



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TÍTULO**

**ANÁLISIS SOBRE LA IMPLEMENTACION DE CONTROLES DE  
FISCALIDAD INTERNACIONAL EN EL ECUADOR Y SU INCIDENCIA EN LA  
RECAUDACION TRIBUTARIA DEL PAÍS**

**AUTORA:**

Pérez Vera, Adela del Rosario

**TRABAJO DE TITULACIÓN**

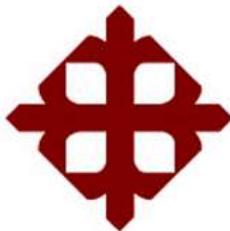
**PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TITULO DE INGENIERA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORIA, CPA.**

**TUTOR:**

Ing. Hidalgo Tacuri John, Msc.

**Guayaquil, Ecuador**

Abril, 2014



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE INGENIERIA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**TÍTULO**

**ANÁLISIS SOBRE LA IMPLEMENTACION DE CONTROLES DE  
FISCALIDAD INTERNACIONAL EN EL ECUADOR Y SU INCIDENCIA EN LA  
RECAUDACION TRIBUTARIA DEL PAÍS**

**AUTORA:**

Pérez Vera, Adela del Rosario

**TRABAJO DE TITULACIÓN**

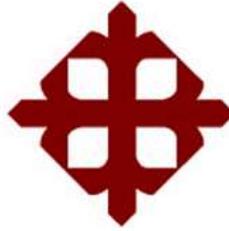
**PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TITULO DE INGENIERA EN  
CONTABILIDAD Y AUDITORIA, CPA.**

**TUTOR:**

Ing. Hidalgo Tacuri John, Msc.

**Guayaquil, Ecuador**

Abril, 2014



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA, CPA.**

**CERTIFICACIÓN**

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por **Adela del Rosario Pérez Vera**, como requerimiento parcial para la obtención del Título de **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, CPA.**

**TUTOR**

---

**Ing. John Hidalgo Tacuri, Msc.**

**REVISORES**

---

**Ab. Carlos Muñoz Gutiérrez, Msc.**

---

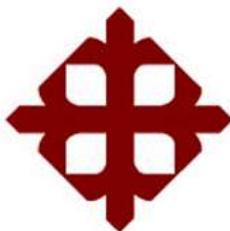
**Lcda. Grace Mogollón Claudett, Msc.**

**DIRECTOR DE LA CARRERA**

---

**Ing. Arturo Ávila Toledo, Msc.**

**Guayaquil, a los 29 días del mes de Abril del año 2014**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

**Yo, Adela del Rosario Pérez Vera**

**DECLARO QUE:**

El Trabajo de Titulación **Análisis sobre la Implementación de Controles de Fiscalidad Internacional en el Ecuador y su Incidencia en la Recaudación Tributaria del País**, previo a la obtención del Título de **Ingeniero en Contabilidad y Auditoría**, ha sido desarrollado en base a una investigación exhaustiva, respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

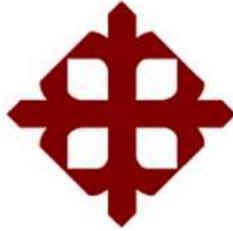
En virtud de esta declaración, me responsabilizo del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

**Guayaquil, a los 29 días del mes de Abril del año 2014**

**LA AUTORA:**

---

**Adela del Rosario Pérez Vera**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

### **AUTORIZACIÓN**

**Yo, Adela del Rosario Pérez Vera**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación: **Análisis sobre la Implementación de Controles de Fiscalidad Internacional en el Ecuador y su Incidencia en la Recaudación Tributarias del País**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

**Guayaquil, a los 29 días del mes de Abril del año 2014**

**LA AUTORA:**

---

**Adela del Rosario Pérez Vera**

## DEDICATORIA

Este trabajo lo dedico a Dios primeramente, por darme la vida y a una familia maravillosa. Porque siempre supo concederme la sabiduría que pedí, para cada uno de mis momentos difíciles y decisiones a tomar, que se me presentaron como estudiante universitaria.

A mis padres por su constante apoyo y por la perseverancia que me han inculcado desde siempre, para con cada uno de los retos y dificultades que se me han presentado en la vida.

A mi querida hermana, quien siempre me da su apoyo moral, y con quien comparto siempre, buenos y malos momentos juntas.

Al Padre Hugo Vásquez (+), quien fue un instrumento de Dios, enviado para que yo hoy esté culminando toda mi carrera universitaria en la UCSG, al Abg. Guillermo Villacrés Smith, quien también hizo posible que obtuviera una beca en esta prestigiosa Universidad.

A las Lcda. Carolina Villacrés y Msc. Grace Mogollon, por su constante apoyo como asesoras pedagógicas.

Y a mis compañeros de estudio con los que compartí cada semestre, sobre todo con los que realicé trabajos de exposición.

**Adela Pérez Vera.**

## **AGRADECIMIENTO**

Agradezco a Dios por sus infinitas bendiciones con las que me premia cada día, por tener con vida a mis padres y hermana quienes son los seres que más amo en esta vida, por llenarme de salud y darme la sabiduría necesaria para cumplir uno más de mis objetivos propuestos.

A mis padres el Sr. Audie Pérez y a la Sra. Reina Vera, por saberme transmitir siempre fuerza, voluntad, perseverancia y honestidad; por cada uno de los valores que han sabido cultivar en mí, los cuales han permitido que esta etapa de vida junto a ellos la recuerde como uno más, de tantos momentos especiales que hemos vivido juntos, por cada uno de los sacrificios que han realizado por mí, convirtiéndose en el pilar fundamental de mi vida.

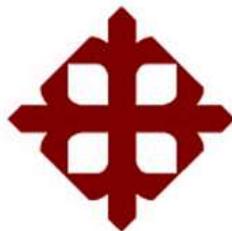
A la Srta. Gabriela Pérez Vera, mi querida hermana y amiga, quien siempre ha estado presente en los buenos y malos momentos, brindándome su apoyo y quien ha sido mi inspiración, para poder sobrellevar cada uno de los momentos más difíciles que se me han presentado, dejándole el ejemplo a seguir.

Al Padre Hugo Vásquez (+) y al Abg. Guillermo Villacrés por la confianza que depositaron en mí, y que hoy les he demostrado que no se equivocaron.

A la Lcda. Carolina Villacrés por sus consejos y el constante apoyo que siempre me dio al igual que la Msc. Grace Mogollón en asesoría pedagógica.

A mis profesores por saber impartir sus conocimientos obtenidos, y a todos los que de alguna forma me ayudaron durante mis años de vida universitaria.

**Adela Pérez Vera.**



**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

---

**Ing. John Hidalgo Tacuri, Msc.**

TUTOR

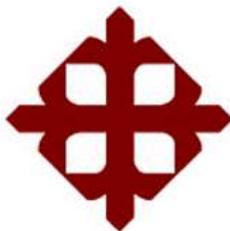
PROFESORES DELEGADOS

---

**Ab. Carlos Muñoz Gutiérrez, Msc.**

---

**Lcda. Grace Mogollón Claudett, Msc.**



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS  
CARRERA DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**CALIFICACIÓN**

---

**Ing. John Hidalgo Tacuri, Msc.**

**TUTOR**

## TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN.....	XVI
ABSTRACT .....	XVII
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	19
JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN .....	20
OBJETIVOS .....	21
CAPITULO I .....	22
1 LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL.....	22
1.1 Antecedentes de la Fiscalidad Internacional .....	22
1.2 Doble Imposición Internacional .....	22
1.2.1 La Doble Imposición Jurídica .....	23
1.2.2 La Doble Imposición Económica.....	23
1.3 Medidas para Evitar la Doble Imposición .....	24
1.3.1 Convenios Unilaterales.....	24
1.3.1.1 Método de Exención .....	24
<b>1.3.1.1.1 Exención Integra</b> .....	<b>25</b>
<b>1.3.1.1.2 Exención con Progresividad</b> .....	<b>26</b>
1.3.1.2 Método de Imputación .....	28
<b>1.3.1.2.1 Imputación Integra</b> .....	<b>28</b>
<b>1.3.1.2.2 Imputación Ordinaria</b> .....	<b>29</b>
1.3.2 Convenios Bilaterales .....	30
1.3.2.1 Estructura de un convenio .....	31
1.3.3 Convenios Multilaterales .....	32
1.4 Convenios Suscritos en el Ecuador .....	32
CAPITULO II .....	34
2 PRECIOS DE TRANSFERENCIA .....	34
2.1 Concepto de Precios de Transferencia .....	34
2.2 Partes Relacionadas.....	36
2.2.1 Vinculación con empresas relacionadas, según proporción de capital o de transacciones – RALRTI.....	41

2.3	Principio de Plena Competencia o Arm's Length .....	43
2.3.1	<i>Factores de Comparabilidad</i> .....	45
2.3.1.1	Características de los activos o de los servicios .....	46
2.3.1.2	Análisis Funcional .....	47
2.3.1.3	Cláusulas contractuales .....	48
2.3.1.4	Circunstancias económicas .....	49
2.3.1.5	Estrategias Mercantiles .....	50
2.3.2	Métodos que concretan el principio de Arm's Length .....	50
2.3.2.1	Métodos Tradicionales .....	51
2.3.2.1.1	<b>Método del precio libre comparable</b> .....	52
2.3.2.1.2	<b>Método del precio de reventa</b> .....	53
2.3.2.1.3	<b>Método del coste Incrementado</b> .....	54
2.3.2.2	Métodos Alternos.....	56
2.3.2.2.1	<b>Distribución de utilidades</b> .....	57
2.3.2.2.2	<b>Distribución residual de utilidades</b> .....	57
2.3.2.2.3	<b>Margen neto transaccional de utilidad operacional</b> .....	58
2.4	Régimen de Precios de Transferencias en el Ecuador.....	59
2.4.1	Contenido del Informe Integral de Precios de Transferencias.....	62
2.4.2	Obtención de la Mediana y el Rango de Plena Competencia.....	64
CAPITULO III .....		66
3	LOS PARAISOS FISCALES Y EL IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS .....	66
3.1	Paraíso Fiscal.....	66
3.1.1	Paraíso Fiscal, evasión y fraude fiscal.....	68
3.1.2	Paraísos fiscales según la OCDE.....	68
3.1.3	Legislación Ecuatoriana y la medida anti-paraíso fiscal .....	70
3.2	Impuesto a la Salida de Divisas.....	73
CAPITULO IV.....		77
4	METODOLOGÍA PARA EL DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN.....	77
4.1	Metodología de investigación.....	79
4.1.1	Método .....	79

4.1.1.1	Método Cualitativo.....	80
4.1.1.2	Método Cuantitativo .....	81
4.1.1.3	Método Cualitativo y cuantitativo .....	81
4.1.2	Tipo de Investigación .....	82
4.1.3	Población y muestra .....	83
4.1.4	Recolección de la información .....	84
4.1.5	Técnicas de recolección de la información .....	85
CAPITULO V .....		88
5	ANÁLISIS DE RESULTADOS.....	88
5.1	Variación del número de contribuyentes que han aplicado Convenios de doble Imposición durante los últimos años .....	88
5.2	Variaciones sobre la recaudación en cuanto a impuestos retenidos a Contribuyentes que han realizado transacciones aplicando Convenios para evitar la doble tributación. ....	91
5.3	Variaciones sobre la recaudación de contribuyentes que han aplicado convenios de doble imposición por actividad económica. ....	102
5.4	Análisis de entrevistas y encuestas.....	112
6.	Conclusiones .....	114
7.	Recomendaciones .....	116
8.	Referencias Bibliográficas .....	117
10.	Glosario.....	123
11.	Anexos.....	126

**INDICE DE TABLAS**

<i>Tabla 1 Modelos de convenios de doble imposición .....</i>	<i>31</i>
<i>Tabla 2 Convenios internacionales para evitar la doble imposición.....</i>	<i>33</i>
<i>Tabla 3 Triangulación de operaciones.....</i>	<i>35</i>
<i>Tabla 4 Ventas directas.....</i>	<i>36</i>
<i>Tabla 5 Partes relacionadas caso 2 .....</i>	<i>37</i>
<i>Tabla 6 Partes relacionadas caso 3.....</i>	<i>38</i>
<i>Tabla 7 Partes relacionadas caso 4.....</i>	<i>38</i>
<i>Tabla 8 Partes relacionadas caso 5.....</i>	<i>39</i>
<i>Tabla 9 Partes relacionadas caso 7.....</i>	<i>40</i>
<i>Tabla 10 Partes relacionadas caso 9.....</i>	<i>40</i>
<i>Tabla 11 Estados miembros de la OCDE .....</i>	<i>44</i>
<i>Tabla 12 Los cinco factores de comparabilidad .....</i>	<i>45</i>
<i>Tabla 13 Características de los bienes y servicios .....</i>	<i>47</i>
<i>Tabla 14 Métodos tradicionales .....</i>	<i>51</i>
<i>Tabla 15 Métodos alternos.....</i>	<i>56</i>
<i>Tabla 16 Listado de paraísos fiscales según la OCDE .....</i>	<i>69</i>
<i>Tabla 17 Listado de paraísos fiscales emitidos por el SRI .....</i>	<i>71</i>
<i>Tabla 18 Contribuyentes que pagan ISD.....</i>	<i>75</i>
<i>Tabla 19 Pasos para plantear el problema de investigación.....</i>	<i>78</i>
<i>Tabla 20 Método cualitativo y cuantitativo.....</i>	<i>81</i>

<i>Tabla 21 Técnicas de recolección de información .....</i>	<i>87</i>
<i>Tabla 22 Datos sobre retenciones por impuestos con CDT año 2009.....</i>	<i>92</i>
<i>Tabla 23 Datos sobre retenciones por impuestos con CDT año 2010.....</i>	<i>94</i>
<i>Tabla 24 Datos sobre retenciones por impuestos con CDT año 2011.....</i>	<i>96</i>
<i>Tabla 25 Datos sobre retenciones por impuestos con CDT año 2012.....</i>	<i>98</i>
<i>Tabla 26 Datos sobre retenciones por impuestos con CDT consolidado 2009-2012.....</i>	<i>100</i>
<i>Tabla 27 Detalle de los sectores económico que aplican CDT.....</i>	<i>102</i>
<i>Tabla 28 Controles tributarios de fsicalidad internacional – direcciones regionales.....</i>	<i>109</i>
<i>Tabla 29 Controles tributarios de fiscalidad internacional – sector económico .....</i>	<i>110</i>

## TABLA DE ILUSTRACIONES

<i>Ilustración 1 Contribuyentes que realizaron transacciones aplicando convenios para evitar la doble imposición año 2009</i> .....	88
<i>Ilustración 2 Contribuyentes que realizaron transacciones aplicando convenios para evitar la doble imposición año 2010</i> .....	89
<i>Ilustración 3 Contribuyentes que realizaron transacciones aplicando convenios para evitar la doble imposición año 2011</i> .....	89
<i>Ilustración 4 Contribuyentes que realizaron transacciones aplicando convenios para evitar la doble imposición año 2012</i> .....	90
<i>Ilustración 5 Contribuyentes que realizaron transacciones aplicando convenios para evitar la doble imposición consolidado</i> .....	91
<i>Ilustración 6 Retenciones de Impuestos por convenios de doble tributación año 2009</i> .....	93
<i>Ilustración 7 Retenciones de impuestos por convenios de doble tributación año 2010</i> .....	95
<i>Ilustración 8 Retenciones de impuestos por convenios de doble tributación año 2011</i> .....	97
<i>Ilustración 9 Retenciones de impuestos por convenios de doble tributación año 2012</i> .....	99
<i>Ilustración 10 Retenciones de impuestos por convenios de doble tributación periodo 2009-2012</i> .....	101
<i>Ilustración 11 Impuesto pagado según formulario 103 de los contribuyentes que aplican CDT según su actividad económica año 2009</i> .....	103
<i>Ilustración 12 Impuesto pagado según formulario 103 de los contribuyentes que aplican CDT según su actividad económica año 2010</i> .....	103
<i>Ilustración 13 Impuesto pagado según formulario 103 de los contribuyentes que aplican CDT según su actividad económica año 2011</i> .....	105
<i>Ilustración 14 Impuesto pagado según formulario 103 de los contribuyentes que aplcan CDT según su actividad económica año 2012</i> .....	106

## RESUMEN

El presente trabajo investigativo realiza un análisis sobre la implementación de controles de fiscalidad internacional en el Ecuador y su incidencia en la recaudación tributaria del país, abordando los siguientes temas: Convenios para evitar la doble Imposición, Estudio de Precios de Transferencia, Paraísos Fiscales e Impuesto a la Salida de divisas.

