tributables gravado en el país B Co 1 y A Co.

B Co 1 y B Co 2 obtienen cada uno USD 500.00 de ingresos operativos durante un período de dos años, debido a la forma en que se ha estructurado el acuerdo, los ingresos y gastos de B Co 1 incluidas las deducciones por depreciación, se tratan como ingresos imposables y gastos deducibles según las leyes del país A y del país B, sin embargo, las diferencias en la forma en que el País A y el País B reconocen la cantidad y el momento de dichos ingresos y gastos significan que estas partidas se reconocen en cantidades diferentes y en períodos diferentes. En particular:

- (a) Según las leyes del país A, el 20% de los ingresos operativos de B Co 1 para el período de dos años, se tratan como derivados en el año 1 por USD 100.00 y el 80% en el año 2 por USD 400.00 respectivamente

Tabla 46

Reconocimiento de Ingresos Bajo las Leyes de País A

Años	Ingresos operativos de B Co 1	Total	Leyes de B Co 1	Ingresos por año	Diferencia
1	\$ 250,00	\$ 500,00	20%	\$ 100,00	\$ -
2	\$ 250,00		80%	\$ 400,00	

Nota: se considera el total de ingresos operativos de país B Co 1, segregando los ingresos por año, bajo las leyes del país A. Adaptado de: Neutralising the Effects of Hybrids Mismatch Arrangements.

La Ley del país A también exige que el 50% del gasto de intereses devengado por B Co 1 en el año 1 por USD 100.00 se reconozca en el año 2, los incentivos

fiscales en el país A también permiten que A Co reclame una asignación de depreciación mayor para la propiedad que posee B Co 1.

Tabla 47

Reconocimiento de gastos Bajo las Leyes de País A

Años	Gastos Bancarios por intereses	Total	Leyes de A	Reconocimiento de gasto	Diferencia
1	\$ 200,00	\$ 400,00	50%	\$ 100,00	\$ 300,00
2	\$ 200,00		0%	\$ -	

Nota: Se considera el total de gastos bancarios por intereses de país B Co 1, segregando los gastos del año 1 y la diferencia a devengar, bajo las leyes del país A. Adaptado de: *Neutralising the Effects of Hybrids Mismatch Arrangements*.

- (b) Según la ley del país B, el 60% de los ingresos de B Co 1 por un importe de USD 300.00 se trata como derivado en el año 1 y el 40% por USD 200.00 en el año 2, Sin embargo, los gastos por intereses y las deducciones por depreciación se distribuyen de manera uniforme entre los dos períodos.

Tabla 48

Reconocimiento de Ingresos Bajo las Leyes de País B

Años	Ingresos operativos de B Co 1	Total	Leyes de B Col	Ingresos por año	Diferencia
1	\$ 250,00	\$ 500,00	60%	\$ 300,00	\$ -
2	\$ 250,00		40%	\$ 200,00	

Nota: se considera el total de ingresos operativos de país B Co 1, segregando los ingresos por año, bajo las leyes del país B Co 1. Adaptado de: *Neutralising the Effects of Hybrids Mismatch Arrangements*. Recuperado de: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/neutralising-the-effects-of-hybrid-mismatch-arrangements-action-2-2015-final-report_9789264241138-en#page1

En la siguiente tabla n° 48, se observará los escenarios de la matriz A Co y del consolidado de B Co, analizando los efectos tributarios versus libros contables, del reconocimiento de ingresos y gastos, bajo las leyes de la jurisdicción de cada país, por año.

Tabla 49

Análisis por Año 1 Comparativo Tributario Versus Libro

	Año 1	A Co		Ajuste	Consolidado de B	
		Tributario	Libro		Tributario	Libro
(+)	Ingresos operativos de A Co	\$ 250,00	\$ 250,00		\$ -	\$ -
(+)	Ingresos operativos de B Co 1 por 20%	\$ 100,00	\$ -		\$ -	\$ -
(+)	Ingresos operativos de B Co 1 por 80%	\$ -	\$ -		\$ 300,00	\$ 250,00
(+)	Ingresos operativos de B Co 2		\$ -		\$ 250,00	\$ 250,00
(-)	Gasto de intereses de B Co 1	\$ (100,00)	\$ -		\$ (200,00)	\$ (200,00)
(-)	150% de A Co y Bco 1	\$ (180,00)	\$ -		\$ (120,00)	\$ (120,00)
	Base Imponible	\$ 70,00	\$ 250,00	\$ 180,00	\$ 230,00	\$ 180,00
25%	Impuesto a la renta	\$ 17,50	\$ 62,50		\$ 57,50	\$ 45,00
	Utilidad Neta	\$ 52,50	\$ 187,50		\$ 172,50	\$ 135,00

Nota: se considera los ingresos y gastos, en comparabilidad por jurisdicción analizando los ajustes.
Adaptado de: *Neutralising the Effects of Hybrids Mismatch Arrangements*

Tabla 50

Análisis por Año 2 Comparativo Tributario Versus Libro

	Año 2	A Co		Ajuste	Consolidado de B	
		Tributario	Libro		Tributario	Libro
(+)	Ingresos operativos de A Co	\$ 250,00	\$ 250,00		\$ -	
(+)	Ingresos operativos de B Co 1	\$ 400,00	\$ -		\$ 200,00	\$ 250,00
(+)	Ingresos operativos de B Co 2	\$ -	\$ -		\$ 250,00	\$ 250,00
(-)	Gasto de intereses de B Co 1	\$ (300,00)	\$ -		\$ (200,00)	\$ (200,00)
(-)	150% de A Co y Bco 1	\$ (180,00)	\$ -		\$ (120,00)	\$ (120,00)
	Base Imponible	\$ 170,00	\$ 250,00	\$ 80,00	\$ 130,00	\$ 180,00
25%	Impuesto a la renta	\$ 42,50	\$ 62,50		\$ 32,50	\$ 45,00
	Utilidad Neta	\$ 127,50	\$ 187,50		\$ 97,50	\$ 135,00

Nota: se considera los ingresos y gastos, en comparabilidad por jurisdicción analizando los ajustes.
Adaptado de: *Neutralising the Effects of Hybrids Mismatch Arrangements*. Recuperado de: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/neutralising-the-effects-of-hybrid-mismatch-arrangements-action-2-2015-final-report_9789264241138-en#page1

Análisis bajo las leyes de B Co.

En el año 1, B Co 1 y B Co 2 se tratan, en forma combinada, originando un total de USD 550.00 de ingresos e incurriendo en USD 320.00 de deducciones a efectos fiscales, lo que resulta en un ingreso imponible neto de USD 230.00; en el año siguiente, el país B a nivel de grupo reconoce 100 menos de los ingresos

operativos que en el año anterior, pero tiene la misma cantidad de deducciones que dan como resultado un ingreso neto imponible de USD 130.00 para ese año.

Análisis bajo las leyes de A Co.

Las diferencias según la ley del país A en el reconocimiento de los plazos de los pagos significa que el país A trata a B Co 1, como si solo hubiera obtenido por USD 100.00 de los ingresos operativos en el año 1 y haya incurrido por USD 100.00 de gastos por intereses. Sin embargo, tiene derecho a una mayor depreciación que la que está disponible según la ley del país B, el efecto neto de estas diferencias son que A Co se trata como derivado por USD 70.00, el cual corresponde a la renta imponible neta en el año 1.

En el Año 2, la ley del país A exige que A Co reconozca los ingresos y gastos adicionales, revocando efectivamente las diferencias temporales que surgieron en el Año 1. Por su parte, A Co reclama deducciones de depreciación a la tasa más alta, dejándolo con ingresos imponibles netos para el período por USD 170.00.

Tabla 51

Ajuste de Años Comparativos

A Co	Tributario	Libro	Ajuste
Año 1	70	250	180
Año 2	170	250	80

Adaptado de: Neutralising the Effects of Hybrids Mismatch Arrangements. Recuperado de: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/neutralising-the-effects-of-hybrid-mismatch-arrangements-action-2-2015-finalreport_9789264241138-en#page1

Tabla 52

Ajuste Tributario de Año 1

Año 1		A Co	
		Tributario	Libro
(+)	Ingresos operativos de A Co	\$ 250,00	\$ 250,00
(+)	Ingresos operativos de B Co 1	\$ 100,00	\$ -
(+)	Ingresos operativos de B Co 1	\$ -	\$ -
(+)	Ingresos operativos de B Co 2	\$ -	\$ -
(+)	Ajuste	\$ 180,00	
(-)	Gasto de intereses de B Co 1	\$ (100,00)	\$ -
(-)	150% de A Co y Bco 1	\$ (180,00)	\$ -
	Base Imponible	\$ 250,00	\$ 250,00
25%	Impuesto a la renta	\$ 62,50	\$ 62,50
	Utilidad Neta	\$ 187,50	\$ 187,50

Adaptado de: Neutralising the Effects of Hybrids Mismatch Arrangements. Recuperado de: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/neutralising-the-effects-of-hybrid-mismatch-arrangements-action-2-2015-finalreport_9789264241138-en#page1

Tabla 53

Ajuste Tributario de Año 2

Año 2		A Co	
		Tributario	Libro
(+)	Ingresos operativos de A Co	\$ 250,00	\$ 250,00
(+)	Ingresos operativos de B Co 1	\$ 400,00	\$ -
(+)	Ingresos operativos de B Co 2	\$ -	\$ -
(+)	Ajuste	\$ 80,00	
(-)	Gasto de intereses de B Co 1	\$ (300,00)	\$ -
(-)	150% de A Co y Bco 1	\$ (180,00)	\$ -
	Base Imponible	\$ 250,00	\$ 250,00
25%	Impuesto a la renta	\$ 62,50	\$ 62,50
	Utilidad Neta	\$ 187,50	\$ 187,50

Adaptado de: *Neutralising the Effects of Hybrids Mismatch Arrangements*. Recuperado de: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/neutralising-the-effects-of-hybrid-mismatch-arrangements-action-2-2015-finalreport_9789264241138-en#page1

Los ingresos reconocidos bajo la ley del País A que también se trata como ingreso ordinario según la ley del País B es el ingreso operativo de B Co 1, en consecuencia, el monto de la deducción negada bajo la respuesta principal en el Año 1 es por USD 180.00 y USD 80.00, es negar una la deducción por este monto hará que A Co reconozca el ingreso neto en el año 1 por USD 250.00.