Esta investigación cumple con el tipo de investigación descriptiva, la cual se soporta principalmente en técnicas como la encuesta, la entrevista y la revisión documental, estas técnicas de investigación fueron trabajadas con la información proporcionada por el ente regulador que en este caso es el SRI, Servicio de Rentas Internas, a través de su base de datos de contribuyentes, y el equipo de trabajo de auditoría tributaria, específicamente los del área de fiscalidad internacional.

Al ser de gran importancia este trabajo investigativo para los futuros lectores interesados en cuanto a temas de fiscalidad internacional, para que la información sea didáctica y pueda llegar a cada uno de los lectores, ésta será ilustrada mediante tablas de datos y gráficos estadísticos, vale acotar que la información con respecto a los contribuyentes cumple con los periodos 2009 - 2012.

Finalmente se concluirá con los resultados y recomendaciones en base a toda la información obtenida, los cuales muestran resultados satisfactorios en la incidencia recaudatoria del país.

**Palabras claves:** Análisis, controles de fiscalidad, incidencia, recaudación tributaria del país, precios de transferencia, ente regulador.

## ABSTRACT

This research paper analyzes the implementation of controls on international taxation in Ecuador and its impact on tax revenues of the country, addressing the following topics: Conventions for the Avoidance of Double Taxation, Transfer Pricing Study, Tax Havens and Tax to Output currency.

This research complies with the type of descriptive study, which is mainly supported on techniques such as survey, interview and document review, these research techniques were worked with the information provided by the regulator in this case is the SRI, Servicio de Rentas Internas, through its database of taxpayers and the team of tax audit, specifically the area of international taxation.

To be of great importance this research work for future readers interested regarding issues of international taxation, so that the information is educational and can reach each of the readers, it will be illustrated by data tables and statistical graphs, it narrow that information regarding taxpayers meet periods from 2009 to 2012.

Finally conclude with the results and recommendations based on all the information obtained, which will produce satisfactory results in the collection of incidence country.

**Keywords:** Analysis, controls taxation, incidence, tax collection in the country, transfer pricing regulator.

## INTRODUCCION

Actualmente estamos viviendo en una era en el que, el avance de la tecnología se ha desarrollado en gran magnitud a nivel mundial y en la que las transferencias comerciales entre países se han incrementado, debido a la facilidad de medios de comunicación por los cuales se pueden realizar negociaciones desde cualquier parte del mundo.

Esto trae consigo ventajas tales como la obtención de bienes y servicios con precios más accesibles; pero también provoca muchos cuestionamientos referentes a los temas tributarios, al existir la incertidumbre de no saber en qué país se deben tributar los impuestos que se originan de dichas transacciones económicas, o si es que los precios estipulados entre los grupos de una empresa multinacional son óptimos.

Debido a estas interrogantes que muchos se planteaban en su momento, nace el tema de Fiscalidad Internacional, la misma que se encarga del “estudio de la afectación entre países en el ámbito impositivo”; éste abarca dos temas principales, Convenios para evitar la doble imposición y precios de transferencia, sin dejar de lado todo lo relacionado con el Impuesto a la salida de divisas mediante el cual también, permite regularizar los controles de fiscalidad internacional y a este también se integra el tema de los paraísos fiscales.

Para tener conocimiento de estos temas, se debe realizar un estudio de la teoría en cuanto a los métodos para evitar la doble imposición, sobre todo tener claro el tema de establecimiento permanente, conocer de fondo los casos en los que, las sociedades son consideradas partes relacionadas o empresas vinculadas, para mayor entendimiento en cuanto al tema de precios de transferencia.

## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

El avance de la tecnología y la facilidad de comunicación para iniciar o cerrar negociaciones hoy en día, son el motor generador de transacciones económicas internacionales que ocasionan fenómenos elusivos tales como la deslocalización de bases imponibles; y, por otro lado, nos trae el fenómeno de la doble imposición internacional, que limita el crecimiento de la inversión. El problema persiste en que cualquiera de las jurisdicciones entre las que se realiza la transacción económica pueden exigir para sí el gravamen sobre determinada renta. (Vallejo, S. & Maldonado, G., s.f.)

Adicionalmente a esto, se suma una de las técnicas de evasión de impuestos la cual consiste en la venta de productos o servicios entre empresas vinculadas económicamente y situadas en países con diferentes legislaciones en materia de impuestos conocida como Precios de Transferencia. (Manya, 2011)

Sin lugar a duda este es un tema algo complejo, que hoy en día va tomando interés por parte de los profesionales especializados en el ámbito tributario y el derecho internacional, a pesar de haber muy pocos autores en el país que traten de estos temas, pero lo que se trata a través de esta tesis es ayudar a difundir la información de fiscalidad internacional y ganar un número considerable de interesados.

## **FORMULACION DEL PROBLEMA**

¿Conocer la efectividad en la implementación de controles de fiscalidad internacional en el Ecuador y su incidencia en la recaudación tributaria del país, ayudará a que los contribuyentes adquieran información relativa en cuanto al tema y a través de ella se motivará a mejorar la cultura tributaria en el país?

## **JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN**

El presente trabajo investigativo que se realiza respecto a Fiscalidad internacional se basa en dos temas principales que son el convenio para evitar doble imposición y precios de transferencias, sin embargo para complementar esta tesis se dará una breve explicación sobre lo que respecta a paraísos fiscales e impuesto a la salida de divisas.

Este estudio se basará en el control que existe sobre estos temas, por parte de la administración tributaria en el Ecuador y cuál ha sido la incidencia en la recaudación tributaria del país.

Proporcionando a cada una de las personas interesadas en temas de fiscalidad internacional obtener un claro y amplio conocimiento teórico y práctico, en cuanto a los temas de convenios para evitar la doble imposición y precios de transferencia.

Debido a que actualmente en el Ecuador estos temas son algo complejos y son muy pocos los autores ecuatorianos que tratan sobre los mismos, se trata de ayudar a difundir ésta información, ya que también son muchas las personas que desconocen en el país sobre este tema, de esta manera se apoya al crecimiento de una cultura tributaria equilibrada a través de una justa redistribución de los ingresos.

## **OBJETIVOS**

### **Objetivo General**

- Determinar la efectividad en la aplicación de controles de fiscalidad internacional para la recaudación tributaria por parte del Servicio de Rentas Internas.

### **Objetivos Específicos**

- Analizar los métodos para evitar la doble imposición, como medidas unilaterales que puede aplicar un Estado.
- Demostrar la recaudación en cuanto a contribuyentes que han realizado convenios para evitar la doble Imposición.
- Analizar la incidencia de los controles de fiscalidad internacional en la recaudación tributaria del país.
- Determinar si las directrices implementadas por parte del Servicio de Rentas Internas en cuanto a controles de fiscalidad internacional son las adecuadas.
- Interpretar los resultados obtenidos en la presente investigación

## **CAPITULO I**

### **1 LA DOBLE IMPOSICION INTERNACIONAL**

#### **1.1 Antecedentes de la Fiscalidad Internacional**

Durante estos últimos años el impacto de las empresas multinacionales en el comercio mundial ha desarrollado, dándonos a notar la mayor integración de las economías entre naciones y el avance de la tecnología que colabora para la comunicación y realización de negociaciones.

Pues como se ha mencionado antes, este desarrollo trae consigo temas complejos en el área fiscal, al determinar la renta y los gastos que deben considerarse en una jurisdicción.

En el caso de las empresas multinacionales se generan problemas adicionales al querer cumplir con cada uno de los requisitos legales y administrativos de cada país, lo cual ocasionaría un incremento en sus costos en comparación a una empresa del mismo tipo de negocio que opera en una única jurisdicción fiscal

#### **1.2 Doble Imposición Internacional**

Según Borrás (1974), define a la doble imposición como “aquella situación por la cual una misma renta o un mismo bien resulta sujeto a imposición en dos o más países, por la totalidad o parte de su importe, durante un mismo período impositivo, si se trata de impuestos periódicos y por una misma causa”

Sin embargo Feraud (2011), no se aleja de la misma definición y nos menciona que la doble imposición internacional surge cuando dos o más normas tributarias someten a imposición un mismo hecho generador, sea por uno o varios sujetos activos.

Pues, sin duda este es el principal problema originado de las relaciones económicas entre dos o más países, y este fenómeno trae consigo dos situaciones que producen la doble imposición internacional y son: Doble Imposición Jurídica y doble Imposición Económica.

### **1.2.1 La Doble Imposición Jurídica**

“La doble Imposición Jurídica se da cuando una misma persona es gravada por una misma capacidad económica en más de un estado”. (Universidad Nacional de Educación a distancia de España, s.f.)

Es decir que el mismo sujeto pasivo, tributa o grava una renta por el mismo concepto y periodo más de una vez o en diferentes países.

Según Manyá (2011), entre las causales de la doble imposición jurídica podemos determinar la presencia de dos principios de tributación totalmente diferentes:

- Principio personalista o de residencia: los residentes de un Estado tributan por su renta mundial cualquiera que haya sido el lugar de su obtención. En este caso se paga el impuesto donde es considerado su establecimiento permanente, su nacionalidad.
- Principio de Territorialidad o fuente: Se tributa independientemente donde haya sido la residencia de quien la hubiese obtenido. Es decir en este caso, se va a pagar el impuesto donde es generado el ingreso.

### **1.2.2 La Doble Imposición Económica**

La doble imposición económica se produce cuando un mismo ingreso, una misma transacción económica durante el mismo periodo económico es sometida a un gravamen que afecta a personas diferentes. Es decir esta,

implica la tributación de sujetos jurídicamente distintos pero económicamente iguales. (Begoña, 2003)

### **1.3 Medidas para Evitar la Doble Imposición**

Los tratados internacionales complementan las leyes de los países contratantes al decir cual país tendrá jurisdicción para sujetar determinados ingresos a sus leyes nacionales, y bajo qué condiciones y con qué limitaciones puede hacerlo. (Chapoy, s.f.)

El Ecuador tiene firmado actualmente catorce convenios de los cuales trece son de tipo bilateral y uno multilateral. Pues, como su nombre mismo lo indica en los bilaterales intervienen dos países y en los multilaterales existe la intervención de varios países.

La diferencia entre los convenios bilaterales y multilaterales se debe a que los convenios de tipo multilateral utilizan el principio de residencia y este es modelo de la OCDE (Organización para la cooperación de Desarrollo Económico) a diferencia de los convenios de tipo bilateral que utilizan el principio de fuente que es modelo de la ONU.

#### **1.3.1 Convenios Unilaterales**

Manya (2011), nos indica que la primera posibilidad de luchar contra la doble imposición son las medidas unilaterales que puede incluir cada Estado en su legislación interna nacional. Es decir el estado de residencia da una solución unilateral. A modo de ejemplo, es frecuente el uso de estas medidas para evitar la doble imposición sobre las rentas obtenidas en el exterior por sus residentes.

##### **1.3.1.1 Método de Exención**

Según este método en el estado de residencia del contribuyente serán consideradas rentas exentas las que pagaron impuestos en el otro estado de

fuente. Por lo que, este método crea una excepción al principio del gravamen de la renta mundial de los residentes, debido a que el país de residencia se abstiene de gravar las rentas originadas en otro Estado. (Manya, 2011)

Pues, este método es también denominado método o sistema de reparto, por cuanto implica una distribución del gravamen entre el Estado de residencia y el Estado de la fuente. (Manya, 2011)

El método de exención se divide en:

### 1.3.1.1.1 Exención Integra

El estado de residencia se abstendrá absolutamente de gravar las rentas procedentes del país de la fuente.

Manya (2011) en su libro de fiscalidad internacional: El nuevo escenario tributario en Ecuador, Primera Edición, nos da el siguiente ejemplo:

Un contribuyente en el país A, en el que bajo el principio de residencia debería tributar por su renta mundial, obtiene una renta de \$ 1000.00 en el país B, donde son gravadas al 30%.

<div style="border: 1px solid black; border-radius: 10px; background-color: #92d050; padding: 10px; width: fit-content; margin: 0 auto;"> <p><b>PAIS A</b></p> <p><b>RESIDENCIA</b></p> </div> <p>Tasa: 35%</p> <p>Renta del país (B) es exenta</p> <p>Pago: 0</p>	<div style="border: 1px solid black; border-radius: 10px; background-color: #92d050; padding: 10px; width: fit-content; margin: 0 auto;"> <p><b>PAIS B</b></p> <p><b>ORIGEN FUENTE</b></p> </div> <p>Tasa: 30%</p> <p>Renta (B): 1000</p> <p>Pago del impto.: 300</p>
--	---

Al ser este uno de los métodos para evitar la doble imposición, podemos notar que el país de residencia (A) se abstiene de gravar íntegramente la renta obtenida en el país de origen de la fuente (B), es decir que en el país de

residencia (A), no se tributa dado que la renta obtenida en el país de la fuente (B), ya fue sujeta al pago del impuesto a la renta, de esta forma y bajo este método evitamos pagar dos veces el mismo impuesto sobre una misma renta.

### **1.3.1.1.2 Exención con Progresividad**

El estado de la residencia renuncia al gravamen de las rentas originadas en el extranjero excluyéndolas de la base del impuesto, pues este estado se reserva el derecho a tomar la renta exenta para determinar el tipo de gravamen, dado que es progresivo y una vez calculado el tipo de gravamen o tasa impositiva, solo se aplicará sobre la renta que no está exenta.

Bóveda (2011), en los métodos para evitar la doble imposición Internacional en Venezuela, nos ayuda con el siguiente ejemplo de exención con progresividad:

Un contribuyente en el país R obtiene una renta de \$ 100 y otra de \$ 200 en el país F. En R la tarifa es progresiva y en F es del 25%.

Tipo Impositivo en el país R: Progresivo de acuerdo a los siguientes rangos:

- Hasta \$200 - 30%
- Exceso sobre \$ 200 hasta 300 – 40%
- Exceso sobre \$ 300 – 50%

**PAIS R**  
**RESIDENCIA**

Renta obtenida: 200

Renta Exenta del país R: 100

Tasa a aplicar en R en base al total  
de la renta obtenida

Total Renta obtenida: 300

Base Imponible: 200

Impto. Pago en R: 80

Total Impto. Pagado en F y R:  $80 + 25 = 105$

**PAIS F**  
**ORIGEN FUENTE**

Renta Obtenida: 100

Tasa: 25%

Impto. Pagado: 25

En este ejemplo podemos observar claramente lo que nos menciona el método de exención progresiva, el país de residencia considera rentas exentas las rentas obtenidas en el país de origen de la fuente, por lo que no se consideran como parte de la base imponible para el cálculo de impuesto a pagar en el país de residencia, con lo cual se ha evitado una doble imposición entre ambos países.

Pero no hay que dejar de lado que, para determinar la tasa a aplicar sobre la base imponible del estado de residencia, se debe considerar la renta obtenida en el país de la fuente, es decir para determinar la tasa debemos sumar las rentas obtenidas entre el país de residencia y las del país de origen de la fuente. Una vez obtenida la renta total podemos elegir ya la tasa

progresiva del país de residencia, la misma que se multiplicará por la renta que no está exenta, es decir por la renta obtenida en el país de residencia.

### **1.3.1.2 Método de Imputación**

En virtud de este método, el Estado de residencia grava la totalidad de las rentas obtenidas por el sujeto pasivo, con independencia del lugar de obtención de las mismas.

Permitiendo una deducción de la cuota del impuesto devengado en el extranjero por aquellas rentas, gravadas en el país de residencia, a lo cual le denominaremos la concesión de un crédito fiscal.

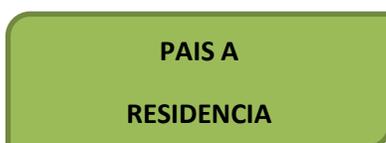
El método de imputación se divide en:

#### **1.3.1.2.1 Imputación Integra**

El estado o país de residencia permite deducir de la cuota del impuesto el importe íntegro soportado en el país de la fuente, sin límite alguno.