Acción 3: Diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces

Las normas de transparencia fiscal internacional (TFI), también conocidas como normas sobre sociedades extranjeras controladas, responden al riesgo de que los contribuyentes que ostentan una participación de control en una filial extranjera, por medio del traslado de beneficios a la sociedad extranjera controlada (SEC). En ausencia de tales normas, las SEC posibilitan el traslado de beneficios y el diferimiento de impuestos a largo plazo (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015).

Se aplican por lo general la norma de TFI a sociedades extranjeras controladas por accionistas residentes en la jurisdicción de la matriz, este informe propone recomendaciones sobre el modo de establecer en qué casos los accionistas tienen un nivel suficiente de influencia sobre la sociedad extranjera para poder tratarla como una SEC. Asimismo, proporciona recomendaciones sobre cómo las

normas de TFI deberían cubrir las rentas de entidades que no están constituidas como sociedades.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Caso 4: Limitación de uso de pérdidas.

Se analiza del trato de las perdidas con el sector de las relacionadas, las pérdidas pueden abordarse desde la legislación interna preexistente del país de origen, las limitaciones del uso de las pérdidas para compensar beneficios a los casos en que éstos sean de naturaleza similar, las pérdidas pasivas de una SEC sólo podrían utilizarse para compensar beneficios pasivos.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

El riesgo de sobreimposición como resultado de este planteamiento puede mitigarse permitiendo que las pérdidas de la SEC puedan llevarse a otros periodos impositivos previos o posteriores con el objeto de compensar los beneficios generados en esos otros periodos, en la medida en que la legislación de la jurisdicción de la matriz lo permita.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

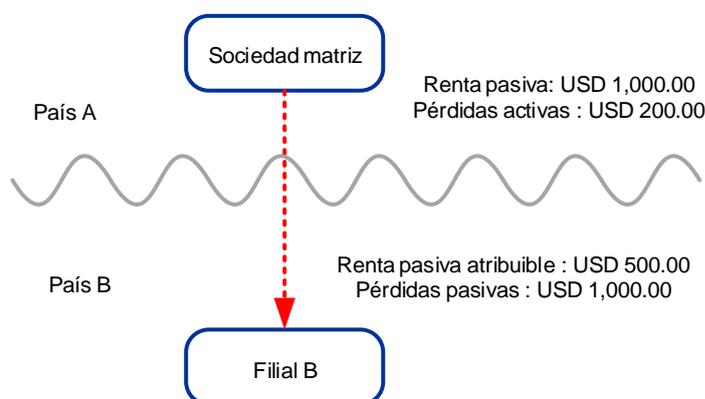


Figura 42. Modelo de limitación de pérdidas. Tomado de: Diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces, por (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

En relación con la figura no 42, la Matriz de país A y la Filial B, que cumple con los requisitos para ser considerada una SEC, el país A se acoge a las normas de TFI (Transferencia Fiscal Internacional), en el año 1 el país A obtiene USD 1,000.00, de renta pasiva y una renta atribuible de USD 500.00, sin embargo la matriz obtiene unas pérdidas activas de USD 200.00 y en el país B las pérdidas asciende a USD 1,000.00, de acuerdo con las normativas de TFI no limita el uso de

las pérdidas de la filial B, a la compensación de los beneficios de la propia filial.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Tabla 54

Detalle de Limitación de Pérdidas

Tributos	Matriz	Filia	Total
Renta	\$ 1.000,00	\$ 500,00	\$ 1.500,00
Pérdida	\$ (200,00)	\$ (1.000,00)	\$ (1.200,00)
No grava			\$ 300,00

Adaptado de: *Diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces*. Recuperado de: <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264267091.es.pdf?expires=1566263824&id=id&accname=guest&checksum=C260C1D5DBDB601529665B20C78BFD7C>

Si la normativa sobre TFI del País A no limitara el uso de las pérdidas de la filial B a la compensación de los beneficios de la propia filial, entonces la matriz sólo tributaría por USD 300.00 pues se utilizaría la pérdida global de USD 1200.00 para compensar los USD 1500.00 de beneficios. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

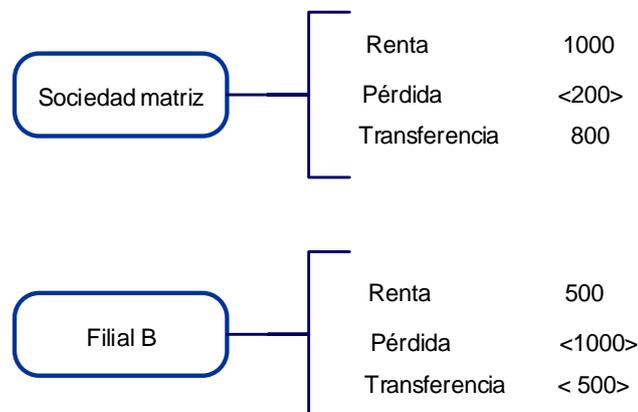


Figura 43. Detalle de renta de matriz y filial.

En la figura no 43, se establece limitación de acuerdo a las normas de TFI , en dicho caso la matriz tributaría por una transferencia de USD 800.00, del resultado de la pérdida por USD1,000.00 menos la pérdida obtenida por un importe de USD 200.00, no se atribuiría ninguna renta de la filial B a la matriz, pues toda la renta habría quedado compensada por las pérdidas, quedando pendiente una pérdida de USD 500.00 que, en función de las normas de TFI del país A, podría en su caso

compensar las rentas de la filial B de ejercicios futuros, por medio de amortizaciones tributarias aplicables por dicho país.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

De conformidad a lo dispuesto por el artículo 11 de la Ley de Régimen Tributario Interno, Las sociedades, las personas naturales obligadas a llevar contabilidad y las sucesiones indivisas obligadas a llevar contabilidad pueden compensar las pérdidas sufridas en el ejercicio impositivo, con las utilidades gravables que obtuvieren dentro de los cinco períodos impositivos siguientes, sin que se exceda en cada período del 25% de las utilidades obtenidas. Al efecto se entenderá como utilidades o pérdidas las diferencias resultantes entre ingresos gravados que no se encuentren exentos menos los costos y gastos deducibles.(LRTI, 2018)

En Ecuador, la compañía Consorcio Ecuatoriano de Telecomunicaciones Conecel S.A, presento por medio de las notas de estados financiero en la página de la SUPERCIA, en el periodo fiscal 2016 la siguiente información:

CONSORCIO ECUATORIANO DE TELECOMUNICACIONES S.A. CONECEL					
Documentos Generales		Documentos Jurídicos		Documentos Económicos	
Expediente	Documento	Id Documento	Fecha	Visualizar	
47845	Informe de Comisario - SCV.NIIF.47845.2016.1	3.1.6	2016-12-31 00:00:00.0		
47845	Informe de Gerente - SCV.NIIF.47845.2016.1	3.1.5	2016-12-31 00:00:00.0		
47845	Notas a los Estados Financieros - SCV.NIIF.47845.2016.1	3.1.L	2016-12-31 00:00:00.0		
47845	Nómina de Administradores - SCV.NIIF.47845.2016.1	3.1.8	2016-12-31 00:00:00.0		

Figura 44. Captura desde la página de la Supercia de Conecel S.A notas de los estados financieros 2016 Tomado de: Superintendencia de compañías y valores. (Superintendencia de compañías, valores y seguros, 2019)

La Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros mediante Resolución No. SCVS-INC-DNASD-SAS-16- 0005973, dictada el 23 de noviembre de 2016, aprobó la disolución de la compañía ECUADORTELECOM S.A., así como la fusión por absorción de Consorcio Ecuatoriano de Telecomunicaciones S. A. CONECEL (absorbente) con la compañía ECUADORTELECOM S.A. (absorbida), asumiendo la pérdida, como se presenta en la siguiente figura no 41.

	Consortio Ecuatoriano de Telecomu- nicaciones S.A. Conecel (Absorbente)		Ecuadorte- lecom S.A. (Absorbida)	Resultado antes de ajustes	Ajustes por fusión	Balance general fusionado (absorbente)
Activo						
Activo corriente	443,504,886	19,611,452	463,116,338	(7,809,023)	455,307,315	
Activo no corriente	1,127,938,466	83,262,854	1,211,201,322	(78,414,311)	1,132,787,011	
Total activo	1,571,443,352	102,874,306	1,674,317,660	(86,223,334)	1,588,094,326	
Pasivo						
Pasivo corto plazo	789,045,022	22,039,857	811,084,879	(11,884,482)	799,200,397	
Pasivo largo plazo	616,426,556	7,820,849	624,247,405	(4,677,221)	619,570,184	
Total pasivo	1,405,471,578	29,860,706	1,435,332,284	(16,561,703)	1,418,770,581	
Patrimonio						
Total patrimonio	165,971,776	73,013,600	238,985,376	(69,661,631)	169,323,745	
Total pasivo y patrimonio	1,571,443,352	102,874,306	1,674,317,660	(86,223,334)	1,588,094,326	
Ingresos	1,268,527,170	56,499,563	1,325,026,733	(9,314,816)	1,315,711,917	
Costos y gastos	(1,016,863,222)	(64,453,722)	(1,081,316,944)	(9,314,816)	(1,072,002,128)	
Utilidad (pérdida) antes de impuesto	251,663,948	(7,954,159)	243,709,789	-	243,709,789	
Impuestos	(79,016,350)	(776,928)	(79,793,278)	-	(79,793,278)	
Utilidad (pérdida) neta	172,647,598	(8,731,087)	163,916,511	-	163,916,511	

Los activos, pasivos, ingresos y gastos que se relacionaban con transacciones entre ellas se eliminaron en el proceso de fusión de sus estados financieros.

Figura 45. Notas a los estados financieros, fusión por absorción. Tomado de: Superintendencia: Notas de estados financieros al 31 de diciembre de 2016 y 2015. (Superintendencia de compañías, valores y seguros, 2019)

Conciliación del resultado contable-tributario-

Las partidas que concilian la utilidad contable con la utilidad gravable de la Compañía, para la determinación del impuesto a la renta a en los años 2016 y 2015 fueron las siguientes:

	2016	2015
Utilidad antes de impuesto a la renta	233,065,371	288,088,191
Más (menos)- Partidas de conciliación		
Gastos no deducibles	119,338,372	89,058,904
Ajustes por precios de transferencia local	-	450,000
Deducciones adicionales	(983,434)	(2,185,628)
Amortización de pérdidas fiscales (1)	(43,219,622)	-
Utilidad gravable	308,200,687	375,411,467
Tasa de impuesto	22%	22%
Provisión para impuesto a la renta corriente	67,804,151	82,590,523

Figura 46. Notas de estados financieros de Conecel S.A, conciliación tributaria. Tomado de: Superintendencia de compañías y valores. (Superintendencia de compañías, valores y seguros, 2019)

Al momento de efectuar la fusión, se pudo amortizar la pérdida hasta cinco años y será deducible en su totalidad del ejercicio impositivo en que concluya su liquidación o se produzca la terminación de actividades.(LRTI, 2018)

Caso 5: Umbrales mínimos y exenciones aplicables a las SEC

El objetivo de los umbrales y exenciones es limitar, por medio de las normas de TFI, excluyendo entidades que susciten riesgos en materia de erosión de bases y traslado de beneficios y enfocándose en entidades que, si representa un riesgo con el propósito de ser efectivo, reduciendo el tiempo y nivel de carga administrativa y evitar que ciertas entidades sean afectadas por las normas de TFI.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

El efecto de dicha exención sería la aplicación de las normas de TFI a aquellas SEC sujetas a un tipo de gravamen efectivo significativamente inferior al tipo impositivo de la jurisdicción de la matriz, esta exención podría combinarse con una lista, las entidades analizan tres tipos de diferentes de exenciones y umbrales mínimo aplicables a la SEC, que son (a) una cuantía mínima por debajo de la cual las normas de TFI no se aplicarían, (b) un requisito anti-abuso que dirigiría las normas ver figura no 40.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

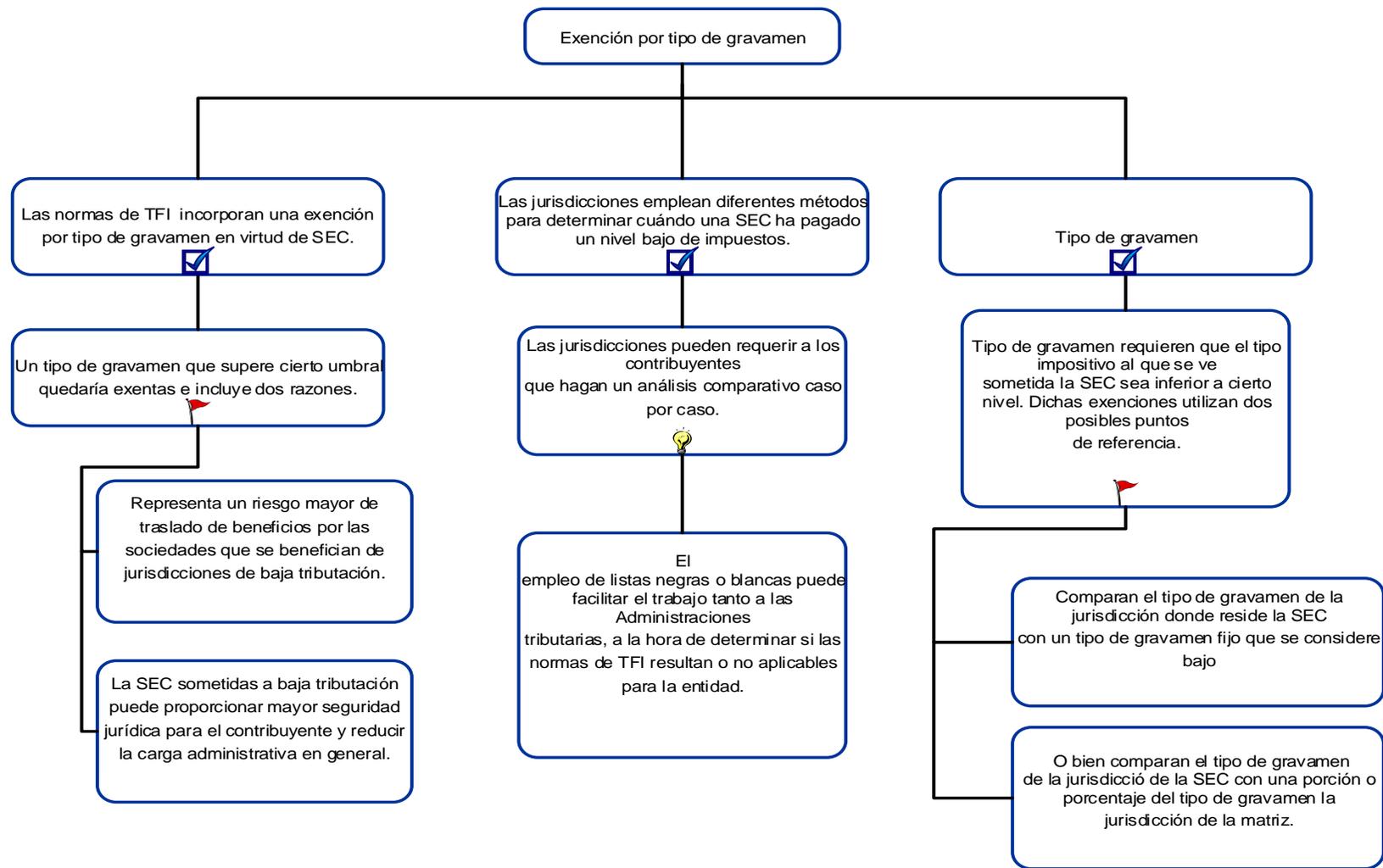


Figura 47. Normas de exención por tipo de gravamen. Adaptado de: *Diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)*

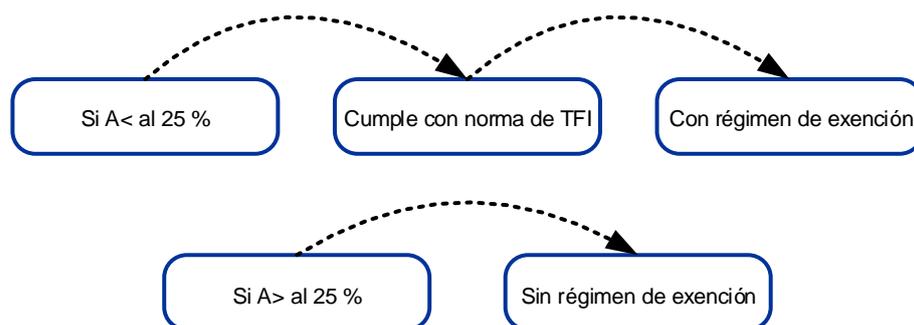


Figura 48. El tipo de gravamen efectivo que se somete SEC. Adaptado de: Diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Conforme al análisis de la acción 3, se puede observar que si la jurisdicción aplica una normativa sobre la TFI,, definiendo si el tipo impositivo es inferior al 25% sería potencialmente aplicable, de lo contrario, no aplicaría el régimen de exención.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Tabla 55

Modelo Conservador con Tipo de Gravamen igual a SEC

Detalle	Ingreso	Exencion	Base imponible	Tarifa	Impuesto causado	Beneficio neto	Cálculo de gravamen efectivo
Matriz	\$60.000,00	\$ (60.000,00)	-	25%	-	\$ 60.000,00	-
SEC - Filial	\$80.000,00	\$ -	\$ 80.000,00	25%	\$ 20.000,00	\$ 60.000,00	25%
Carga Fiscal	25%				\$ 20.000,00		