Manya (2011), en su libro *Fiscalidad Internacional: El nuevo escenario Tributario en Ecuador*, primera edición nos da el siguiente ejemplo:

Un contribuyente en el país A, donde es gravado por su renta mundial, obtiene una renta en B de \$ 1000. En A tributa al 25% y en B al 30%



Tasa: 25%

Renta (B): 1000

Pago del impto.: 250



Tasa: 30%

Renta (B): 1000

Pago del impto.: 300



Deducción: 300

Crédito Fiscal: 50

En este caso, el residente en A tributa por su renta obtenida en B, tanto en el país de residencia como en el país de origen de la fuente. Pues, en el país de residencia tiene derecho a deducirse la totalidad del pago realizado en el país B o sea el país origen de la fuente, al ser mayor la cantidad pagada en B que la que correspondería pagar en A, se genera un crédito fiscal por la diferencia, lo cual constituye un saldo a favor del contribuyente

### **1.3.1.2.2 Imputación Ordinaria**

Este tipo de imputación mantiene la cláusula en la cual el país de residencia deberá tener en cuenta no exceder para su deducción del impuesto pagado en el extranjero, del importe de la cuota que le correspondería pagar en el país de residencia si las rentas procedentes del extranjero se hubiesen obtenido en dicho estado de residencia.

Manya (2011), en su libro *Fiscalidad Internacional: El nuevo escenario Tributario en Ecuador*, primera edición nos da el siguiente ejemplo:

Un contribuyente en el país A, por su renta mundial, obtiene una renta en B de \$ 1000. En A tributa al 25% y en B al 30%.

PAIS A RESIDENCIA	PAIS B ORIGEN FUENTE
Tasa: 25%	Tasa: 30%
Renta (B): 1000	Renta (B):1000
Pago: 250	Pago: 300
Deducción:(250)	

En este caso el residente del país A tributa por su renta obtenida tanto en el país de residencia, como en el país de origen de la fuente. Pues, según este método para evitar la doble imposición, el contribuyente tiene derecho a deducirse el pago realizado en el país origen de la fuente, con el límite de lo que le correspondería pagar en el país de residencia. Al ser mayor la cantidad pagada en B solo se puede deducir hasta el límite impuesto en A.

### 1.3.2 Convenios Bilaterales

Es cuando dos soberanías adoptan acuerdos para eliminar posibles discordancias entre sus legisladores, ya sea por haber optado por criterios de asignación diferentes, por diferir en la definición o calificación de cualquier elemento de la relación tributaria, o por cualquier otra diferencia que provoque doble imposición o ausencia de la misma. Pues, los convenios para evitar la doble imposición se centran fundamentalmente en la resolución de las discrepancias que afectan a los impuestos sobre la renta y el patrimonio. (Manya, 2011)

Para homogeneizar y facilitar la discusión y elaboración de los convenios para evitar la doble imposición, existen diferentes modelos de convenios de doble imposición entre los que se destacan:

**Tabla 1**

**Modelos de Convenios para evitar la doble imposición**

<b>MODELOS</b>	<b>OCDE</b>	Aplica el principio de residencia y el concepto de establecimiento permanente.
	<b>EEUU</b>	Aplica cláusulas del "beneficio efectivo" de los acuerdos destinados a evitar prácticas de Treaty Shopping. No admite la aplicación de cláusulas Tax Sparing.
	<b>CAN</b>	Aplica el principio de fuente y no contienen una definición de establecimiento permanente.

Fuente: Libro Fiscalidad Internacional, Manya 2011

Elaborado por: El autor

### **1.3.2.1 Estructura de un convenio**

Manya (2011), nos da una breve explicación sobre la estructura de los convenios para evitar la doble imposición:

- **Ámbito de aplicación:** Es donde se delimita su ámbito objetivo y subjetivo.
- **Definiciones Generales:** Donde se definen algunos de los términos utilizados a lo largo del texto.
- **Gravamen de las rentas y patrimonio:** Donde se distribuye la potestad tributaria entre los Estados, por categorías de rentas, con el objeto de eliminar o atenuar la doble imposición.

- **Imposición del patrimonio:** Donde se distribuye la potestad tributaria en relación con los impuestos sobre el patrimonio de manera similar como se hace para las rentas.
- **Métodos para eliminar la doble imposición:** Se establecen los mecanismos para eliminar la doble imposición que no ha sido totalmente corregida por aplicación de las disposiciones de reparto de la soberanía fiscal de las rentas.
- **Disposiciones especiales:** Se trata de disposiciones tendentes al buen funcionamiento del convenio o destinadas al cumplimiento del objetivo de prevenir fraude fiscal. Las disposiciones de este tipo más habituales serían las relativas a la no discriminación, al procedimiento amistoso, al intercambio de información y a la asistencia en la recaudación de los tributos.
- **Disposiciones finales:** Donde se regula la entrada en vigor y terminación del acuerdo.

### 1.3.3 Convenios Multilaterales

En este caso, las autoridades fiscales de varios países, normalmente de una misma área geográfica (Unión Europea) o de un nivel de desarrollo similar (OCDE), pero en cualquier caso, con intereses y problemas comunes, deciden acometer conjuntamente la adopción de principios o la realización de reformas en sus respectivas legislaciones con el fin de solucionar situaciones que afectan a todos. (Manya, 2011)

## 1.4 Convenios Suscritos en el Ecuador

Se muestra a continuación el detalle de los convenios Internacionales para evitar la doble imposición que actualmente tiene el Ecuador los mismos que tienen la finalidad de evitar la evasión de impuestos entre paíse

**Tabla 2**  
**Convenios Internacionales para evitar la doble Imposición**

No.	Países	Registro Oficial	Fecha de Publicación
1	Uruguay	No. 812	18/10/2012
2	Francia	No. 34	25/09/1992
3	Chile	No. 293	16/03/2004
4	Alemania	No. 493	05/08/1986
5	España	No. 253	13/08/1993
6	Canadá	No. 484	31/12/2001
7	Bélgica	No. 286	16/03/2001
8	Suiza	No. 788 texto original	25/09/2005
9	Rumania	No. 785	20/09/1995
10	México	No. 281	09/03/2001
11	Italia	No. 407	30/03/1990
12	Argentina	No. 235	04/03/1982
13	Brasil	No. 865	02/02/1988
14	CAN (Comunidad Andina de Naciones)	No. 457	09/11/2004
15	Corea	Pendiente de promulgar en el Registro oficial	-

Fuente: Servicio de Rentas Internas – [www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)

Elaboración: El Autor

## **CAPITULO II**

### **2 PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

#### **2.1 Concepto de Precios de Transferencia**

Según la definición que imparte Apaza (2007), los precios de transferencia son aquellos precios por los cuales fueron pactados ciertos bienes o servicios entre empresas relacionadas.

Para Manyá (2011), la Transferencia de Precios es una técnica de evasión de impuestos consistente en la venta de productos o servicios entre empresas vinculadas económicamente y situadas en países con diferentes legislaciones en materia de impuestos.

Tenorio (2012), no se aparta de esa definición agregando que los precios de transferencia son los precios de los bienes transferidos o de los servicios pactados por parte de dos empresas que pertenecen a un mismo grupo económico o a una misma persona.

Todos los autores coinciden en la conceptualización de precios de transferencia, sin embargo vale acotar la definición que nos expone la OCDE, los precios de transferencia son los precios a los que una empresa transmite bienes materiales y activos intangibles, o presta servicios, a empresas asociadas.

En conclusión podemos definir a los precios de transferencias como los precios por los que son transferidos o trasladados bienes, servicios o activos intangibles entre empresas asociadas, que se encuentran situadas en países con diferentes regímenes impositivos, lo cual podría convertirse en una técnica de evasión de impuestos al vender productos o servicios muy por debajo del precio de mercado a entidades que se encuentren situadas en jurisdicciones de

nula o menor imposición la cual se convierte en una interfaz extranjera o intermediaria ya que luego dichos bienes se revenden, es decir se vende a un precio mayor el determinado bien o servicio a una tercera sociedad, “obteniendo mayores ingresos que no serán imputables al pago de impuesto a la Renta debido a que, en el determinado país considerado paraíso fiscal, la tasa impositiva es nula o baja, de forma que el mayor beneficio se genera en el paraíso fiscal y no en la otras sociedades”. Lo cual se convertiría en una triangulación de operaciones que es una estrategia comúnmente utilizada para la evasión de impuestos por las multinacionales. (Manya, 2009).

A modo de ejemplo podemos graficar la siguiente triangulación de operaciones, en la que una empresa Ecuatoriana vende a su relacionada que se encuentra ubicada en las islas caimán que es considerado un paraíso fiscal a un precio muy por debajo al de mercado y ésta a su vez revende el bien a los EEUU que sería el país final, obteniendo así beneficios sobre los cuales no tributará al estar ubicado en un país en el que la tasa impositiva es nula, de tal forma que se encuentra practicando una técnica de evasión de impuestos.

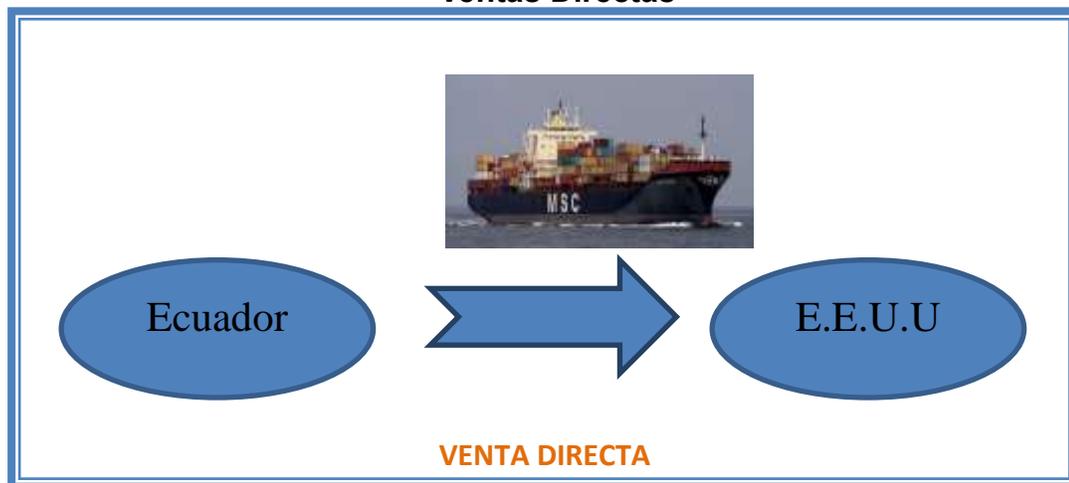
**Tabla 3**  
**Triangulación de Operaciones**



Fuente: <http://puertomanzanillo.com.mx>  
Elaboración: El Autor

Lo correcto sería que la empresa Ecuatoriana venda su producto directamente a la empresa ubicada en los EEUU y sobre esos ingresos la empresa ecuatoriana pague el impuesto correspondiente.

**Tabla 4**  
**Ventas Directas**



Fuente: <http://puertomanzanillo.com.mx>

Elaboración: El Autor

## 2.2 Partes Relacionadas

La OCDE (2010), define a las partes relacionadas o empresas asociadas conforme a estas condiciones: Dos empresas están asociadas si una de ellas participa directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de la otra; o si las mismas personas participan directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de ambas empresas. Es decir, si ambas empresas están sometidas a un control común.

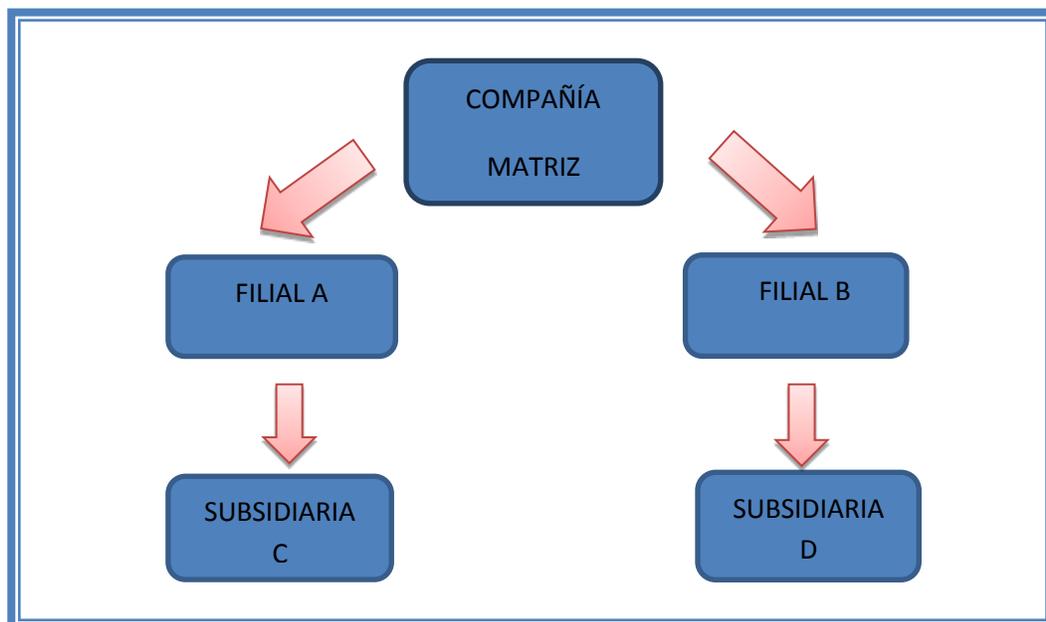
Bajo la normativa ecuatoriana según la Ley de Régimen Tributario Interno Art. 4 se considerarán partes relacionadas a las personas naturales o sociedades, domiciliadas o no en el Ecuador, en las que una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de 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.

Adicionalmente la LRTI en su Art. 4 agrega que entre otros casos los siguientes también son considerados como partes relacionadas:

- 1) La sociedad matriz y sus sociedades filiales, subsidiarias o establecimientos permanentes.
- 2) Las sociedades filiales, subsidiarias o establecimientos permanentes, entre sí.

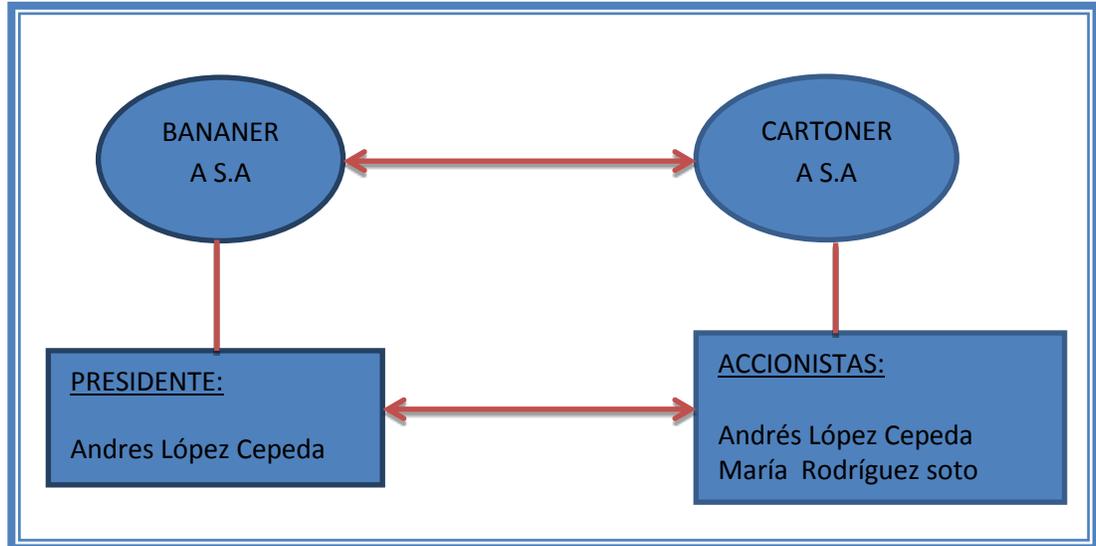
**Tabla 5**  
**Partes Relacionadas caso 2**



Fuente: Ing. Nancy Barberan, SRI  
Elaboración: El Autor

- 3) Las partes en las que una misma persona natural o sociedad, participe indistintamente, directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de tales partes.