Nota: se considera la renta del país filial y el cálculo de la exención

Una SEC residente del país A o filial ,genera una renta de USD 80,000.00 en un año, por tanto el país no sufre efecto si el tipo de gravamen efectivo al que se somete, la SEC es igual a un porcentaje fijo del 25%, teniendo en cuenta la base imponible conforme a la legislación del país filial, por consiguiente se calcula un impuesto causado de USD 20,000.00, como resultado el país obtiene un beneficio neto de USD 60,000.00 por el pago del impuesto, y por consiguiente, no aplica el régimen de exención, por la carga fiscal (total de ingresos / impuesto causado), que en este caso dicho resultado es igual a la tarifa impositiva de la entidad.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

El tipo de gravamen efectivo suele basarse en la ratio entre impuestos pagado en la jurisdicción de la SEC y el total de su renta gravable, que a su vez puede

calcularse conforme a las leyes del país de la matriz/accionista o bien conforme a estándares internacionales como las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera). Este método viene a reconocer que, aun en los casos en que el tipo nominal no sea bajo, la tributación puede ser baja como consecuencia de (a) una reducción de la base imponible; o (b) una minoración de la carga fiscal por reembolsos posteriores de impuestos pagados o por la no ejecución de deudas tributarias. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Tabla 56

Detalle de Impuesto por Jurisdicción con Exención

Cálculo de los impuestos pagados en el país A		
Renta en el país A		\$ 80.000,00
Exención	20%	\$ 16.000,00
Renta gravable		\$ 64.000,00
Cuota tributaria del impuesto sobre sociedades	25%	\$ 16.000,00
Impuesto pagado		\$ 16.000,00
Renta en el país A		\$ 80.000,00
Cálculo del tipo de gravamen efectivo (16000/80000)		20%

Nota: se considera la renta de la jurisdicción A, con el porcentaje del umbral de exención versus el máximo del impuesto sobre sociedades.

Tabla 57

Modelo con Tipo de Gravamen Menor a Tarifa Impositiva

Detalle	Ingreso	Exencion	Base imponible	Tarifa	Impuesto causado	Beneficio neto	Cálculo de gravamen efectivo
Matriz	\$64.000,00	\$ (64.000,00)	-	25%	-	\$ 64.000,00	-
SEC - Filial	\$80.000,00	-	\$ 80.000,00	20%	\$ 16.000,00	\$ 64.000,00	20%
Carga Fiscal	20%				\$ 16.000,00		

Nota: se considera la renta del país filial y el cálculo de la exención con tarifa impositiva menor

En ese sentido una SEC residente en el país filial genera un ingreso por USD 80,000.00 en un año, por tanto, la tarifa impositiva bajo la ley de la jurisdicción filial es del 20%, generando un impuesto causado por USD 16,000.00, el beneficio neto de

la filial es por USD 64,000.00, y por consiguiente se procede a calcular el gravamen efectivo generado por el total de ingreso del filial dividido para el impuesto causado.

El beneficio neto de la filial se traslada a la matriz, la exención de la casa matriz es generada por la casa filial, por la diferencia de base imponible y el impuesto causado, con base al análisis de la normativa de SEC, la base imponible y el impuesto causado de la matriz es cero, por lo que no existe impuesto causado, en ese sentido la carga fiscal global es del 20% generado por el ingreso del sector filial dividido para el total del impuesto causado, por tanto, si observamos la Tabla n° 57, la carga fiscal global es del 20% inferior a la tarifa del 25% que corresponde a la jurisdicción de la matriz.

Conforme a la normativa de la SEC, si cumple con la ley de que la carga fiscal de la filial sea inferior a la tarifa de casa matriz, no posee beneficio tributario por lo que ambas sucursales generan un beneficio neto por USD 64,000.00, por lo que dicha circunstancia no representa un beneficio por traslado de rentas

Tabla 58

Solución Tipo de Gravamen Menor a Tarifa Impositiva

Detalle	Ingreso	Exencion	Base imponible	Tarifa	Impuesto causado	Beneficio neto	Cálculo de gravamen efectivo
Matriz	\$64.000,00	\$ 48.000,00	\$ 16.000,00	25%	\$ 4.000,00	\$ 60.000,00	6%
SEC - Filial	\$80.000,00	-	\$ 80.000,00	20%	\$ 16.000,00	\$ 64.000,00	20%
Carga Fiscal	25%				\$ 20.000,00		

Nota: se considera la renta del país filial y el cálculo de la exención con tipo gravamen menor a tarifa impositiva.

Una SEC residente del país A o filial genera una renta de USD 80,000.00 en un año, el cual no surge efecto de exención en la jurisdicción filial, la tarifa impositiva del país es del 20%, generando un impuesto causado de USD 16,000.00, la diferencia de la base imponible y el impuesto causado es de USD 64,000.00 en el país filial, asimismo, el cálculo del impuesto efectivo en la jurisdicción A o filial es del 20% la cual resulta de relacionar el ingreso dividido para el impuesto causado, en ese sentido la filial traslada su beneficio neto a la casa matriz, obteniendo una exención en la SEC filial, por el resultado de la diferencia de beneficio neto menos impuesto causado.

La base imponible es generada por la casa matriz del ingreso menos la exención, por tanto, se usa la tarifa impositiva bajo las leyes de la jurisdicción de la matriz resultando en un importe de USD 4,000.00, cuyo beneficio neto se considera para el traslado de los ingresos por USD 64,000.00 menos los USD 4,000.00 del impuesto causado de la Matriz resulta en un beneficio neto de US\$60,000. generando una tasa efectiva equivalente al 6% del gravamen. Asimismo, la carga fiscal global es del 25% por el ingreso de la filial de USD 80,000.00 dividido por el total de impuesto causado de matriz más filial de USD 20,000.00, podemos observar que cumple con la normativa de la SEC , cuyo gravamen impositivo es inferior a la tarifa de la matriz, y al surgir el impacto fiscal en la filial por lo que se obtiene USD 4,000.00 más que la matriz, cumpliendo de esta manera con el umbral mínimos de SEC.

Conforme al Reglamento de la LRTI, en su artículo 10 párrafo cuatro, toda persona natural o sociedad residente en el Ecuador que obtenga rentas en el exterior, que han sido sometidas a imposición en otro Estado, deberá registrar estos ingresos exentos en su declaración de Impuesto a la Renta. En uso de su facultad determinadora la Administración Tributaria podrá requerir la documentación que soporte el pago del impuesto en el exterior, de conformidad con la legislación vigente.

En el caso de rentas provenientes de paraísos fiscales no se aplicará la exención y las rentas formarán parte de la renta global del contribuyente, para el efecto se deberá considerar el listado de paraísos fiscales emitido por la Administración Tributaria.(RLRTI, 2018)

De acuerdo a la resolución del SRI 52, del Registro Oficial Suplemento 430, en su artículo 4 establece lo siguiente: Tendrán el mismo tratamiento de paraíso fiscal, aquellas jurisdicciones cuya tasa de impuesto sobre la renta o impuestos de naturaleza idéntica o análoga sea inferior a un sesenta por ciento (60%) a la que corresponda en el Ecuador sobre las rentas de la misma naturaleza de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno, durante el último período fiscal, según corresponda (Paraísos y Regímenes fiscales preferentes, 2017).

En el caso particular del análisis de la jurisdicción en Ecuador, se tendría que fijar un tipo de impositivo por debajo del cual sus normas de TFI serían potencialmente aplicables, obteniendo de esta manera un beneficio tributario por

medio de la brecha de tasa de impuesto con países que no estén relacionados con los paraísos fiscales y con la aplicación de convenios tributarios. En la tabla No 51, se puede observar las jurisdicciones con una tasa impositiva entre 15% y 25%, con la finalidad que exista un aprovechamiento fiscal en el Ecuador al momento de constituir filiales en otros países.

Tabla 59

Tasa de Impuestos por Jurisdicciones

Jurisdicción	Tasas de sucursales	Jurisdicción	Tasas de sucursales
Afghanistan	20%	Kazakhstan	20%
Armenia	20%	Korea (Rok)	25%
Austria	25%	Latvia	20%
Azerbaijan	20%	Lebanon	17%
Bangladesh	25%	Lybia	20%
Cambodia	20%	Lithuania	15%
Croatia	18%	Madagascar	20%
Curacao	22%	Malaysia	24%
Czech Republic	19%	Mauritius	15%
Denmark	22%	Mongolia	25%
Djibouti	25%	Netherlands	25%
Egypt	22.5%	Norway	22%
Estonia	20%	Palestinian Territories	15%
Finland	20%	Poland	19%
Gabon	30%	Portugal	21%
Georgia	15%	Saudi Arabia	20%
Ghana	25%	Serbia	15%
Guatemala	25%	Slovakia	21%
Honduras	25%	Slovenia	19%
Iceland	20%	Taiwan	20%
Iraq	15%	Thailand	20%
Israel	23%	Turkey	22%
Jordan	20%	Turkmenistan	20%

Nota: se considera los países que no tenga convenios tributarios con Ecuador y que no se encuentre relacionado con el listado de los países de paraísos fiscales.

Caso 6: Normas para prevenir o eliminar la doble imposición

La finalidad es de prevenir y eliminar la doble imposición y lo que pueden llegar a originarla, pues ello supondría un obstáculo en la competitividad internacional, al crecimiento y al desarrollo económico. Las normas TFI deberían

incorporar disposiciones capaces de garantizar que la aplicación de estas normas no provocarán doble imposición.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Existen tres situaciones que pueden dar lugar a una doble imposición que son (a) cuando la renta atribuida de la SEC también se encuentre sujeta a impuestos sobre sociedades extranjeros, (b) cuando resulte aplicables las normas de TFI de dos o más jurisdicciones sobre la renta de la misma SEC y, (c) cuando la SEC distribuya dividendos a partir de rentas que ya hayan sido atribuida a los accionistas residentes de acuerdo con las normas de TFI o cuando el accionista residente disponga de las acciones de la SEC.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

La norma TFI, recomienda , para las dos primeras situaciones que los países establezcan un crédito tributario por los impuestos extranjeros efectivamente pagados, por tanto debería contemplar todos los impuestos sobre la renta soportados por la SEC siempre y cuando, no puedan acogerse a otro beneficio y no excedan del importe de impuestos que habría correspondido pagar en la jurisdicción de la matriz sobre la misma cuantía de renta.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015). En el caso de la situación (c) se recomienda que los países declaren exentos los dividendos y las ganancias de capital derivadas de la enajenación de las acciones de la SEC cuando la renta de la SEC ya haya sido objeto de gravamen conforme a las normas de TFI, aunque el tratamiento concreto de dichos dividendos y ganancias de capital debe quedar en manos de cada jurisdicción de forma que tales disposiciones sean coherentes con su legislación interna.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

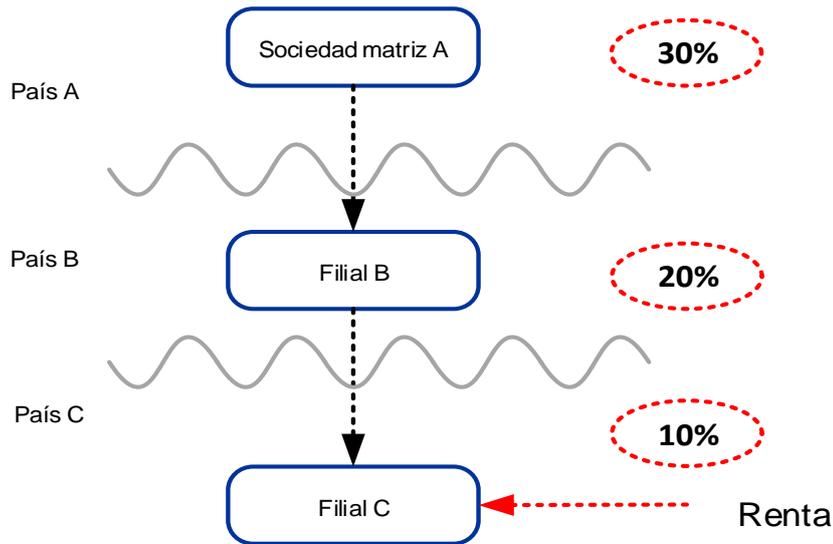


Figura 49 Aplicabilidad de Norma TFI Tomado de: diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces, 2015 por OCDE.

Conforme a la figura No.49, se plantea dos escenarios diferentes de gravamen por la jurisdicción A sujetos a una tarifa de impuesto a la renta del 30% de recaudación y el escenario B sujeto a una tarifa de impuesto a la renta del 20%, en cuyo caso en las jurisdicciones A y B, tienen como finalidad la recaudación de su totalidad de impuesto, concediendo la recaudación de crédito tributario de retenciones del país C.

La Renta de la filial C se encuentra constituido por una renta de 100 y crédito tributario (CT) por retenciones de 10%, el país C transfiere el crédito fiscal a la jurisdicción B de 10, la filial B posee un impuesto a la renta a pagar de 20% que se disminuye por el CT generado de C, resultando en una renta de 10, y finalmente, la matriz A se encuentra sujeto a una tarifa de impuesto a la renta del 30% que se consolida con el CT de la jurisdicciones de B y C por 20, generando una renta a pagar de 10, en ese sentido, lo que se debe evitar es el aprovechamiento inadecuado del crédito tributario por medio del convenio de doble tributación cuyo impuesto retenido se debe reconocer en el país de residencia de los accionistas, donde los dividendos separados se encuentra exento a imposición.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2012)

Por el contrario, si se analiza otro escenario, si el supuesto de la imposición del País B se sujeta a una tarifa de impuesto a la renta del 40%, se aplicaría el crédito tributario de C de 10, que transfiere a la casa matriz A que posee una tarifa de impuesto a la renta de 30%, sobre el importe resultante menos el CT de 10 obtenido

por parte de C , generaría una renta a pagar de 20, en el país B posee un renta a pagar de 40, que se disminuye por el beneficio fiscal de las jurisdicciones A y C por un total de 20, generando un gravamen de 20 a la entidad administrativa del país B.

Acción 5: Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia

Para luchar contra los regímenes perniciosos de manera más eficaz, la Acción 5 del Plan de Acción BEPS exige al Foro sobre Prácticas Fiscales Perniciosas (FPFP), modernizar el trabajo sobre prácticas fiscales lesivas, con un enfoque renovado sobre el criterio de actividad sustancial para cualquier régimen preferencial y con la prioridad de la mejora de la transparencia, especialmente por el sistema obligatorio de intercambio espontáneo de acuerdos referidos a regímenes preferenciales.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Se examina si el régimen PI (Propiedad Intelectual) condiciona sus incentivos fiscales a la importancia de las actividades de investigación y desarrollo (I+D) realizadas por los contribuyentes que se benefician del mismo. Este enfoque se inspira en el principio básico que subyace en los créditos I+D y en los regímenes fiscales similares que se aplican sobre los gastos incurridos en la creación de la PI. Bajo estos regímenes frontales, los gastos y beneficios están directamente vinculados porque los gastos son usados para calcular el beneficio fiscal. El enfoque del nexo extiende este principio para aplicarse también a los regímenes fiscales “a la salida o terminales”, que son los que se aplican a la renta obtenida después de la creación y de la explotación de la PI.

El modelo de negocio de una compañía se complica, el enfoque del nexo también, por necesidad, se convierte en más complejo, y ello porque el enfoque debe determinar un nexo entre distintas vertientes de tipos de renta y gasto y, así, solo alguno de ellos podría ser merecedor del incentivo fiscal de la PI. Para abordar esta complejidad, el enfoque del nexo distribuye la renta de acuerdo a un ratio de gastos, en ese sentido el enfoque del nexo determina qué renta puede recibir beneficios fiscales al aplicar la siguiente fórmula:(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

$$\frac{\text{Gastos que dan derecho al beneficio en los que se incurre para desarrollar un activo de PI}}{\text{Total de gastos incurridos para desarrollar un activo de PI}} \times \text{Total de la renta derivada del activo PI} = \text{Renta Sujeta a beneficios fiscales}$$

Figura 50. Fórmula para determinar la renta de acuerdo a la ratio de gastos.

Tomado de: Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia acción 5 por Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos 2015.

Los activos PI que son funcionalmente equivalente a las patentes son (a) patentes en un sentido amplio, (b) software registrado, y (c) en algunas circunstancias indicadas más abajo, otros activos PI que son útiles, novedosos y no evidentes, a efectos del cálculo de los gastos elegibles, las jurisdicciones pueden permitir a los contribuyentes una “elevación” del 30 % de los gastos elegibles. Esta elevación puede incrementar los gastos elegibles en la medida en que el contribuyente haya contabilizado y mantenga registrados los gastos no elegibles. Es decir, la cantidad incrementada de gastos elegibles no puede exceder del total de los gastos del contribuyente.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Caso 7: La modernización del trabajo sobre prácticas fiscales perniciosas

Conforme a la LRTI vigente en Ecuador, el artículo 9.1 señala que la Exoneración de pago del Impuesto a la Renta para el desarrollo de inversiones nuevas y productiva contempla a las sociedades que se constituyan a partir de la vigencia del Código de la Producción así como también las sociedades nuevas que se constituyeren por sociedades existentes, con el objeto de realizar inversiones nuevas y productivas, gozarán de una exoneración del pago del impuesto a la renta durante cinco años, contados desde el primer año en el que se generen ingresos atribuibles directa y únicamente a la nueva inversión, desarrollo y servicios de software, producción y desarrollo de hardware tecnológico, infraestructura digital, seguridad informática, productos y contenido digital, y servicios en línea.(Ley de Regimen Tributario Interno, 2019)

Tabla 60

Cálculo de Gastos y Costos del Contribuyente

Detalle	Importe	Tipo
Honorarios Profesionales	100,00	
Servidor	100,00	Elegible
Insumos	100,00	
Plataformas	100,00	
Costo de administración	50,00	No elegible
Costo de construcción	50,00	
Costo de adquisición	50,00	
Total	550,00	

Nota: se considera los gastos y costos por su clasificación de elegible y no elegible de contribuyente.