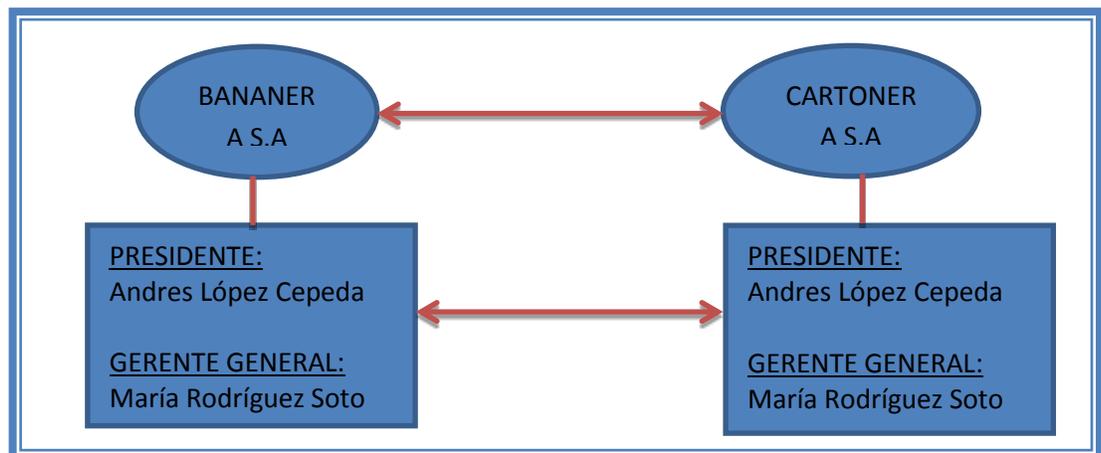
**Tabla 6**  
**Partes relacionadas caso 3**



Fuente: Ing. Nancy Barberan, SRI  
Elaboración: El Autor

- 4) Las partes en las que las decisiones sean tomadas por órganos directivos integrados en su mayoría por los mismos miembros.

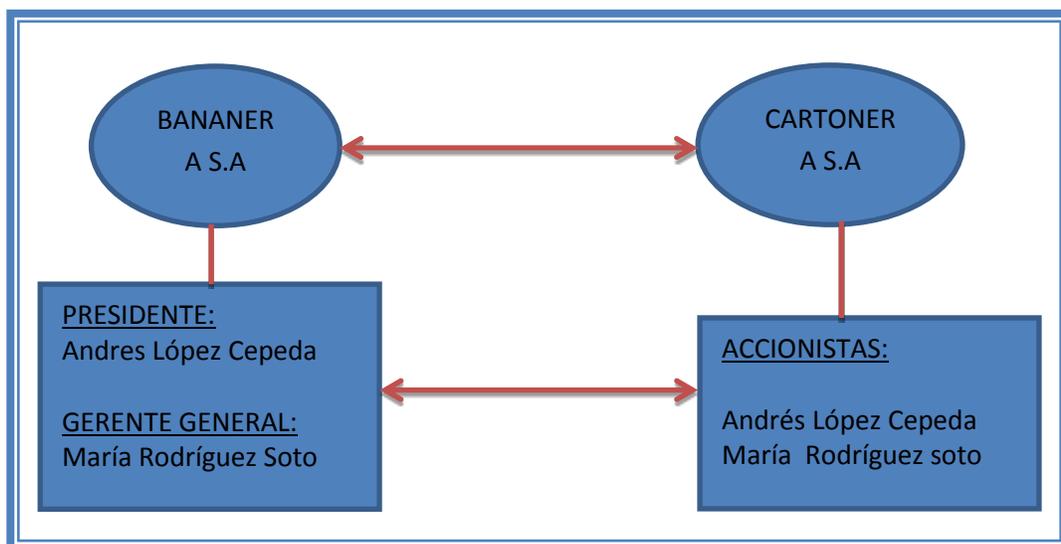
**Tabla 7**  
**Partes relacionadas caso 4**



Fuente: Ing. Nancy Barberan, SRI  
Elaboración: El Autor

- 5) Las partes, en las que un mismo grupo de miembros, socios o accionistas, participe indistintamente, directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de éstas.

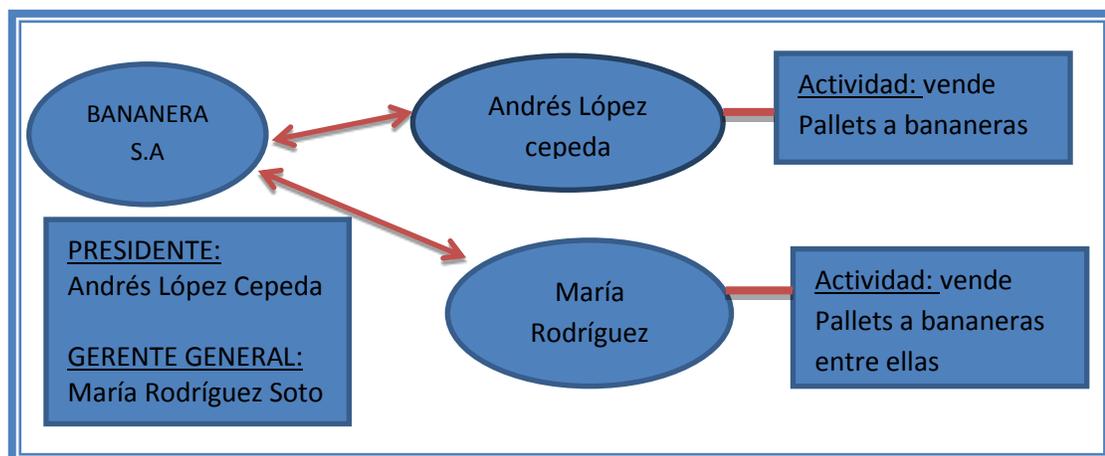
**Tabla 8**  
**Partes relacionadas caso 5**



Fuente: Ing. Nancy Barberan, SRI  
Elaboración: El Autor

- 6) Los miembros de los órganos directivos de la sociedad con respecto a la misma, siempre que se establezcan entre éstos relaciones no inherentes a su cargo.
- 7) Los administradores y comisarios de la sociedad con respecto a la misma, siempre que se establezcan entre éstos relaciones no inherentes a su cargo.

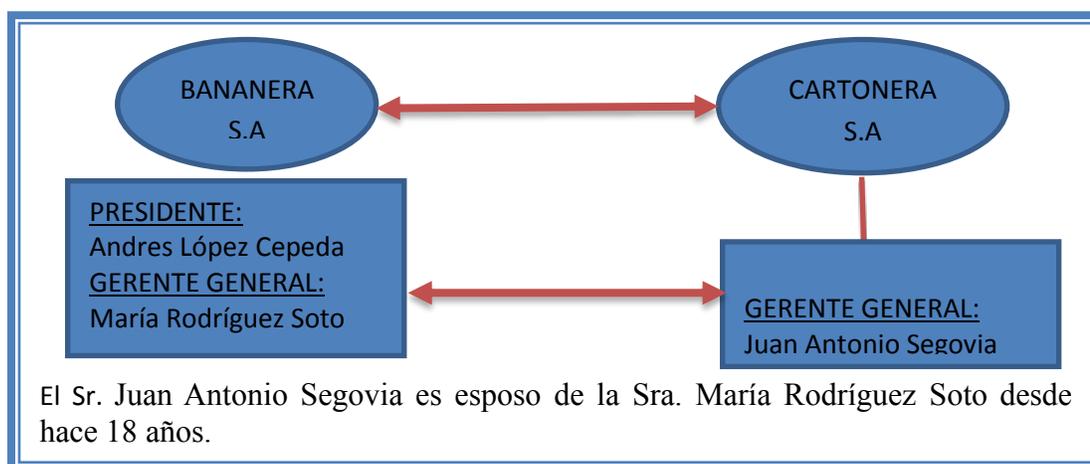
**Tabla 9**  
**Partes relacionadas caso 7**



Fuente: Ing. Nancy Barberan, SRI  
Elaboración: El Autor

- 8) Una sociedad respecto de los cónyuges, parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad de los directivos; administradores; o comisarios de la sociedad.
- 9) Una persona natural o sociedad y los fideicomisos en los que tenga derechos.

**Tabla 10**  
**Partes relacionadas caso 9**



Fuente: Ing. Nancy Barberan, SRI  
Elaboración: El Autor

La LRTI art. 4 dice que para establecer la existencia de algún tipo de relación o vinculación entre contribuyentes, la Administración Tributaria es decir el SRI, atenderá de forma general a la participación accionaria u otros derechos societarios sobre el patrimonio de las sociedades, los tenedores de capital, la administración efectiva del negocio, la distribución de utilidades, la proporción de las transacciones entre tales contribuyentes, los mecanismos de precios usados en tales operaciones.

También se considerarán partes relacionadas a sujetos pasivos que realicen transacciones con sociedades domiciliadas, constituidas o ubicadas en una jurisdicción fiscal de menor imposición, o en Paraísos Fiscales.

Así mismo, la Administración Tributaria podrá establecer partes relacionadas por presunción cuando las transacciones que se realicen no se ajusten al principio de plena competencia. Podrá considerar también partes relacionadas por presunción a los sujetos pasivos y a la persona natural, sociedad, o grupo económico con quien realice ventas o compras de bienes, servicios u otro tipo de operaciones, en los porcentajes definidos en el Reglamento.

### **2.2.1 Vinculación con empresas relacionadas, según proporción de capital o de transacciones – RALRTI**

Pues, en el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno LRTI. ART. 4, nos menciona que a más de los términos referidos en la Ley, la Administración Tributaria con el fin de establecer algún tipo de vinculación por porcentaje de capital o proporción de transacciones, tomará en cuenta, entre otros, los siguientes casos:

1. Cuando una persona natural o sociedad sea titular directa o indirectamente del 25% o más del capital social o de fondos propios en otra sociedad.
2. Las sociedades en las cuales los mismos socios, accionistas o sus cónyuges, o sus parientes hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, participen directa o indirectamente en al menos el 25% del capital social o de los fondos propios o mantengan transacciones comerciales, presten servicios o estén en relación de dependencia.
3. Cuando una persona natural o sociedad sea titular directa o indirectamente del 25% o más del capital social o de los fondos propios en dos o más sociedades.
4. Cuando una persona natural o sociedad, domiciliada o no en el Ecuador, realice el 50% o más de sus ventas o compras de bienes, servicios u otro tipo de operaciones, con una persona natural o sociedad, domiciliada o no en el país.

Los contribuyentes que cumplan con los preceptos establecidos en esta norma estarán sujetos al régimen de precios de transferencia y deberán presentar los anexos, informes y demás documentación relativa a los precios de transferencia, en la forma establecida en este reglamento, sin necesidad de ser notificados por la Administración Tributaria.

Para establecer partes relacionadas cuando las transacciones realizadas entre éstas, no se ajusten al principio de plena competencia la Administración aplicará los métodos descritos en este reglamento.

## 2.3 Principio de Plena Competencia o Arm's Length

El apartado 1, artículo 9 del modelo de convenio tributario de la OCDE, confiere carácter oficial al Principio de Plena competencia y la constituye como base de la negociación de los convenios fiscales bilaterales entre países miembros de la OCDE y entre un número cada vez mayor de países no miembros.

El mencionado artículo dispone que “Cuando las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia”. (OCDE, 2010)

Mecikovsky (2000), en su libro Precios de Transferencia nos explica de manera resumida, que el principio de plena competencia se basa en que la utilidad o beneficio en una transacción entre partes relacionadas debe ser la misma que se hubiera obtenido en una transacción comparable entre partes independientes.

El Art. 78 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007 agregado a la Ley de régimen Tributario Interno en su sección segunda que trata sobre los precios de transferencia nos señala que “Para efectos tributarios se entiende por principio de plena competencia aquel por el cual, cuando se establezcan o impongan condiciones entre partes relacionadas en sus transacciones comerciales o financieras, que difieran de las que se hubieren estipulado con o entre partes independientes, las utilidades que hubieren sido obtenidas por una de las partes de no existir dichas condiciones pero que, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán sometidas a imposición”.

Si bien es cierto, Ecuador no se encuentra entre uno de los Estados miembros de la OCDE, sin embargo nuestra ley ha tomado como base las directrices de esta organización para la negociación de los convenios fiscales bilaterales.

Por lo que, las empresas ecuatorianas también se rigen bajo el principio de plena competencia, es decir que los ingresos obtenidos por las transferencias de bienes o servicios entre partes relacionadas debe ser igual como si lo estuvieran realizando con una empresa independiente o no relacionada.

De esta manera se busca evitar que exista manipulación de los precios al momento de intercambiar bienes o servicios entre empresas relacionadas, debido a que podrían aumentar sus costos o deducciones o fingir la disminución de sus ingresos gravables.

A continuación se muestra un detalle de los países que pertenecen a esta Organización.

**Tabla 11**  
**Estados Miembros de la OCDE**

Alemania	Eslovenia	Islandia	Polonia
Australia	España	Italia	Portugal
Austria	Estados Unidos	Japón	Reino Unido
Bélgica	Finlandia	Luxemburgo	República Checa
Canadá	Francia	México	República Eslovaca
Chile	Grecia	Noruega	Suecia
Corea	Hungría	Nueva Zelandia	Suiza
Dinamarca	Irlanda	Países Bajos	Turquía

Fuente: Directrices de la OCDE, 2010

Elaboración: El Autor

### **2.3.1 Factores de Comparabilidad**

Como se ha mencionado anteriormente, el análisis de comparabilidad requiere que cada una de las características económicas de las transacciones realizadas entre empresas vinculadas que se comparen, deben ser similares a las que se realizaren con una empresa independiente.

Para saber si las operaciones son comparables o no, la OCDE se ha basado en diferentes factores que determinan la comparabilidad.

Por tal motivo, mostramos a continuación cuales son los cinco factores de comparabilidad de los que nos hace mención la OCDE.

**Tabla 12**  
**Los cinco factores de comparabilidad**

<b>No.</b>	<b>FACTORES DE COMPARABILIDAD</b>
1	Características de los activos o de los servicios
2	Análisis Funcional
3	Cláusulas Contractuales
4	Circunstancias económicas
5	Estrategias Mercantiles

Fuente: Directrices de la OCDE, 2010  
Elaboración: El Autor

### **2.3.1.1 Características de los activos o de los servicios**

Las directrices de la OCDE acotan que las diferencias en las características específicas de los bienes o de los servicios explican a menudo, al menos parcialmente, las diferencias en su valor en el mercado libre. Pues, la comparación de estas características puede ser útil en la determinación de la comparabilidad entre operaciones vinculadas y no vinculadas. (OCDE, 2010)

Vale recalcar que se le da importancia a cada uno de los factores dependiendo del método a utilizarse para la determinación de los precios de transferencia. Sin embargo la OCDE menciona que para el método del precio libre comparable, el factor correspondiente a las características de los activos o de los servicios es de gran importancia, debido a que según este método de determinación toda diferencia significativa en las características de los bienes o servicios puede afectar al precio por lo que exige la consideración de un ajuste. (OCDE, 2010)

A continuación se muestran las características de los bienes o servicios, estos bienes pueden ser tangibles o intangibles y como se ha mencionado anteriormente el detalle de estas características es de gran utilidad, al momento de la determinación de comparabilidad entre operaciones vinculadas y no vinculadas.

**Tabla 13**  
**Características de los bienes o Servicios**

Activos Tangibles	Prestación de Servicios	Activos Intangibles
Físicas	Naturaleza y Alcance de los Servicios	Forma de Operación (concesión de una licencia o su venta)
Cualidades		Tipo de Activo (patente, marca)
Fiabilidad		Duración
Disponibilidad		Grado de protección
Volumen de la Oferta		Beneficios previstos derivados de la utilización

Fuente: Directrices de la OCDE, 2010

Elaboración: El Autor

### **2.3.1.2 Análisis Funcional**

La OCDE en sus directrices, señala que en las operaciones comerciales entre dos empresas independientes, la remuneración refleja normalmente las funciones desempeñadas por cada empresa, teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos. (OCDE, 2010)

Este factor pretende identificar y comparar la trascendencia económica de las actividades, las funciones ejercidas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por las partes en la operación.

Además señala que las funciones que los contribuyentes y las administraciones tributarias pueden tener que identificar y comparar incluyen, por ejemplo, el diseño, la fabricación, el montaje, la investigación y el desarrollo, la prestación de servicios, las compras, la distribución, la comercialización, la publicidad, el transporte, la financiación y la gestión.

En resumen este factor nos indica que un contribuyente o la administración tributaria, en este caso el SRI debe hacer la comparación entre la relacionada y otra independiente con funciones que totalmente se asemejen, caso contrario no podrá realizarse el respectivo análisis de comparabilidad y de realizarse pues no se obtendría un resultado fiable.

### **2.3.1.3 Cláusulas contractuales**

Si bien es cierto el análisis funcional es un factor muy importante para un análisis de comparabilidad fiable, al hablar de cláusulas de una operación estas se pueden encontrar en los contratos escritos, correspondencias y comunicaciones entre las partes. (OCDE, 2010)

La OCDE (2010), indica que el examen de los términos contractuales debe formar parte del análisis funcional. Pues las cláusulas contractuales definen de forma expresa e implícita, como se reparten las responsabilidades, riesgos y resultados entre las partes.

Entre los términos contractuales de una operación podemos encontrar las condiciones de pago; volumen de ventas o compras; responsabilidades, riesgos y beneficios asumidos entre las partes que podrían basarse en las cláusulas contractuales definidas explícitas e implícitamente, la conducta de las

partes en la transacción y los principios económicos que generalmente rigen las relaciones entre partes independientes; duración del contrato. (Apaza, 2007)

De esta forma podremos decir que, a través de estas cláusulas o términos en las transacciones que generalmente se realizan con empresas independientes, se estudiará si se está realizando el mismo tratamiento o tipo de condiciones con las empresas relacionadas.

#### **2.3.1.4 Circunstancias económicas**

La OCDE (2010), dice que los precios de plena competencia pueden variar entre mercados diferentes incluso para operaciones referidas a unos mismos bienes o servicios.

Lo cual implica que para realizar un análisis de comparabilidad entre independientes y asociadas se necesita que operen en el mismo mercado para que sean comparables entre sí y de darse el caso se puedan realizar los ajustes necesarios.

Apaza (2007), nos menciona las principales circunstancias económicas con las que se pueden comparar a dos mercados entre sí:

Ubicación geográfica, nivel de mercado o fase de comercialización (distribuidor, mayorista, minorista), dimensión del mercado y grado de desarrollo económico de cada mercado, el nivel de competencia de los mercados, las posiciones competitivas relativas a los compradores y vendedores, la participación en el mercado de los productos, bienes y servicios, la disponibilidad de bienes y servicios sustitutos, la condición económica de la industria, incluyendo si esta en contracción y expansión, los costos de producción y los costos de transporte, la naturaleza y extensión de las regulaciones públicas que inciden en los mercados.

Es decir que, si vamos a comparar una empresa asociada con una independiente debemos considerar de que las circunstancias económicas entre ambas sean similares caso contrario no se podrán realizar los ajustes necesarios

### **2.3.1.5 Estrategias Mercantiles**

Entre las estrategias mercantiles a considerar para examinar la comparabilidad entre empresas podemos mencionar a la innovación y el desarrollo de nuevos productos, el grado de diversificación, la aversión al riesgo, la valoración de los cambios políticos, la incidencia de las leyes laborales vigentes, así como cualquier otro factor que influya en la dirección cotidiana de la empresa. (OCDE, 2010)

Será relevante considerar si las estrategias comerciales han sido ideadas por el grupo multinacional o por uno de sus miembros aisladamente, así como la forma y la medida en que se han involucrado otros miembros del grupo multinacional ante la necesidad de aplicar esta estrategia. (OCDE, 2010)

Por lo tanto, al proceder a comparar entre empresas se debe tener en cuenta las estrategias comerciales que se están utilizando las cuales pueden influir significativamente en el análisis de comparabilidad al verse estos influidos también en los pres.

### **2.3.2 Métodos que concretan el principio de Arm's Length**

Estos métodos son utilizados para realizar los ajustes de precios de transferencia, los mismos que siguen el principio de plena competencia, recomendados por la OCDE.

### 2.3.2.1 Métodos Tradicionales

**Tabla 14**  
**Métodos Tradicionales**

Método	Nivel de Comparación	Tipos de Transacciones	No es aplicable	Requisitos	Ventajas	Desventajas
Precio Comparable no Controlado	Precio	Transacciones de bienes intangibles, commodities, préstamos y financiamiento	Operaciones referentes a la cesión de intangibles valiosos o de bajo valor o de productos no comparables	Operaciones idénticas efectuadas por partes independientes o con diferencias no influyentes en el precio.	Es el método más preciso confiable y recomendado por la OCDE	Dificultad para encontrar comparables adecuados, en su defecto se deben hacer ajustes razonables: Calidad del producto, términos contractuales
Precio de Reventa	Margen Bruto	Actividades de distribución	Actividades de manufactura y prestación de servicios	Adquiere bienes o servicios de una empresa relacionada y vende a un independiente sin añadir valor. Se deben clasificar cuidadosamente los costos y gastos	Se toma mayor énfasis a otros atributos de comparación como las funciones realizadas, el entorno económico, estrategias de mercado, etc.	Se obtienen datos más sólidos si se aplica en el mismo período de tiempo. Si transcurre mucho tiempo habrá fluctuaciones en el precio.
Costo Adicional	Margen Bruto	Actividades de manufactura y prestación de servicios.	Distribución y uso de intangibles valiosos	Asignación de los beneficios brutos de la operación. Debe existir una revisión cuidadosa de costos y gastos.	Toma mayor relevancia al análisis funcional	La comparabilidad de los márgenes y la correcta determinación de costos

Fuente: Econ. Marlon Manya, Libro Fiscalidad Internacional  
Elaboración: El Autor

### **2.3.2.1.1 Método del precio libre comparable**

Este método consiste en comparar los precios facturados por bienes o servicios transferidos en operaciones relacionadas versus los precios facturados por bienes y servicios transferidos a independientes. En el caso de existir diferencias en los precios comparados esto implica que las operaciones comerciales llevadas a cabo entre empresas relacionadas no se ajustan al principio de plena competencia.

Por lo que, tal vez tenga que sustituirse el precio con las operaciones relacionadas por el precio que normalmente se transfieren bienes o servicios con independientes. (OCDE, 2010)

La OCDE también nos especifica cuando una operación vinculada o relacionada es comparable con una operación no vinculada o independiente a los efectos del método del precio libre comparable, si se cumple una de las dos condiciones siguientes:

1. Ninguna de las diferencias (si las hay) entre las dos operaciones que se comparen o entre las dos empresas involucradas en esas operaciones es susceptible de influir materialmente en el precio del libre mercado; o
2. Pueden realizarse ajustes suficientemente precisos como para eliminar los importantes efectos de esas diferencias.

Además nos menciona que cuando sea posible encontrar operaciones no vinculadas comparables, el método del precio libre comprable es el método más apropiado y recomendable para aplicar el principio de plena competencia. Sin embargo indica que puede resultar difícil encontrar una operación entre empresas independientes lo suficientemente parecida a una operación

vinculada como para que no existan diferencias que tengan un efecto importante sobre el precio. (OCDE, 2010)

### **2.3.2.1.2 Método del precio de reventa**

Manya (2011), nos indica que este método se inicia con el precio al que se ha comprado a una empresa asociada un producto que luego es revendido a una empresa independiente. Este precio (el precio de reventa), entonces, se reduce en un margen bruto adecuado (el margen de precio de reventa o “margen de reventa”) representativo de la cuantía con la que el revendedor pretendería cubrir sus costes de venta y sus gastos de explotación. Este método sería probablemente más útil cuando se aplica a actividades de comercialización.

Pues, este consiste en determinar el valor de mercado de adquisición de bienes y servicios en que incurre un comprador respecto de su parte vinculada, los que luego son objeto de reventa a una parte independiente, multiplicando el precio de reventa establecido por el comprador por el resultado que proviene de disminuir de la unidad, el margen de utilidad bruta que habitualmente obtiene el citado comprador en transacciones comparables con partes independientes o en el margen que habitualmente se obtiene en transacciones comparables entre terceros independientes. (Apaza, 2007)

Es aplicado especialmente en los casos de importación de bienes desde vinculadas y posterior reventa a independientes, bienes sin valor agregado y empresas distribuidoras. (OCDE, 2010)

Pues, como este método es apto para determinar el precio de compra de un bien a una parte relacionada (importaciones), que posteriormente se vende a tercero, generalmente es usado para empresas distribuidoras que revenden los productos sin adicionarles partes o alterarlo físicamente. (OCDE, 2010)

Mecikovsky (2000), dice que este método por lo general requiere un menor número de ajustes por la escasa significación de las diferencias en el producto probablemente carezcan de efectos materiales en el margen bruto de utilidad, dado que en mercados económicos abiertos, la compensación por el desarrollo de funciones similares tiende a igualarse.

Siendo así, es más fácil determinar un margen del precio de reventa apropiado cuando el revendedor no añade un valor sustancial al producto. En cambio, puede ser más difícil utilizar el método del precio de reventa para llegar a un precio de plena competencia cuando, antes de la venta, los bienes son objeto de una nueva transformación o se incorporan a un producto más complejo de tal modo que pierden su identidad o se transforman. (OCDE, 2010)

La OCDE (2010), agrega también que el margen del precio de reventa es más exacto cuando se ha obtenido poco tiempo después de que el revendedor adquiriera los bienes. Cuanto más tiempo transcurre entre la compra inicial y la reventa, más posibilidades hay de que se deban tener en cuenta otros factores (variaciones en el mercado, en los tipos de cambio, en los costes, etc.) en cualquier comparación.

### **2.3.2.1.3 Método del coste Incrementado**

El método del coste incrementado parte de los costes en que ha incurrido el proveedor de los bienes o servicios en una operación vinculada por los bienes transmitidos o los servicios prestados a un comprador asociado. Este coste se incrementa en un margen que le permita obtener un beneficio apropiado teniendo en cuenta las funciones desempeñadas y las condiciones del mercado. El resultado, que se obtiene después de incrementar el coste mencionado con dicho margen, puede considerarse como un precio de plena competencia de la operación vinculada original. (OCDE, 2010)

Por lo general este método suele ser usado como lo mencionan varios autores y como su nombre lo especifica para el incremento de los costos entre empresas relacionadas y de esta manera obtener un margen de utilidad bajo y a su vez pagar menos impuesto sobre la renta, ya que compro a un empresa independiente ciertos bienes o servicios para vender a una relacionada a quien le voy a realizar un incremento sobre la transferencia del bien o servicio pactado, lo cual será para la empresa relacionada un incremento en sus costos.

Posiblemente sea considerado como el método de mayor utilidad cuando se venden productos semielaborados entre compañías asociadas, o bien si éstas han concluido acuerdos de explotación común o de compra-venta a largo plazo, o cuando las transacciones controladas tienen como objeto la prestación de servicios. (Mecikovsky, 2000).

Además, compatibiliza con operaciones de manufactura, fabricación o ensamblaje de bienes a los que no se les introduce intangibles valiosos, se provee de bienes en proceso o donde se proporcionan servicios que agregan bajo riesgo a una operación principal. (Apaza, 2007)

En la tabla 15 se muestran los métodos alternos para realizar los ajustes de precios de transferencias los mismos que se rigen bajo los principios de plena de competencia, estos métodos alternos son: Distribución de utilidades, distribución residual de utilidades y márgenes transaccionales de utilidad operacional.

### 2.3.2.2 Métodos Alternos

**Tabla 15**  
**Métodos Alternos**

Método	Nivel de Comparación	Aplicabilidad	No es aplicable	Requisitos
Distribución de utilidades	Utilidad neta	Operaciones de productos que involucren servicios interrelacionados	Cuando se puede analizar individualmente las operaciones o sus de intangibles valiosos	Conocer los costos y beneficios atribuibles a cada parte interviniente
Distribución residual de utilidades	Utilidad neta	Operaciones de productos que involucren servicios interrelacionados y que existen intangibles valiosos utilizados por las partes	Cuando se puede analizar individualmente las operaciones	Conocer los costos y beneficios atribuibles a cada parte interviniente
Márgenes transaccionales de la utilidad operacional	Utilidad neta	Prestación de servicios (no financieros), transferencia de bienes sean terminados o no. En este método no se puede identificar márgenes brutos	Existen intangibles valiosos	Asignación de los beneficios brutos de la operación. Debe existir una revisión cuidadosa de costos y gastos

Fuente: Econ. Marlon Manya, Libro Fiscalidad Internacional  
Elaboración: El Autor

### **2.3.2.2.1 Distribución de utilidades**

Este método consiste en determinar el valor de mercado de bienes y servicios a través de la distribución de la utilidad global, que proviene de la suma de utilidades parciales obtenidas en cada una de las transacciones entre partes vinculadas, en la proporción que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes, teniendo en cuenta, entre otros la ventas, gastos costos, riesgos asumidos, activos implicados y las funciones desempeñadas por las partes vinculadas. (Apaza, 2007)

De acuerdo a lo siguiente:

- a) Se determinará la Utilidad Operacional Global de las operaciones con partes relacionadas mediante la suma de la utilidad operacional obtenida por cada una de ellas.
- b) La Utilidad Operacional Global obtenida, se distribuirá a cada una de las partes relacionadas, considerando, entre otros, el aporte individual de cada parte en activos, costos y gastos empleados en las operaciones entre dichas partes. (Manya, 2011)

### **2.3.2.2.2 Distribución residual de utilidades**

Manya (2011), indica que este método consiste en determinar el valor de mercado de bienes y servicios pero distribuyendo la utilidad global de la siguiente forma:

- a) Se determinará la Utilidad Global de las operaciones con partes relacionadas mediante la suma de la utilidad operacional obtenida por cada una de ellas.

- b) Con la Utilidad Operacional Global obtenida se determinará y distribuirá, tanto la Utilidad Básica como la Utilidad Residual, de acuerdo a lo siguiente:
1. La Utilidad Básica se obtendrá para cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los otros métodos señalados, sin tomar en cuenta la utilización de intangibles.
  2. La Utilidad Residual se obtendrá disminuyendo la utilidad básica de la Utilidad Operacional global. Esta utilidad Residual se distribuirá entre las partes relacionadas en la operación, en la proporción en que hubiere sido distribuida entre partes independientes en operaciones comparables.

Este método compatibiliza con operaciones de productos que involucren servicios interrelacionados, en las que adicionalmente se verifica la existencia de intangibles valiosos y significativos utilizados por las partes. (Apaza, 2007)

### **2.3.2.2.3 Margen neto transaccional de utilidad operacional**

Este método consiste en fijar el precio a través de la determinación, en transacciones con partes relacionadas, de la utilidad operacional que hubieren obtenido partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo. (Manya, 2011)

Apaza (2007), indica que este método es aplicable con operaciones en las que existen prestaciones o funciones desarrolladas por las partes que se encuentran estrechamente integradas o relacionadas entre sí, cuando no puedan identificarse los márgenes brutos de las operaciones o cuando sea difícil obtener información confiable de alguna de las partes involucradas en la

transacción. No será aplicable con aquellas transacciones que involucren un intangible valioso. En este caso serán utilizados los métodos de participación de utilidades.

Pues, a fin de determinar el cumplimiento del principio de plena competencia en los precios de transferencia de las operaciones celebradas entre partes relacionadas; el contribuyente para establecer el método de valoración más apropiado, partirá inicialmente de la utilización del método del precio comparable no controlado, para continuar con los métodos del precio de reventa y el de costo adicionado, tomando a consideración el que mejor compatibilice con el giro de negocio, la estructura empresarial o comercial de la empresa o entidad.

Cuando debido a la complejidad o a la información relativa a las operaciones no puedan aplicarse adecuadamente uno de los métodos mencionados, se podrán aplicar uno de los métodos subsiguientes, partiendo en uso del método de distribución de utilidades, seguido por el métodos residual de distribución de utilidades y en última instancia el uso del método de márgenes transaccionales de la utilidad operacional.

La Administración tributaria evaluará si el método aplicado por el contribuyente es el más adecuado de acuerdo con el tipo de transacción realizada. El giro del negocio, disponibilidad y calidad de información, grado de comparabilidad entre partes, transacciones y funciones, y el nivel de ajustes realizados a efectos de eliminar las diferencias existentes entre los hechos y las situaciones comparables.

## **2.4 Régimen de Precios de Transferencias en el Ecuador**

La Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador publicada en Diciembre 2007, confiere a la Administración Tributaria la Facultad de Determinar Precios de Transferencia en operaciones con partes relacionadas.

“La administración tributaria podrá determinar los ingresos, los costos y gastos deducibles de los contribuyentes, estableciendo el precio o valor de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y valores de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas se hayan realizado con sociedades residentes en el país o en el extranjero, personas naturales y establecimientos permanentes en el país de residentes en el exterior, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.”