Conforme a la Tabla No 60, se detalla los gastos considerados como elegibles por un total de USD 400.00 y los no elegibles por un importe de USD 150.00, el total de gastos y costos es de USD 550.00, es importante detallar el total de grupo de gastos que se eleva el 30% de elegibles, ver figura 43.

$$\begin{array}{r}
 \text{Total de gastos} = 400 \times 30\% = 120 \\
 \text{Total de gastos} + \text{Elevación de elegible} = 520 \\
 \quad 400 \quad \quad \quad 120 \\
 \\
 \text{Sin el 30\%} \qquad \qquad \qquad \text{Con el 30\%} \\
 \\
 \frac{400}{550} = 72,73\% \qquad \qquad \frac{520}{550} = 94,55\%
 \end{array}$$

Figura 51. Formula de gastos más elevación de elegibles

Conforme a la figura 51, se detalla el impacto de gastos, más el 30% de elevación dividido por el total de costos y gastos generando el 94,55%, siguiendo los parámetros de la BEPS de acción 5, en el caso que el contribuyente no hubiere considerado la elevación no obtendría mayor beneficio fiscal ver tabla 62.

Tabla 61

Conciliación Tributaria Considerando la Elevación de 30% de Gastos.

Conciliación Tributaria			
Ingresos		\$	1.000.000,00
Costos y gastos		\$	(300.000,00)
Utilidad		\$	700.000,00
Con beneficio	94,550%	\$	-
Diferencia a tributar	5,450%	\$	38.150,00
Impuesto causado	25%	\$	9.537,50

Nota: se considera la diferencia de gastos de elevación de 30% y el impuesto a tributar del contribuyente.

De acuerdo a la tabla no 61, se detalla el total de ingresos, costos y gastos y la utilidad del contribuyente, aplicando la elevación de 30% de gastos como exento a tributar y la diferencia de 5,5450 %, consolidando conforma el 100% de costos y gastos, la diferencia es lo que corresponde al total de tributar de impuesto a la renta de 25%, impositivo de Ecuador, aprovechando la brecha fiscal por las normas de BEPS.

Acción 12: Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva

La Acción 12 consiste en estudiar cómo se puede conseguir que la declaración obligatoria sea más efectiva en el contexto internacional, persigue dotar a los países de una herramienta adicional para hacer frente a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) proporcionando a las administraciones tributarias información en tiempo real sobre la planificación fiscal internacional.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Las ventajas son especialmente importantes en el contexto de las estructuras transfronterizas, ya que las administraciones tributarias podrían tener en otro caso muchas dificultades para obtener información sobre la realidad de una estructura o una imagen completa de sus consecuencias globales en sentido económico y fiscal. Sin embargo, el reto es desarrollar requisitos de declaración con un enfoque acertado y que capten la información clave que las administraciones tributarias necesitan para tomar decisiones políticas bien fundamentadas, evitando al mismo tiempo un exceso de declaraciones o la imposición de indebidas cargas de cumplimiento a los contribuyentes.(Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015)

Caso 8: Mecanismo híbrido importado intragrupo

En el marco de la labor de supervisión de los resultados del proyecto BEPS, los países pueden analizar si cabe normalizar la información exigida para las estructuras internacionales, con objeto de minimizar los costes de cumplimiento que se deriven de la duplicación de las obligaciones de declaración impuestas por distintas jurisdicciones con respecto a la misma estructura. (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, 2015, p. 12)

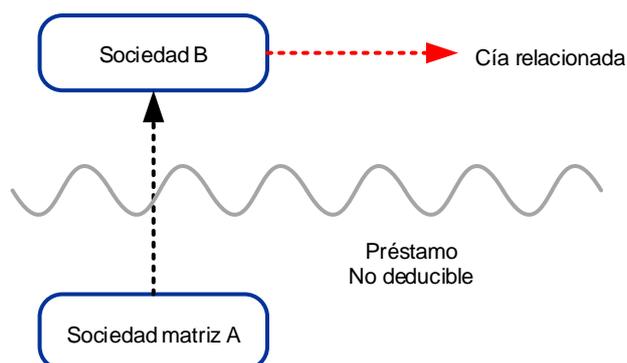


Figura 52. Relación de sociedad A y B y el efecto fiscal

Conforme a la figura no 52, la sociedad matriz A genera un préstamo por USD 2,000,000.00, la tasa de interés por compañías relacionadas es de 10%, según el contrato establecido entre compañías, y la tasa del Banco Central del Ecuador (BCE) para créditos externos es del 8,99%, analizando la última tasa reportada en la página web del BCE, el patrimonio de la jurisdicción A es de USD 300,000.00, es importante mencionar que la deuda de relacionada no puede exceder de la relación deuda/patrimonio del 300%, en relación al contrato suscrito, lo máximo permitido es de USD 900,000.00 en el país A.

Tabla 62

Préstamos entre relacionadas por Cláusulas de Contratos

Detalle de contrato por préstamo de relacionadas	
Préstamo	\$ 2.000.000,00
Tasa Interes pactada con mi relacionada	10%
Tasa BCE	8,99%
Patrimonio	\$ 300.000,00

Nota: se considera las cláusulas que conforma el contrato entre relacionadas.

La jurisdicción A, mantiene un contrato con el país B, por el préstamo de USD 2,000,000.00, la regla son las siguientes (a) los gastos por intereses son deducibles si se encuentra relacionados con el giro del negocio, (b) los gastos por intereses del BCE son deducibles si no excede la tasa de créditos externos del Banco Central (Sociedades Relacionadas) y (d) no debe exceder la relación de la deuda de patrimonio de 300%.

Tabla 63

Subcapitalización de préstamo entre relacionadas

Límite	Préstamo	Tasa %	Diferencia	Tipo
Máximo permitido	\$ 900.000,00	8,99%	\$ 80.910,00	Gasto deducible
		1,010%	\$ 9.090,00	Gasto no deducible
Excedente a la regla subcapitalización	\$ 1.100.000,00	8,99%	\$ 98.890,00	Gasto no deducible
		1,010%	\$ 11.110,00	Gasto no deducible
Total Préstamo	\$ 2.000.000,00	10%	\$ 200.000,00	

Nota: se considera la segregación del préstamo de relacionada.

Conforme a la tabla No 63, se identifica el máximo de préstamo que se permite entre partes relacionadas por un importe de USD 900,000.00, aplicando la tasa del BCE del 8,99%, la diferencia de 1,010% es del 10% establecido en el contrato, se multiplica el préstamo por tasa, con base al análisis los USD 80,910.00 se considera como gasto deducible por lo que corresponde al BCE, la diferencia corresponde a un excedente, que son gastos no deducibles.

El excedente de subcapitalización es la diferencia del préstamo por USD 2,000,000.00 y lo permitido de USD 900,000.00, obteniendo USD 1,100,000.00, aplicando la tasa del BCE de 8,99% y la diferencia de tasa respecto a la permitida por el BCE, es del 1,010%, el resultado se considera como gasto no deducible por lo que el excedente del préstamo conforme al contrato de la relacionada, es deducible en USD 80,910.00 y los gastos no deducibles resultan en un importe de USD 119,090.00, lo cual sumando ambos importes resulta en el gasto financiero registrado en el Estado de Resultados de la entidad.

A fin de prevenir que suponga un cargo indebido para los contribuyentes, la declaración obligatoria sólo debe exigirse en la jurisdicción de declaración cuando pueda entenderse razonablemente que el contribuyente tenía conocimiento del resultado transfronterizo derivado del mecanismo.

Conclusiones

Por medio del análisis del presente trabajo de titulación por las acciones 2, 3,5 y 12 de la Erosión de la base imponible de traslado y beneficios, es una reforma fiscal liderado por la Organización para la cooperación y el Desarrollo Económicos, con la finalidad de la transparencia fiscal y una planificación tributaria para las multinacionales, podemos concluir lo siguiente:

Acción 2: Las compañías multinacionales se encuentra en una situación de transparencia y estrategia fiscal, con la finalidad de aprovechar la sustancia económica evitando la asimetría de la doble imposición y la exención de la participación de jurisdicciones extranjeras, deduciendo el pago en el país donde fue gravado la renta del estado.

Acción 3: Las normas de transparencia fiscal internacional se encuentran direccionadas para empresas extranjeras, evitando el traslado de la renta a una jurisdicción distinta, con la estrategia de recaudar los tributos en la matriz, incentivando la inversión de capital extranjero y rebajando los niveles de imposición a través de una planificación fiscal.

Acción 5: Las empresas multinacionales, deberán combatir las practicas fiscales nocivas para un mejoramiento de coherencia, sustancia y transparencia, aplicando las normas de regímenes preferenciales y utilizando mecanismo de propiedad intelectual, investigación y desarrollo ; su objetivo es eliminar el alcance y la oportunidad de trasladar artificialmente las ganancias de una jurisdicción donde la actividad económica real tiene lugar a una jurisdicción fiscal baja o nula donde no hay actividad económica o sustancia proporcional.

Acción 12: Exige a las compañías multinacionales a revelar frente a la administración tributaria los mecanismos de planificación fiscal, para la eliminación de riesgos tributarios junto a la disposición de anti-abuso, para la obtención de una revelación tributaria transparente por parte del contribuyente, exigiendo una planificación fiscal para la compañía.