Entre las obligaciones que tengo como contribuyente ante la Administración tributaria en este caso el SRI (Servicio de Rentas internas) si realizo operaciones con partes relacionadas son las siguientes:

1. Fijar los precios de las operaciones con partes relacionadas conforme el principio de plena competencia.
2. Declararlas en los casilleros correspondientes del formulario de la declaración de renta.
3. Si supera los límites establecidos en la normativa, 2 meses después de la fecha de exigibilidad de la declaración, presentar:
  - a) Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas
  - b) Informe de Precios de Transferencia.

Un contribuyente debe presentar el Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas si cumple con lo siguiente:

- Tiene operaciones con partes relacionadas locales o del exterior, superior a 3 millones de dólares.

La Administración tributaria hace referencia a esto en el párrafo reformado por el Art. 1 de la Resolución. No. NAC-DGERCGC13-00011 publicada en el Registro Oficial No. 878, de fecha 24 de enero del 2013, el cual sustituye a la Resolución NAC-DGER2008-0464, publicada en el Registro Oficial No. 324, de fecha 25 de abril del 2008, “Los sujetos pasivos del Impuesto a la Renta que hayan efectuado operaciones con partes relacionadas locales y/o domiciliadas en el exterior, dentro de un mismo período fiscal en un monto acumulado superior a tres millones de dólares de los Estados Unidos de América (USD 3.000.000,00), deberán presentar al Servicio de Rentas Internas el Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas.”.

Además, se deberá presentar el Informe de Precios de Transferencia si las operaciones con partes relacionadas son mayores o iguales a 6 millones, así lo menciona la Resolución. No. NAC-DGERCGC13-00011 publicada en el Registro Oficial No. 878, de fecha 24 de enero del 2013 “Aquellos sujetos pasivos que hayan efectuado operaciones con partes relacionadas locales y/o domiciliadas en el exterior, dentro del mismo período fiscal, en un monto acumulado superior a los seis millones de dólares de los Estados Unidos de América (USD 6'000.000,00) deberán presentar adicionalmente al Anexo, el Informe Integral de Precios de Transferencia”.

Adicionalmente se sigue manteniendo el inciso 4 y 5 del artículo 1 de la Resolución NAC-DGER2008-0464, publicada en el Registro Oficial No. 324, de fecha 25 de abril del 2008 la cual menciona que “las compañías de transporte internacional de pasajeros, carga, empresas aéreo expreso, Courier o correos paralelos constituidas al amparo de leyes extranjeras y que operen en el país a través de sucursales, establecimientos permanentes, agentes o representantes, señaladas en el artículo 31

de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, no tienen la obligación de presentar el Anexo e Informe de Precios de Transferencia sobre sus operaciones habituales de transporte”.

Sin embargo, existe una excepción si las empresas descritas en el párrafo anterior realicen operaciones o transacciones que no correspondan a sus operaciones habituales de transporte, con sus partes relacionadas del exterior, y estas operaciones o transacciones superen los límites establecidos. Pues estas, deberán presentar el Anexo e Informe de Precios de Transferencia considerando los plazos y el contenido señalado en la resolución No. NAC-DGER2008-0464 publicada en R.O. N° 324 de abril 2008.

Con la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, se incorporó un artículo en la Ley de Régimen Tributario Interno, que hace referencia a la presentación tardía de la información de operaciones con partes relacionadas con la sanción de USD 15000.

Pues, la Administración Tributaria, en ejercicio de sus facultades legales, podrá solicitar, mediante requerimientos de información a los contribuyentes que realicen operaciones con partes relacionadas al interior del país o en el exterior, la presentación de la información conducente a determinar si en dichas operaciones se aplicó el principio de plena competencia, de conformidad con la ley.

Según la Resolución NAC-DGERCGC09-00286 (R.O. 585, 7-V-2009), se reforma la Resolución NAC-DGER2008-0464 (R.O. 324, 25-IV-2008), que expidió el “Contenido del anexo y del informe integral de precios de transferencia”; reemplazando en toda la resolución donde diga “Anexo de Precios de Transferencia” por “Anexo de Operaciones con Partes relacionadas”.

Según el Art. 1 de la Res. NAC-DGERCGC09-00286, R.O. 585, 7-V-2009, El anexo deberá presentarse y enviarse a través de la internet, de acuerdo con los sistemas y herramientas tecnológicas establecidas para tal efecto por el Servicio de Rentas Internas, y de acuerdo con los plazos dispuestos en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus reformas.

## 2.4.1 Contenido del Informe Integral de Precios de Transferencias

En el artículo 4 de la Resolución. No. NAC-DGERCGC13-00011 publicada en el Registro Oficial No. 878, de fecha 24 de enero del 2013, indica que este informe deberá presentarse por escrito y en archivo magnético, en formato PDF-texto, y deberá contener la siguiente información:

### **I. Resumen ejecutivo:**

- A. Alcance y objetivo.
- B. Contenido.
- C. Conclusiones.

**II. Análisis funcional:** El cual deberá detallar las funciones llevadas a cabo por cada una de las empresas relacionadas incluyendo su naturaleza y frecuencia, los riesgos asumidos por cada una de las partes y los activos tangibles e intangibles utilizados por cada una de las partes, su naturaleza y la medida de dicho uso.

Este análisis deberá describir información, del contribuyente analizado y del grupo de empresas al cual pertenece, como: antecedentes, estructura, actividades, proveedores, clientes, competencias, funciones realizadas por el negocio y riesgos asumidos, entre otras. Adicionalmente es necesario que se describa cada una de sus áreas funcionales que pueden ser manufactura, distribución, compras y ventas, mercadeo y ventas, etc.; y reflejar una descripción de la participación accionaria de la empresa con relación a sus partes relacionadas.

Por último el análisis funcional también deberá contener un detalle de las operaciones intercompañía haciendo una descripción de cada una de estas, mencionando montos y las empresas y países con las cuales se realizaron.

- A. Antecedentes grupo multinacional:
  - i. Historia o panorama.
  - ii. Estructura organizacional y societaria.
  - iii. Línea de negocio y productos.
  - iv. Otros aspectos relevantes.
- B. Funciones realizadas por el grupo:
  - i. Investigación y desarrollo.
  - ii. Manufactura.
  - iii. Distribución.
  - iv. Mercadeo y publicidad.
  - v. Ventas.

- C. Antecedentes compañía local:
  - i. Historia o panorama.
  - ii. Estructura organizacional y societaria.
  - iii. Línea de negocio y productos.
  - iv. Clientes.
  - v. Competencia.
  - vi. Otros aspectos relevantes
  
- D. Funciones realizadas por la compañía local: (Reformado por el Art. 2 de la Res.NACDGER2008-1301, R.O. 452, 23-X-2008).
  - i. Investigación y desarrollo.
  - ii. Manufactura.
  - iii. Distribución.
  - iv. Compras (locales y al exterior).
  - v. Ventas (locales y al exterior).
  - vi. Mercadeo y publicidad.
  - vii. Control de calidad.
  - viii. Operaciones financieras.
  
- E. Riesgos asumidos:
  - i. Mercado.
  - ii. Propiedad, planta y equipo.
  - iii. Investigación y desarrollo.
  - iv. Financieros.
  - v. Cambiario.
  - vi. Tasas de interés.
  - vii. De crédito.
  - viii. Otros aplicables.
  
- F. Activos utilizados.
  
- G. Transacciones inter-compañía:
  - i. Venta de máquina y equipo.
  - ii. Venta de inventarios.
  - iii. Transferencia de intangibles.
  - iv. Provisión de servicios.
  - v. Operaciones financieras.
  - vi. Otras.

**III. Análisis de mercado:** El mismo que deberá proporcionar información referente a la industria, sector o actividad económica en la cual se desarrollan las operaciones del contribuyente analizado, dando una visión general de la evolución de mercado, precios, aspecto socio - económicos ligados al sector, competencias, así como también del desarrollo de la economía local y las aspectos políticos relevantes que afecten el desarrollo de las actividades económicas del contribuyente.

- A. Contexto macroeconómico ecuatoriano.
- B. Comportamiento y evolución de la industria en el ámbito mundial.
- C. Comportamiento y evolución de la industria en el ámbito local.
- D. Comportamiento de la demanda tanto local como mundial.

**IV. Análisis Económico:** Donde se deberán describir puntos como: operaciones a ser analizadas, partes relacionadas, método aplicado, la existencia de operaciones

comparables internas o externas, descripción de las operaciones comparables y/o búsqueda de empresas comparables no controladas que realicen operaciones similares, información financiera de la empresa analizada, información financiera y descriptiva de las empresas comparables utilizadas para la realización del rango intercuartil, herramientas estadísticas utilizadas, y una conclusión sobre si se cumplió con el principio de plena competencia:

- E. Detalle y la cuantificación de las operaciones realizadas con partes relacionadas.
- F. Selección del método más apropiado indicando las razones y fundamentos por los cuales se lo consideró como el método que mejor reflejó el principio de plena competencia.
- G. Selección del indicador de rentabilidad según método seleccionado.
- H. Detalle de los comparables seleccionados para la aplicación del método utilizado.
- I. Detalle de los elementos, la cuantificación y la metodología utilizada para la realización de los ajustes necesarios sobre los comparables seleccionados.
- J. Detalle de los comparables no seleccionados indicando los motivos y consideraciones para desecharlos.
- K. Descripción de la actividad empresarial y las características del negocio de las compañías comparables.
- L. Establecimiento de la mediana y del rango de plena competencia.
- M. Estado de situación y de resultados de las empresas comparables correspondientes a los ejercicios fiscales que resulten necesarios para el análisis de comparabilidad, indicando la fuente de obtención de dicha información.
- N. Conclusiones a las que se hubiera llegado.

Es facultad del contribuyente presentar adicionalmente un análisis en un contenido similar al que se señala en la presente resolución, para las empresas relacionadas domiciliadas en el exterior; y cualquier otro tipo de información, en la medida que con ello contribuya a soportar sus análisis de precios de transferencia.

Este informe deberá tener un índice de acuerdo al contenido anteriormente establecido, mismo que deberá ser anillado y foliado en orden secuencial e incluirá la firma de responsabilidad del representante legal en caso de personas jurídicas, y del titular del RUC en caso de personas naturales.

## **2.4.2 Obtención de la Mediana y el Rango de Plena**

### **Competencia**

Durante el año 2005, específicamente el 30 de diciembre del año antes mencionado el Servicio de Rentas Internas (S.R.I) emitió la resolución NAC-DGER2005-0641 referente a la obtención de la mediana y el rango de plena competencia.

Esta resolución explica que, “cuando por la aplicación de alguno de los métodos establecidos en el Art. 66.4 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno y sus reformas se obtengan dos o más

operaciones comparables, el contribuyente deberá establecer la Mediana y el Rango de Plena Competencia de los precios, montos de las contraprestaciones o márgenes de utilidad de dichas operaciones.

Si el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad (en adelante “Valor”) registrado por el contribuyente se encuentra dentro del Rango de Plena Competencia, dicho Valor se considerará como pactado entre partes independientes. En su defecto, se considerará que el Valor que hubieren utilizado partes independientes es el que corresponde a la Mediana”.

Adicionalmente la resolución NAC-DGER2005-0641 del 30 de diciembre del 2005, hace referencia que para efecto se utilizarán los siguientes conceptos:

- a) Rango de Plena Competencia.-** Es el intervalo que comprende los Valores que se encuentran desde el Primer Cuartil hasta el Tercer Cuartil, y que son considerados como pactados entre partes independientes.
- b) Mediana.-** Es el valor que se considera hubieren utilizado partes independientes en el caso que el Valor registrado por el contribuyente se encuentre fuera del Rango de Plena Competencia.
- c) Primer y Tercer Cuartil.-** Son los valores que representan los límites del Rango de Plena Competencia.

La mediana y los cuartiles correspondientes se calcularán en función de los métodos estadísticos convencionales.

Ver en el anexo 4 el ejemplo práctico en el que se establece la forma o el proceso manual para la obtención de las variables mencionadas anteriormente, el cual está basado en el instructivo elaborado por el Servicio de Rentas Internas.

## CAPITULO III

### 3 LOS PARAISOS FISCALES Y EL IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS

#### 3.1 Paraíso Fiscal

Varias son las formas de argumentar de los autores para hacernos entender la conceptualización en sí. Sin embargo, todas se resumen en una misma idea, a continuación una síntesis de los conceptos más didácticos según lo investigado.

Se denomina paraíso fiscal o zona franca al país o territorio de un país, en el que el nivel de impuestos que tiene que pagar un ciudadano o una empresa no residente es mucho menor que el que se considera como normal para una determinada actividad. (Qué es un paraíso fiscal, 2013).

Paraíso Fiscal (2013), nos indica que un paraíso fiscal es un país que exime del pago de impuestos a los inversores extranjeros que mantienen cuentas bancarias o constituyen sociedades en su territorio.

Manya (2011), coincide con esta conceptualización agregando que al hablar de un paraíso fiscal, estamos haciendo referencia a aquellos territorios o Estados que se caracterizan por la escasa o nula tributación a la que se someten determinadas personas o entidades, ya que en dichas jurisdicciones encuentran su cobertura o amparo, es decir estos paraísos fiscales garantizan a los depositantes de dinero, la seguridad, reserva, sigilo bancario, exoneraciones tributarias y sofisticada tecnología para los giros y movimientos financieros de sus depósitos, o para supuestas exportaciones comerciales con la finalidad de evadir el pago de impuestos en su país de origen.

En nuestra normativa ecuatoriana según el Art. 3 de la Resolución No. NAC-DGER2008-0182 del Servicio de Rentas Internas, se consideran paraísos fiscales, incluidos, en su caso, dominios, jurisdicciones, territorios, Estados asociados o regímenes fiscales preferenciales, aquellos donde la tasa del Impuesto sobre la Renta o impuestos de naturaleza idéntica o análoga, sea inferior a un sesenta por ciento (60%) a la que corresponde en el Ecuador sobre las rentas de la misma naturaleza de conformidad con la Ley de Régimen Tributario Interno.

Paraíso fiscal (2013), nos menciona algunas de las características comunes que tienen todos los paraísos fiscales, entre las que destacan las siguientes:

- Bajo nivel impositivo y gastos públicos muy bajos.
- Gran estabilidad política.
- Libertad de cambio de divisa base.
- Secreto financiero y secreto bancario inquebrantables, lo que da lugar a las denominadas cuentas ocultas.
- Sector financiero muy desarrollado.
- Impunidad judicial para esquivar la normativa legal de otros países.
- Convivencia de dos tipos de régimen fiscal diferente: uno para los ciudadanos residentes y otro, con grandes ventajas, para los no residentes.

Usualmente, los paraísos fiscales son países muy pequeños, muchas veces islas, que son capaces de compensar su bajo nivel de impuestos con el alto volumen de negocios que desarrollan a nivel internacional. De hecho, es

muy frecuente que las grandes empresas multinacionales se instalen en estos paraísos fiscales donde tienen que pagar muy poco por sus beneficios. (Paraíso fiscal, 2013)

### 3.1.1 Paraíso Fiscal, evasión y fraude fiscal

Por lo general al escuchar hablar de paraísos fiscales, lo relacionamos con inversiones que son realizadas en estos territorios por parte de personas muy adineradas o grandes empresas que usan a los paraísos fiscales como intermediarios para sus negociaciones, con la intención dolosa de evadir impuestos o cometer fraudes fiscales.

Apaza (2007), señala que para mayor entendimiento sobre el tema de paraísos fiscales es muy necesario distinguir una serie de conceptos importantes como son la evasión fiscal y la elusión de impuestos.