Recomendaciones

En base al análisis del presente trabajo de titulación por las acciones 2, 3,5 y 12 de las BEPS, sobre OCDE, podemos recomendar lo siguiente:

Acción 2: Mejorar la transparencia fiscal en el Ecuador e intercambio de información a nivel internacional, para un entendimiento y control de rentas y las correctas deducciones tributarias, si no se aplica correctamente las normas, puede tener una incidencia negativa en la inversión extranjera

Acción 3: Las compañías multinacionales tienden a optar por un traslado de beneficios hacia jurisdicciones que se encuentran en paraísos fiscales, por la falta de compromiso de revelación de la sustancia económica en el país que tributa, las normas de transparencia fiscal internacional deben tener una mejor definición de renta y adaptabilidad de diferentes jurisdicciones para la respectiva vinculación de la brecha del umbral del control y atribución de renta.

Acción 5: Las practicas fiscales perniciosas corresponden a un problema de índole global con carácter emergente por las multinacionales por la falta de transparencia y sustancia económica y la evaluación de regímenes preferenciales en base al reconocimiento de costos y gastos de la propiedad intelectual, investigación y desarrollo de la compañía, la ausencia de intercambio de información conlleva a un traslado de beneficios por la falta de transparencia en regímenes tributarios.

Acción 12: Las jurisdicciones que estén reguladas por la OCDE, debe cumplir con la normativa de la planificación fiscal, con la finalidad de evitar una transaccionalidad de sustancias abusivas y agresivas en relación de la revelación de información para mitigar los riesgos y dar nuevas respuestas en la estrategia fiscal.

Referencias

- Acuerdo de intercambio de información de impuestos. (2015). Los paraísos fiscales como herramienta de planificación tributar. <https://idus.us.es/xmlui/bitstream/handle/11441/39141/tesis.pdf?sequence=1&isallowed=y>
- Almanza, M. (2003). precios de transferencia internacionales: el caso. 15.
- América Economía. (2018). Inversión extranjera directa crece 126,5% en Ecuador en 2018.
- Asamblea Nacional. (2008). Reglamento para la aplicación de la ley de régimen de la ley de régimen tributario interno.
- Asamblea Nacional. (2019). Boletín de prensa no. nac-com-19-005.pdf.
- Asamblea Nacional. (2019). Información de grandes contribuyentes.xlsx. <https://www.sri.gob.ec/web/guest/catastros>
- ley de régimen tributario interno, pub. l. no. 463, 26 128 (2019). <http://www.ces.gob.ec/lotaip/2018/agosto/anexos-literal-a2/ley%20de%20regimen%20tributario%20interno,%20lrti.pdf>
- Banco Central del Ecuador. (2018). Monitoreo de los principales indicadores internacionales.pdf.
- Banco Central del Ecuador. (2019). <https://contenido.bce.fin.ec/documentos/publicacionesnotas/.../ctastrim107.xlsx>
- Banco Central del Ecuador. (2019). Cuentas nacionales trimestrales del Ecuador resultados de las variables macroeconómicas 2018.

https://contenido.bce.fin.ec/documentos/publicacionesnotas/catalogo/cuentas_nacionales/cnt63/resultctrim105.pdf

Banco Central del Ecuador. (2019). Inversión extranjera directa. <https://www.bce.fin.ec/index.php/component/k2/item/298-inversi%C3%B3n-extranjera-directa>

Banco central del ecuador. (2019). La economía ecuatoriana creció 0,6% en el primer trimestre de 2019. <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/1182-la-econom%C3%ADA-ecuatoriana-creci%C3%B3-06-en-el-primer-trimestre-de-2019>

Banco Central del Ecuador. (2019). la economía ecuatoriana creció 1,4% en 2018. <https://www.bce.fin.ec/index.php/boletines-de-prensa-archivo/item/1158-la-econom%C3%ADA-ecuatoriana-creci%C3%B3-14-en-2018>

Banco Interamericano de Desarrollo. (2019). Banco interamericano de desarrollo. gestión fiscal. <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/es/3-iniciativas-clave-del-g20-para-potenciar-la-politica-fiscal-internacional/>

Berazategui, E. (2017). Guía de preguntas y respuesta sobre g-20. <http://www.ligaiberoamericana.org/wp-content/uploads/sites/28/2018/06/guia-g20-2018.pdf>

Camino, Bermúdez, Suarez,& Mendoza (2018). Panorama de la industria manufacturera en el ecuador 203- 2017. 125.

Cárdenas, (2005). metodología de investigación.pdf.

Chen,(2018). Multinational corporation (mnc). investopedia. <https://www.investopedia.com/terms/m/multinationalcorporation.asp>

- Colegio de Contadores México. (2015). Beps: plan de acción contra la erosión fiscal. veritas online. <https://veritasonline.com.mx/beps-plan-de-accion-contra-la-erosion-fiscal/>
- Corporación de Finanzas e Instituto. (2016). Oecd organization for economic cooperation and development. corporate finance institute. <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/economics/oecd/>
- Corporación de Finanzas e Instituto. (2019). Multinational corporation—overview, characteristics, advantages. corporate finance institute. <https://corporatefinanceinstitute.com/resources/knowledge/strategy/multinational-corporation/>
- Cristea & Nguyen (2016). Transfer pricing by multinational firms: new evidence from foreign firm ownerships (vol. 8). <https://doi.org/10.1257/pol.20130407>
- Dabkowski & Glass (2016). Tax insights for business leaders. 52.
- D'alessandro & Asorey (2015). El plan de acción de la ocde para eliminar la erosión de bases imponibles y el traslado de beneficios a otras jurisdicciones (beps): situación actual.
- Devereux & Lockwood (2015). Gravar las ganancias extranjeras de las empresas multinacionales. voxeu.org. <https://voxeu.org/article/taxing-foreign-profits-multinational-firms>
- Durst (2015). Limitations of the beps reforms: looking beyond corporate taxation for revenue gains. ssrn electronic journal. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3119839>
- Economipedia. (2019). Valor agregado bruto (vab). economipedia.<https://economipedia.com/definiciones/valor-agregado-bruto-vab.html>

- Ekos negocios. (2019). Industria manufacturera: el sector de mayor aporte al pib. ekos negocios. <https://www.ekosnegocios.com/articulo/industria-manufacturera-el-sector-de-mayor-aporte-al-pib>
- European Commision. (2017). Aggresive tax planning indicators.pdf. https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_papers_71_atp_.pdf
- Garrigues, (2017). Plan de acción beps: una reflexión obligada. fundación impuestos y competitividad.
- Gestión digital. (2019). 76% de la recaudación tributaria proviene de la renta y el iva. <https://revistagestion.ec/index.php/economia-y-finanzas-analisis/76-de-la-recaudacion-tributaria-proviene-de-la-renta-y-el-iva>
- Gkillcity. (2019). ¿qué tipo de acuerdo firmó el ecuador con el fmi? contexto de gk. <http://contexto.gk.city/ficheros/claves-entender-el-acuerdo-ecuador-con-el-fondo-monetario-internacional-fmi/que-tipo>
- Godfrey. (2014). Business among friends: why corporate tax dodgers are not yet losing sleep over global tax reform. 24.
- Gómez. (2007). Guía Tributaria beps pdf.
- Gómez. (2016). Macroeconomía del desarrollo.pdf. https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/39902/1/s1600017_es.pdf
- Gravelle. (2009). Tax havens: international tax avoidance and evasion. national tax journal, 62(4), 727-753. <https://doi.org/10.17310/ntj.2009.4.07>
- Gravelle. (2017). Base erosion and profit shifting (beps): Oecd tax proposals. 30.

- Hernández, Fernández & Baptista, p. (2010). Metodología de la investigación.
https://campusvirtual.univalle.edu.co/moodle/pluginfile.php/1184249/mod_resource/content/1/sampieri%20y%20baptista%205ta%20edicion.pdf
- Hernández. (2013). Marco metodológico.pdf.
- Ibáñez. (2017). Regímenes fiscales Preferentes Ibanezparkman. <http://www.iparkman.com/es/articulos/derecho-tributario/50-fiscal/2205-regimenes-fiscales-preferentes>
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (2018). Reporte de economía laboral.
https://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/empleo/2018/marzo-2018/informe_economia_laboral-mar18.pdf
- Informe Integral de Precios de Transferencias del SRI.pdf, (2015).
- Jackman, (2017). Precio de Transferencia
https://www.ecured.cu/precio_de_transferencia
- J Jiménez & García (2011). El concepto tributario de establecimiento permanente. 7.
- Julien. (2017). Otro conflicto normativo: cómo se relacionan el beps y la tributación internacional con los tratados de inversión
<https://www.iisd.org/itn/es/2017/06/12/another-conflict-norms-how-beps-international-taxation-relate-investment-treaties-julien-chaisse-flavia-marisi/>
- León. (2009). Las empresas multinacionales y la economía mundial. 339.
- López & Sandoval (2010). métodos y técnicas de investigación cuantitativa y cualitativa.pdf.
http://www.pics.uson.mx/wp-content/uploads/2013/10/1_metodos_y_tecnicas_cuantitativa_y_cualitativa.pdf
- Lrti. (2018). Ley de régimen tributario interno, lrti.pdf.