La **elusión fiscal** es el aprovechamiento de los recursos legales disponibles para conseguir la mínima carga fiscal o para diferir en el tiempo su impacto, con el fin de no pagar los tributos o abaratar los costos tributarios, procurando para ello forzar alguna figura jurídica establecida en las leyes. (Apaza, 2007)

Por el contrario, **la evasión fiscal** consiste en sustraer la actividad al control fiscal y por tanto no pagar impuestos. Es decir el contribuyente no cumple con sus obligaciones tributarias, convirtiendo su conducta en una infracción que debe ser sancionada. (Apaza, 2007)

### 3.1.2 Paraísos fiscales según la OCDE

En Diciembre del año 2013 la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) publicó una lista de paraísos fiscales y son los siguientes:

**Tabla 16**  
**Listado de Paraísos Fiscales según la OCDE**

<b>PARAÍOS FISCALES</b>		
Anguila	Granada	Dominica
Antigua barbuda	Guernesey	Gibraltar
Antillas Neerlandesas	Isla de Jersey	Mauricio
Raba	Isla de Margarita	Nauru
Bahamas	Islas Caimán	Panamá
Bahréin	Islas Cook	San Cristobal y Nieves
Belice	Islas Turcas y Caicos	San Vicente y las Granadinas
Bermudas	Islas vírgenes Británicas	Seychelles
Chipre	Islas vírgenes de los Estados Unidos	Samoa
Montserrat	Liechtenstein	San Marino
Niue	Malta	Santa Lucía

Fuente: Econ. Marlon Manyá, Apuntes de Fiscalidad Internacional.  
Elaboración: El Autor

### **3.1.3 Legislación Ecuatoriana y la medida anti-paraíso fiscal**

Si bien es cierto, cada país tiene sus normativas y todos buscan precautelar y defender sus intereses fiscales. Es por esto, que la Administración Tributaria Ecuatoriana consideró que es necesario establecer normas y regulaciones que limiten las prácticas de evasión tributaria internacional. (**RESOLUCIÓN No. NAC-DGER2008-0182**)

Pues, en el artículo 4 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, incluido por el Artículo 56 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria nos indica que “se consideran partes relacionadas a sujetos pasivos que realicen transacciones con sociedades domiciliadas, constituidas o ubicadas en una jurisdicción fiscal de menor imposición o en Paraísos fiscales”, siendo estos aquellos que señala la Administración Tributaria Ecuatoriana basándose en la información de la OCDE y de la GAFI

La Resolución No. NAC-DGER2008-0182 emitida por el Servicio de Rentas Internas, nos ofrece un listado de los países o territorios que están considerados como paraísos fiscales según la normativa ecuatoriana, basándose en la información de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos OCDE y el Grupo de Acción Financiera Internacional GAFI.

Se detalla a continuación esta información mediante la tabla 17 que muestra el listados de paraísos fiscales emitido por el SRI mediante la resolución antes mencionada,

**Tabla 17**  
**Listado de Paraísos fiscales emitido por el SRI**

No.	PARAÍOS FISCALES
1	ANGUILA (Territorio no autónomo del Reino Unido)
2	ANTIGUA Y BARBUDA (Estado independiente)
3	ANTILLAS HOLANDEASAS (Territorio de Países Bajos)
4	ARCHIPIÉLAGO DE SVALBARD
5	ARUBA (Territorio de Países Bajos)
6	ISLA DE ASCENSIÓN
7	BARBADOS (Estado independiente)
8	BELICE (Estado independiente)
9	BERMUDAS (Territorio no autónomo del Reino Unido)
10	BRUNEI DARUSSALAM (Estado independiente)
11	CAMPIONE D'ITALIA (Comune di Campione d'Italia)
12	COLONIA DE GIBRALTAR
13	COMUNIDAD DE LAS BAHAMAS (Estado independiente)
14	EL COMMONWEALTH DE DOMINICA (Estado asociado)
15	EMIRATOS ÁRABES UNIDOS (Estado independiente)
16	ESTADO ASOCIADO DE GRANADA (Estado independiente)
17	ESTADO DE BAHREIN (Estado independiente)
18	ESTADO DE KUWAIT (Estado independiente)
19	ESTADO DE QATAR (Estado independiente)
20	ESTADO LIBRE ASOCIADO DE PUERTO RICO (Estado asociado a los EEUU)
21	FEDERACIÓN DE SAN CRISTÓBAL (Islas Saint Kitts and Nevis: independientes)
22	GRAN DUCADO DE LUXEMBURGO
23	GROENLANDIA
24	GUAM (Territorio no autónomo de los EEUU)
25	HONG KONG (Territorio de China)
26	ISLA DE COCOS O KEELING
27	ISLA DE COOK (Territorio autónomo asociado a Nueva Zelanda)
28	ISLA DE MAN (Territorio del Reino Unido)
29	ISLA DE NORFOLK
30	ISLA DE SAN PEDRO Y MIGUELÓN
31	ISLA QESHM
32	ISLAS AZORES
33	ISLAS CAIMÁN (Territorio no autónomo del Reino Unido)
34	ISLAS CHRISTMAS
35	ISLAS DEL CANAL (Guernesey, Jersey, Alderney, Isla de Great Stark, Herm, Little Sark, Brechou, Jethou, Lihou)
36	ISLAS DEL PACÍFICO
37	ISLAS SALOMÓN
38	ISLAS TURKAS E ISLAS CAICOS (Territorio no autónomo del Reino Unido)
39	ISLAS VÍRGENES BRITÁNICAS (Territorio no autónomo del Reino Unido)
40	ISLAS VÍRGENES DE ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA

<b>No.</b>	<b>PARAÍOS FISCALES</b>
41	KIRIBATI
42	LABUAN
43	MACAO
44	MADEIRA (Territorio de Portugal)
45	MONTSERRAT (Territorio no autónomo del Reino Unido)
46	MYAMAR (ex Birmania)
47	NIGERIA
48	NIUE
49	PALAU
50	PITCAIRN
51	POLINESIA FRANCESA (Territorio de Ultramar de Francia)
52	PRINCIPADO DE LIECHTENSTEIN (Estado independiente)
53	PRINCIPADO DE MÓNACO
54	PRINCIPADO DEL VALLE DE ANDORRA
55	REINO DE SWAZILANDIA (Estado independiente)
56	REINO DE TONGA (Estado independiente)
57	REINO HACHEMITA DE JORDANIA
58	REPÚBLICA COOPERATIVA DE GUYANA (Estado independiente)
59	REPÚBLICA DE ALBANIA
60	REPÚBLICA DE ANGOLA
61	REPÚBLICA DE CABO VERDE (Estado independiente)
62	REPÚBLICA DE CHIPRE
63	REPÚBLICA DE DJIBOUTI (Estado independiente)
64	REPÚBLICA DE LAS ISLAS MARSHALL (Estado independiente)
65	REPÚBLICA DE LIBERIA (Estado independiente)
66	REPÚBLICA DE MALDIVAS (Estado independiente)
67	REPÚBLICA DE MALTA (Estado independiente)
68	REPÚBLICA DE MAURICIO
69	REPÚBLICA DE NAURU (Estado independiente)
70	REPÚBLICA DE PANAMÁ (Estado independiente)
71	REPÚBLICA DE SEYCHELLES (Estado independiente)
72	REPÚBLICA DE TRINIDAD Y TOBAGO
73	REPÚBLICA DE TÚNEZ
74	REPÚBLICA DE VANUATU
75	REPÚBLICA DEL YEMEN
76	REPÚBLICA DEMOCRÁTICA SOCIALISTA DE SRI LANKA
77	SAMOA AMERICANA (Territorio no autónomo de los EEUU)
78	SAMOA OCCIDENTAL
79	SAN VICENTE Y LAS GRANADINAS (Estado independiente)

No.	PARAÍOS FISCALES
80	SANTA ELENA
81	SANTA LUCÍA
82	SERENÍSIMA REPÚBLICA DE SAN MARINO (Estado independiente)
83	SULTANADO DE OMAN
84	TOKELAU
85	TRIESTE (Italia)
86	TRISTAN DA CUNHA (SH Saint Helena)
87	TUVALU
88	ZONA ESPECIAL CANARIA
89	ZONA LIBRE DE OSTRAVA

Fuente: SRI - RESOLUCIÓN No. NAC-DGER2008-0182  
 Elaboración: El Autor

En la resolución No. NAC-DGER2008-0182 emitida por el Servicio de Rentas Internas, en su artículo 4, también nos deja muy claro que “podrán ser excluidos, de la categoría de paraísos fiscales y regímenes fiscales preferenciales aquellos países, dominios, jurisdicciones, territorios o Estados asociados que suscriban y pongan en vigencia un convenio para evitar la doble tributación internacional que contenga cláusula de intercambio de información o un convenio específico de intercambio de información entre Administraciones Tributarias, y además, que por aplicación de sus normas internas no pueda alegarse secreto bancario, bursátil o de otro tipo ante el pedido de información del Servicio de Rentas Internas o, en su caso, que establezcan en su legislación interna modificaciones en el Impuesto a la Renta a fin de adecuarlo a los parámetros internacionales en esa materia, que le hagan perder la característica de paraísos fiscales o de regímenes fiscales preferenciales”.

### **3.2 Impuesto a la Salida de Divisas**

El Impuesto a la salida divisas también es un tema que encaja en lo que respecta a Fiscalidad Internacional, de esta manera la administración tributaria logra obtener un control sobre el dinero que sale del país ya sean estos por

pagos realizados al exterior, que en su gran mayoría se dan por las transacciones comerciales internacionales como lo son las importaciones.

La normativa ecuatoriana nos menciona que el hecho generador de este impuesto lo constituye la transferencia, envío o traslado de divisas que se efectúen al exterior, sea en efectivo o a través del giro de cheques, transferencias, retiros o pagos de cualquier naturaleza, inclusive compensaciones internacionales, sea que dicha operación se realice o no con la intervención de las instituciones que integran el sistema financiero. (LRTI, Art. 156.)

La tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas, también denominado ISD, es del 5%, ¿quiénes deberán pagar este impuesto? En respuesta a esta pregunta la Administración tributaria dice lo siguiente, el ISD debe ser pagado por todas las personas naturales, sucesiones indivisas, y sociedades privadas, nacionales y extranjeras., según lo dispuesto en el ordenamiento jurídico vigente, es decir la Ley de Régimen Tributario Interno.

Las Instituciones Financieras (FI'S), así como el Banco Central se constituyen en agentes de retención del impuesto cuando transfieran divisas al exterior por disposición de terceros.

Las empresas de Courier que envíen divisas al exterior por orden de sus clientes, se constituyen en agentes de percepción.

Las entidades y organismos del Estado, empresas públicas, organismos internacionales, sus funcionarios extranjeros debidamente acreditados en el país, misiones diplomáticas, oficinas consulares, así como funcionarios extranjeros de estas entidades, no están sujetos al pago del ISD en las transferencias, envíos o traslados que efectúen al exterior. A fin de no ser objeto de retención, las transferencias efectuadas al exterior por los sujetos señalados en este párrafo deben estar acompañadas del formulario de "Declaración de transacción exentas / no sujetas del Impuesto a la Salida de Divisas", mismo que se llenará únicamente a través de internet.

El Impuesto a la Salida de Divisas grava el valor de todas las operaciones y transacciones monetarias que se realicen al exterior, con o sin intervención de las instituciones del sistema financiero.

También causan ISD los pagos efectuados desde el exterior por concepto de amortización de capital, intereses y comisiones generados en crédito externos gravados con el impuesto, así como aquellos relacionados al pago de importaciones de bienes, servicios e intangibles, aun cuando los pagos no se hagan por transferencias, sino con recursos financieros en el exterior del sujeto pasivo o de terceros.

Para el caso de importaciones de bienes canceladas total o parcialmente desde el exterior, el Impuesto a la Salida de Divisas se declarará y pagará sobre la parte pagada desde el exterior, el mismo día de la nacionalización de los bienes; los importadores deberán pagar el impuesto mediante formulario 106, consignando el código "4580" en el campo "Código del impuesto".

Por otra parte, se presume haberse efectuado la salida de divisas, causándose el correspondiente impuesto, en el caso de exportaciones de bienes o servicios generados en el Ecuador, cuando las divisas correspondientes a los pagos por concepto de dichas exportaciones no ingresen al Ecuador en el plazo de 180 días calendario de efectuadas.

En este caso, al impuesto causado en las divisas no ingresadas, se podrá descontar el valor del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) generado en pagos efectuados desde el exterior, referidos en el párrafo anterior.

El pago del ISD definido en este párrafo, se efectuará de manera anual, en la forma, plazos y demás requisitos que mediante resolución de carácter general establezca el Servicio de Rentas Internas. ([www.sri.gob.ec](http://www.sri.gob.ec)2014)

Según datos obtenidos del SRI, presentados por los contribuyentes mediante el formulario 106, para el año 2011 se recaudó \$ 578.550.484,89 y para el año 2012 con fecha de corte a noviembre del 2012, esta cifra asciende a \$ 1.069.188.592,40

En la siguiente tabla se muestran los 20 contribuyentes que representan para la administración tributaria un alto índice de recaudación en cuanto a este impuesto

**Tabla 18**  
**Contribuyentes que pagan ISD**

IDENTIFICACION INFORMANTE	RAZON SOCIAL	TIPO CONTRIBUYENTE	IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS
1790233979001	OMNIBUS BB TRANSPORTES S.A.	SOCIEDADES	20,948,365.55
1790033295001	CITIBANK N. A. SUCURSAL ECUADOR	SOCIEDADES	20,247,921.20
1792203902001	SINOHYDRO CORPORATION	SOCIEDADES	14,644,032.57

IDENTIFICACION INFORMANTE	RAZON SOCIAL	TIPO CONTRIBUYENTE	IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS
1791251237001	CONSORCIO ECUATORIANO DE TELECOMUNICACIONES S.A. CONECEL	SOCIEDADES	12,900,210.82
1790598012001	GENERAL MOTORS DEL ECUADOR S.A.	SOCIEDADES	9,627,210.41
1790319857001	PROCESADORA NACIONAL DE ALIMENTOS C.A. PRONACA	SOCIEDADES	8,595,171.71
0990011109001	IMPORTADORA INDUSTRIAL AGRICOLA S.A. IIASA	SOCIEDADES	7,840,864.14
0991344004001	IPAC S.A.	SOCIEDADES	7,706,871.61
1790016919001	CORPORACION FAVORITA C.A.	SOCIEDADES	6,775,120.08
0190005070001	CONTINENTAL TIRE ANDINA S.A.	SOCIEDADES	6,654,125.67
0990101094001	SCHLUMBERGER SURENCO S.A.	SOCIEDADES	6,610,220.03
0190310647001	NEGOCIOS AUTOMOTRICES NEOHYUNDAI S.A.	SOCIEDADES	6,414,210.54
1790601501001	ASOCIACION ECUATORIANA DE FABRICANTES DE ALIMENTOS BALANCEADOS PARA ANIMALES AFABA	SOCIEDADES	6,067,888.12
1791256115001	OTECEL S.A.	SOCIEDADES	5,873,562.30
1390012949001	LA FABRIL S.A.	SOCIEDADES	5,763,471.82
0990004196001	CORPORACION EL ROSADO S.A.	SOCIEDADES	5,721,207.59
1790279901001	MANUFACTURAS ARMADURIAS Y REPUESTOS ECUATORIANOS S.A. MARESA	SOCIEDADES	5,706,112.83
0990023549001	CERVECERIA NACIONAL CN S.A.	SOCIEDADES	5,684,962.63
1792073634001	TOYOTA DEL ECUADOR S.A.	SOCIEDADES	5,638,732.52
1790014797001	AUTOMOTORES Y ANEXOS S.A. AYASA	SOCIEDADES	5,376,764.14

Fuente: Base de datos del SRI

Elaborado por: El Autor

## **CAPITULO IV**

### **4 METODOLOGÍA PARA EL DESARROLLO DE LA INVESTIGACIÓN**

En este capítulo abordaremos todos los criterios metodológicos sobre los cuales se realizó este proceso de investigación, los mismos que determinan la confiabilidad y ayudan a validar la recolección de la información y de esta manera poder concretar el análisis sobre la implementación de controles de fiscalidad internacional en el Ecuador y su incidencia en la recaudación tributaria del país.

Si bien es cierto, toda investigación tiene un proceso, pues en ésta partimos desde el problema a investigar. Como lo he mencionado al inicio de esta tesis una de las problemáticas que me motivó a realizar este tema investigativo parte de la globalización de las economías que hoy en día es un fenómeno por así decirlo habitual, ya que con el sofisticado avance de la tecnología es más fácil realizar negociaciones entre países desde cualquier parte del mundo. Lo que trae consigo beneficios y también temas tributarios a analizar

Entre los aspectos del problema podemos mencionar que de estas transacciones económicas internacionales se ocasionan fenómenos tales como la deslocalización de bases imponibles y el fenómeno de la doble imposición internacional como lo mencionan Vallejo S & Maldonado, G; limitando de esta manera el crecimiento de las inversiones

Por lo que es de suma importancia este trabajo investigativo ya que será de mucha ayuda para aquel interesado en cuanto a temas de fiscalidad internacional, ya que tendrá información actualizada respecto a la misma, y en cuanto al tema de precios de transferencia se explica cada uno de los métodos

existentes. Adicionalmente se presenta un estudio en cuantos a la información proporcionada por el Servicio de Rentas Internas la cual muestra que tan significativo han sido los controles en cuanto a estos temas

**Tabla 19**  
**Pasos para plantear el problema de investigación**



Fuente: Metodología de la investigación, César Bernal Torres  
Elaborado por: El Autor

## **4.1 Metodología de investigación**

Si bien es cierto, toda investigación cumple con uno de los principios básicos que es su metodología, la cual “se considera y se define como la disciplina que elabora, sistematiza y evalúa el conjunto del aparato técnico procedimental del que dispone la Ciencia, para la búsqueda de datos y la construcción del conocimiento científico”. (Rodríguez M, 2011)

Dicho término está compuesto del vocablo método y el sustantivo griego logos que significa juicio, estudio; esta palabra se puede definir como la descripción, el análisis y la valoración crítica de los métodos de investigación. (<http://metodologia02.blogspot.com/>)

Pues bien, podemos definir a la metodología como el terreno fundamental de una investigación, el mismo que se relaciona directamente con el método y objeto de estudio.