- Mckinsey (2018). Outperformers high growth emerging economies and the companies that propel them.pdf. 168.
- Ministry of Foreign Affairs Governmet. (2017). Oecd role, mission and significance. republic of slovania ministry of foreign affairs. http://www.mzz.gov.si/en/economic_and_public_diplomacy/oecd/oecds_role_mission_and_significance/
- Mooij & liu (2017). at a cost: the real effect of transfer pricing regulations on multinational investment. 34
- Munarriz,(2010). Técnicas y métodos de investigación cualitativa.pdf. <https://core.ac.uk/download/pdf/61903317.pdf>
- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (1997). Regulatory impact analysis: best practices in oecd countries. oecd. <https://doi.org/10.1787/9789264162150-en>
- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2007). mejores políticas para una vida mejor.<https://www.oecd.org/centrodemexico/47765794.pdf>
- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2012). Diseñar normas de transparencia fiscal.pdf.
- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2012). Modelo de convenio tributario sobre la renta y sobre el patrimonio. instituto de estudios fiscales ief, spain. <https://doi.org/10.1787/9789264184473-es>
- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2013). Ética anticorrupción elementos cumplimiento.pdf. <https://www.unodc.org/documents/corruption/publications/2014/etica-anticorrupcion-elementos-cumplimiento.pdf>

- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2014). Beps action :2 neutralise the effects of hybrid mismatch arrangements. <https://www.oecd.org/ctp/aggressive/hybrid-mismatch-arrangements-discussion-draft-domestic-laws-recommendations-march-2014.pdf>
- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2015). Acción 12: exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264267367-es.pdf?expires=1561672810&id=id&accname=guest&checksum=c657302ffe21bee48360f84b10825361>
- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2015). Beps Acción 3 diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces.pdf. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264267091-es.pdf?expires=1562039824&id=id&accname=guest&checksum=3b6f12a682a889918bdf413b4275683e>
- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2015). Beps Acción 5 combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia. <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264267107-es.pdf?expires=1561655276&id=id&accname=guest&checksum=de412bf02e19143cd309eb46a8596cf5>
- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2015). proyecto ocde/g20 sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>

- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2015). Neutralising the effects of hybrid mismatch arrangements, action 2—2015 final report. Oecd. <https://doi.org/10.1787/9789264241138-en>
- Organización para la cooperación y el desarrollo económicos. (2017). Neutralising the effects of branch mismatch arrangements. Oecd. <https://www.oecd.org/tax/beps/neutralising-the-effects-of-branch-mismatch-arrangements-action-2-9789264278790-en.htm>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2019). Glossary of tax terms—oecd. <https://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2019). plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/plan-de-accion-contra-la-erosion-de-la-base-imponible-y-el-traslado-de-beneficios/antecedentes_9789264207813-3-es
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2019). Programa anticorrupción de la Oede para américa latina—Oecd programa anticorrupción de la ocde para américa latina. <https://www.oecd.org/daf/anti-bribery/programa-anticorrupcion-ocde-para-america-latina.htm>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2002). Foreign Direct investment for development.pdf. 34. <https://www.oecd.org/investment/investmentfordevelopment/1959815.pdf>
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (2019). Organisation for european economic co-operation [organismo]. organisation for economic co-operation and development.

<http://www.oecd.org/general/organisationforeuropeaneconomicco-operation.htm>

Ortega. (2018). Enfoque de investigación. 35.

Pablo. (2015). Análisis jurídico de los paraísos fiscales y medidas para evitar sus efectos [universidad de Málaga].
https://riuma.uma.es/xmlui/bitstream/handle/10630/12862/td_gutierrez_de_pablo_gonzalo.pdf;jsessionid=fa44ea0445d4b168449895ea891068fb?sequence=1

Paraísos y regímenes fiscales preferentes, (2017).
www.sri.gob.ec/.../resolución%20no%20nac-dgercgc15-000000...
reglamento para aplicación ley de regimen tributario interno ,lrti, pub. l. no. 209, 374 187 .

Paredes, (2014.). El petróleo de capa caída ¿y el ecuador? 8.

Polanco, (2006). Políticas públicas. políticas públicas para un mejor desempeño económico. <http://www.oecd.org/mexico/36577222.pdf>

Prado, (2019). Boletín macroeconómico enero 2019 (p. 20).

Pun, (2017). Base erosion and profit shifting: how corporations use transfer pricing to avoid taxation. comparative law review, 40, 29.

Reglamento para la aplicación de la ley de régimen tributario interno, (2015).

Santana, (2013). medidas tendientes a combatir la elusión y la evasión fiscal de impuesto a la renta de las sociedades en el ecuador.
<http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3711/1/t1269-mt-santiana-medidas.pdf>

Servicio de rentas internas. (2018). plan de control y lucha contra el fraude fiscal— servicio de rentas internas del ecuador. sri.

<http://www.sri.gob.ec/web/guest/plan-de-control-y-lucha-contra-el-fraude-fiscal>

Servicio de rentas internas. (2019). conformación de los grupos económicos y su comportamiento tributario (version 1).xlsx.
<https://www.sri.gob.ec/web/guest/grupos-economicos1>

Servicio de rentas internas. (2019). estadística de recaudación del período diciembre.xlsx. https://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion?p_auth=nz2vmoy&p_p_id=busquedaestadisticas_war_bibliotecaportlet_instance_evo6&p_p_lifecycle=1&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-1&p_p_col_pos=1&p_p_col_count=2&_busquedaestadisticas_war_bibliotecaportlet_instance_evo6_com.sun.faces.portlet.view_id=%2fpages%2fbusquedaestadistica.xhtml&_busquedaestadisticas_war_bibliotecaportlet_instance_evo6_com.sun.faces.portlet.name_space=_busquedaestadisticas_war_bibliotecaportlet_instance_evo6_

Servicio de rentas internas. (2019). loi-mefp-español.pdf.
[https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2019/03/loi-mefp-espa%
c3%b1ol.pdf](https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2019/03/loi-mefp-espa%c3%b1ol.pdf)

Super Intendencia de Compañías, valores y seguros. (2019). Sistema portal de información superintendencia de compañías.
http://appscvsmovil.supercias.gob.ec/portaldedocumentos/consulta_cia_menu.zul

Torres, (2018). Globalización, empresas multinacionales e historia. 22.

Trade union advisory committee. (2018). Oecd membership and the values of the organisation.pdf (p. 12) [trade union advisory committee to the ocde].

Trade union advisory committee. (2016). Trade union advisory committee to the organisation for economic cooperation and development.pdf (p. 42).

https://tuac.org/wp-content/uploads/2017/12/1606t-beps_assess-1.pdf

Ugalde (2007). Economía internacional. 2007, 54.

Wigodski (2010). Metodología de la investigación: fuentes primarias y secundarias.

metodología de la investigación.

<http://metodologiaeninvestigacion.blogspot.com/2010/07/fuentes-primarias-y-secundarias.html>

Xaxx, j. (2017). What is a primary goal of a multinational corporation? bizfluent.

<https://bizfluent.com/info-8484825-primary-goal-multinational-corporation.html>

Xing, c. (2014). Oede beps action plan taking the pulse in the asia pacific region.

oecd. <https://doi.org/10.1787/9789264202719-en>

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, López Acosta, Andrea Carolina, con C.C: # 0926327396 autora del trabajo de titulación: **Análisis de las acciones 2,3,5 y 12 de las BEPS aplicadas a empresas industriales con capital extranjero en el Ecuador** previo a la obtención del título de Ingeniera 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, 06 de marzo del 2020

f. _____

Nombre: López Acosta Andrea Carolina

C.C: 0926327396

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Análisis de las acciones 2,3,5 y 12 de las BEPS aplicadas a empresas industriales con capital extranjero en el Ecuador		
AUTOR(ES)	López Acosta, Andrea Carolina		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES)	Samaniego Pincay, Pedro José		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
CARRERA:	Contabilidad y Auditoría		
TÍTULO OBTENIDO:	Ingeniero en Contabilidad y Auditoría		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	06 Marzo del 2020	No. DE PÁGINAS:	136
ÁREAS TEMÁTICAS:	Tributación, Fiscalidad Internacional		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Economía emergente, Elusión Fiscal, Sociedades extranjeras controladas		

RESUMEN: El presente Trabajo de Titulación tiene como finalidad el análisis y valuación de las acciones 2,3,5 y 12 de las BEPS, aplicadas a empresas industriales con capital extranjero en el Ecuador. La acción dos plantea los efectos de mecanismos híbridos que tiene como propósito los tratamientos de deducción de gastos en más de una jurisdicción lo cual conlleva el análisis del método del funcionamiento de las normas aplicadas en la jurisdicción, bajo principios generales del derecho tributario internacional. La acción tres, es el refuerzo de las normas de transparencia fiscal internacional con la finalidad de contemplar las iniciativas que permitan enfrentar el traslado de beneficios por un plazo prolongado por el diferimiento de impuestos, la determinación de umbrales tributarios, el diseño de normas en el enfoque de un sistema territorial *versus* un sistema de inclusión de renta mundial. La acción cinco, la cual se relaciona con evitar las prácticas tributarias perniciosas, la disputa contra el fraude y una planificación fiscal en relación con las empresas multinacionales, el análisis del régimen tributario preferenciales cuya intención es la transparencia fiscal para lograr y obtener una mejor ejecución en el cumplimiento de parámetros. La acción doce, cuyo mecanismo de planificación fiscal agresiva trata el análisis de un mejor enfoque que permita garantizar las necesidades, riesgos fiscales y que cumpla con El Estándar Común de Reporte realizado por el OCDE, G20 y la UE, como intercambio automático de información fiscal, con el propósito de analizar el impacto de las directrices de BEPS con el modelo de OCDE.

ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: +593-2897271	E-mail: andrealopezacosta@outlook.es
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE):	Nombre: Bernabé Argandoña, Lorena Carolina	
	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):	