### **4.1.1 Método**

La palabra método se deriva del griego meta que significa: hacia, a lo largo, y odos que significa camino. Por lo que, podemos deducir que la palabra método significa el camino más adecuado para lograr un fin. (<http://metodologia02.blogspot.com/>)

Regalado (2001), agrega que el método es el principio organizador del conocimiento, es el que da a este la consistencia, coherencia y validez; es el modo consciente de proceder para obtener algún fin.

Pues, como menciona René Descartes en una de sus frases la cual reza lo siguiente, “Mejor que buscar la verdad sin método es no pensar nunca en ella, porque los estudios desordenados y las meditaciones oscuras turban las luces naturales de la razón y ciegan la inteligencia”

Basándonos en lo que dice Descartes podemos decir que todo trabajo o toda investigación requiere del uso de un método de trabajo para de esta manera llevar un orden de cada una de las ideas que debemos plasmar y así poder obtener mejores resultados en lo investigado.

Este trabajo investigativo tiene un enfoque basado en los métodos investigativos, cualitativo y cuantitativo. A continuación para mejor interpretación conoceremos la conceptualización de los mismos.

#### **4.1.1.1 Método Cualitativo**

Los métodos cualitativos son utilizados para hacer interpretaciones y análisis de experiencias, percepciones y valores donde se profundiza en el contenido.

Normalmente los métodos cualitativos se aplican a una muestra relativamente pequeña para poder indagar mucho más en sus experiencias. Los datos recopilados a través de estos métodos pueden ser utilizados para: responder a indicadores; para ilustrar experiencias y opiniones con citas textuales; conocer y analizar la secuencia de eventos, relaciones de causa y efecto o cómo las percepciones afectan las decisiones tomadas; construir historias de vida; o hacer un análisis narrativo de discursos. ([http://escuelapnud.org/biblioteca/pmb/opac\\_css/doc\\_num.php?explnum\\_id=815](http://escuelapnud.org/biblioteca/pmb/opac_css/doc_num.php?explnum_id=815))

Este método también es conocido como el método no tradicional y este se orienta a profundizar casos específicos y no a generalizar. Pues, su preocupación no es prioritariamente medir, sino cualificar y describir el fenómeno social a partir de rasgos determinantes, según sean percibidos por los elementos mismos que están dentro de la situación estudiada. (Bonilla Elsy, Rodríguez Penélope, 2000)

#### **4.1.1.2 Método Cuantitativo**

El método cuantitativo o método tradicional se fundamenta en la medición de las características de los fenómenos sociales, lo cual supone derivar de un marco conceptual pertinente al problema analizado, una serie de postulados que expresen relaciones entre las variables estudiadas de forma deductiva. Por lo que, éste método tiende a generalizar y normalizar resultados. (Regalado, 2001)

Este método se basa en la recolección de datos y análisis de los mismos mediante gráficos estadísticos, probando de esta forma las hipótesis o preguntas que aparecen durante el proceso investigativo.

#### **4.1.1.3 Método Cualitativo y cuantitativo**

Si bien es cierto, en cada uno de los métodos priman sus características, pero esto no quiere decir que no podamos combinar estas características, de hecho para la obtención de resultados mejores se ha llegado a la conclusión de realizar la combinación de ambos métodos; por lo que, esta investigación usará un método cualitativo-cuantitativo.

**Tabla 20**  
**El método cualitativo o cuantitativo**



Elaborado por: <http://resilienciacomunitaria.blogspot.com/>  
Fuente: <http://resilienciacomunitaria.blogspot.com/>

### **4.1.2 Tipo de Investigación**

Bernal (2006), indica que la elección del tipo de investigación depende del objetivo del estudio del problema de investigación y de las hipótesis que se formulen en el trabajo a realizar.

Entre los tipos de investigación que en la ciencia existen, se ha seleccionado para esta tesis la investigación descriptiva, este tipo de investigación es uno de los más utilizados en la actividad investigativa, la investigación descriptiva se guía por las preguntas de investigación que se formula el investigador. Cuando se plantean hipótesis en los estudios

descriptivos, éstas se formulan a nivel descriptivo y se prueban dichas hipótesis. (Bernal, 2006)

El objetivo de la investigación descriptiva consiste en llegar a conocer las situaciones, costumbres y actitudes predominantes a través de la descripción exacta de las actividades, objetos, procesos y personas.

Pues, su meta no se limita a la recolección de datos, sino a la predicción e identificación de las relaciones que existen entre dos o más variables. Los investigadores no son meros tabuladores, sino que recogen los datos sobre la base de una hipótesis o teoría, exponen y resumen la información de manera cuidadosa y luego analizan minuciosamente los resultados, a fin de extraer generalizaciones significativas que contribuyan al conocimiento. (<http://noemagico.blogia.com/2006/091301-la-investigacion-descriptiva.php>)

La investigación descriptiva se soporta principalmente en técnicas como la encuesta la entrevista, la observación y la revisión documental.

### **4.1.3 Población y muestra**

La población también conocida como universo, es el conjunto de individuos que tienen ciertas características o propiedades que son las que se desea estudiar. (Fuentes, 2006)

A diferencia de la muestra que es el grupo de individuos que realmente se estudiarán, es un subconjunto de la población. Para que se puedan generalizar los resultados obtenidos, dicha muestra ha de ser representativa de la población. Por lo que se han de definir muy bien los

criterios de inclusión y exclusión y sobre todo se han de utilizar las técnicas de muestreo apropiadas. (Fuentes, 2006)

Según Bernal, (2006), la muestra es la parte de la población que se selecciona, de la cual realmente se obtiene la información para el desarrollo de estudio y sobre la cual se efectuaran la medición y la observación de la variables objeto de estudio.

Pues, según la definición de estos autores, en esta tesis investigativa la población es el número de empresas existentes en el Ecuador. Debido a que el estudio es a nivel nacional, es por ello que no se considera muestra.

#### **4.1.4 Recolección de la información**

La etapa de recolección de la información es también conocida como trabajo de campo, este es un aspecto muy importante en el proceso de una investigación es el que tiene relación con la obtención de la información, pues de ello dependen la confiabilidad y validez del estudio. Obtener información confiable y válida requiere cuidado y dedicación. (Bernal, 2006)

La fuente de recolección de la información es de fuente primaria ya que la información obtenida fue proporcionada por parte del Servicio de Rentas Internas (S.R.I.).

Pues, se dice que una información es de fuente primaria cuando se observan directamente los hechos, cuando se entrevista directamente a las personas que tienen relación directa con la situación objeto de estudio. (Bernal, 2006)

#### 4.1.5 Técnicas de recolección de la información

Entre las técnicas de recolección de investigación utilizadas tenemos lo que es la **revisión documental**, generalmente se la identifica con el manejo de mensajes registrados en la forma de manuscritos e impresos, por lo que se le asocia normalmente con la investigación archivística y bibliográfica. El objetivo de la investigación documental es elaborar un marco teórico conceptual para formar un cuerpo de ideas sobre el objeto de estudio y descubrir respuestas a determinados interrogantes. (La investigación descriptiva, 2005)

Sin lugar a duda estos procedimientos han sido desarrollados con el objeto de aumentar el grado de certeza de que la información reunida será de interés para los que la estudian y que además reúna las condiciones de fiabilidad y objetividad documental.

Cabe señalar que el Servicio de Rentas Internas mediante trámites realizados a la misma, solicitando información sobre el tema de investigación, proporcionó información en cuanto a Convenios para evitar la doble Imposición, en cuanto a l tema de precios de transferencias no se pudo obtener cierta información por parte de la Administración tributaria. Se adjunta información en los Anexos 1 y 2, la cual obtiene cada una de las cartas dirigidas al SRI y las contestaciones con la información respectiva.

Otra de las técnicas de recolección utilizadas fue la **entrevista**, ésta es una técnica orientada a establecer contacto directo con las personas que se consideren fuente de información. (Bernal, 2006)

Mediante esta técnica el entrevistador solicita información al entrevistado, si la utilizamos adecuadamente, llega a ser un instrumento poderoso y valioso para obtener información. (Regalado, 2001)

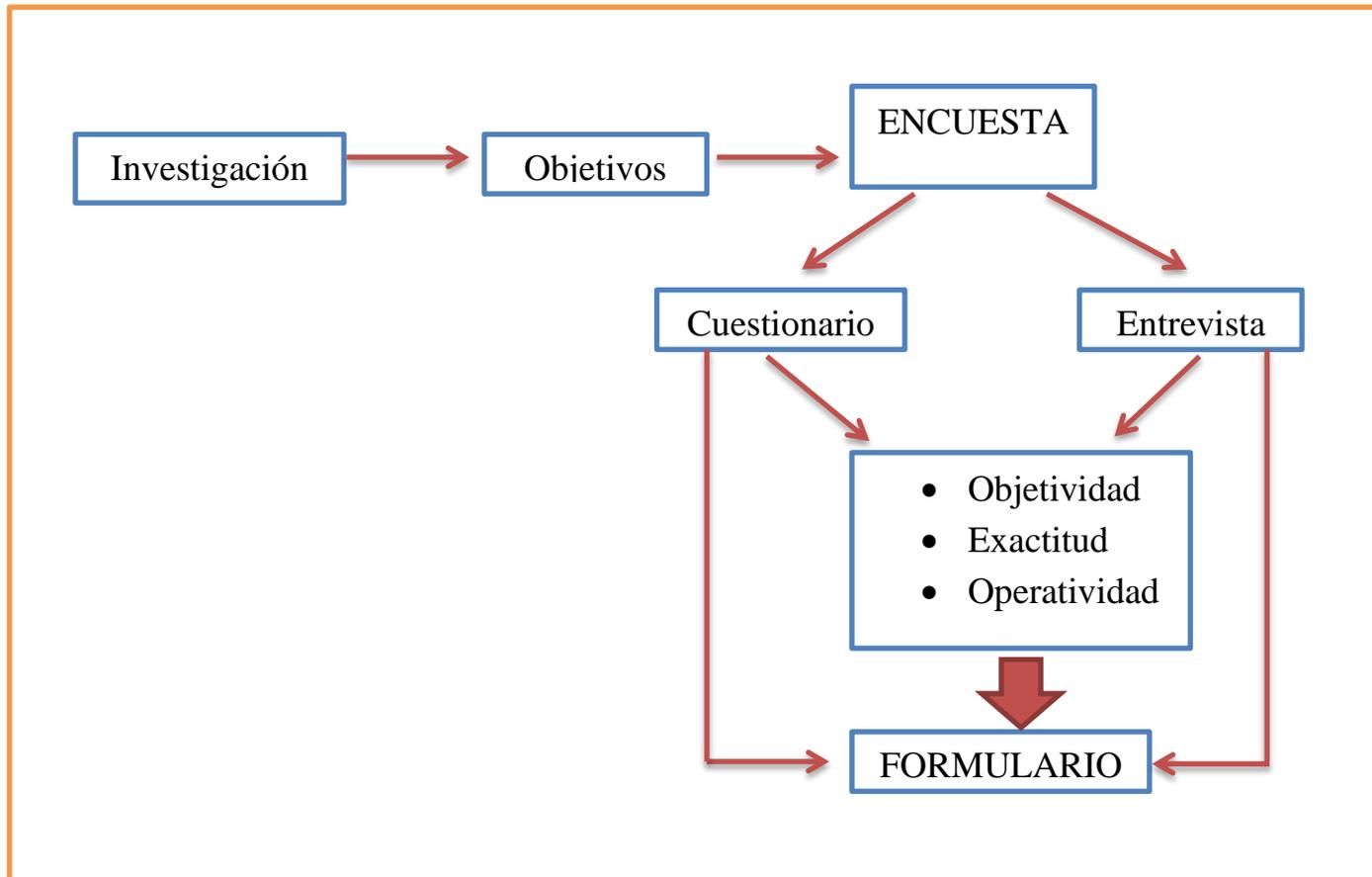
Se realizaron tres entrevistas, 2 fueron realizadas a los entrevistados indirectamente y no estructuradas estas se realizaron al Ing. Javier Ruiz, quien trabaja en el área de fiscalidad internacional en el SRI y a su vez es instructor en las capacitaciones que brinda el mismo ente regulador, la segunda entrevista fue realizada al Econ. Carlos Marx Carrasco en ese tiempo aún era Director General del Servicio de Rentas Internas y la tercera entrevista la cual fue realizada de manera directa y estructurada fue al Jefe del área de Fiscalidad Internacional el Econ. Fausto García.

Vale señalar que todas las entrevistas realizadas fueron del tipo entrevista personal ya que este tipo de entrevistas es la más completa, debido a que personalmente se obtienen o exhiben mejor garantías que en otro tipo de entrevistas, (Regalado, 2001)

La **encuesta** es una técnica de recolección de información, a pesar de que cada vez pierde mayor credibilidad por el sesgo de las personas encuestadas. Pues esta se fundamenta en un cuestionario o conjunto de preguntas que se preparan con el propósito de obtener información e las personas. (Regalado, 2001).

El tipo de encuesta realizada es mixta es decir, esta es una combinación de la encuesta del tipo descriptiva y del tipo explicativa, ya que si bien es cierto la encuesta del tipo descriptiva registra datos de características de sujetos u objetos investigados en esta encuesta mencionamos parte de la información que fue facilitada por el SRI, también es del tipo **explicativa** porque a través de ella se averigua las causas que originan estos datos proporcionados. Las encuestas fueron realizadas al personal de auditoría tributaria del área de fiscalidad internacional del Servicio de rentas Internas.

**Tabla 21**  
**Técnicas de Recolección de información**



Fuente: Metodología de la investigación, César Bernal Torres  
Elaborado por: César Bernal Torres

## CAPITULO V

### 5 ANÁLISIS DE RESULTADOS

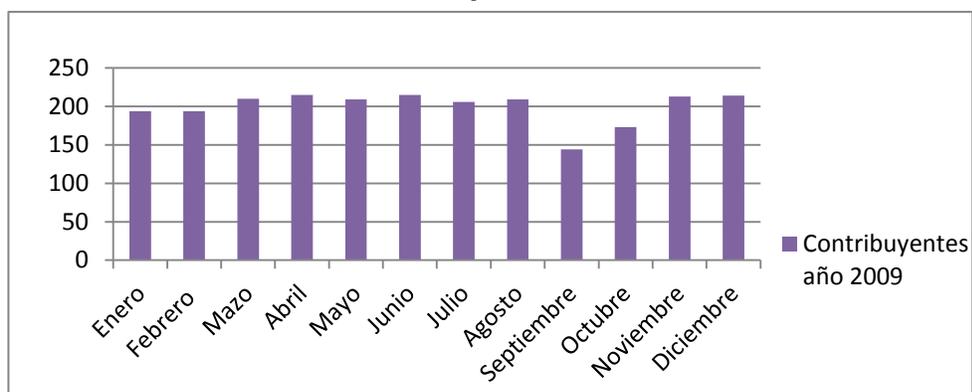
En este capítulo se mostraran los resultados obtenidos mediante la investigación realizada y los datos proporcionados por el Servicio de Rentas Internas (SRI) y de esta manera poder concluir la tesis explicando las conclusiones y recomendaciones respectivas.

#### 5.1 Variación del número de contribuyentes que han aplicado Convenios de doble Imposición durante los últimos años.

Mediante gráficos estadísticos se mostraran las variaciones que se presentaron en cuanto al número de contribuyentes que realizaron transacciones con Convenios para evitar la Doble Imposición durante los periodos que estamos analizando, estos son 2009, 2010, 2011 y 2012, en cada uno de los gráficos se muestra la variación mensual que se presentó en el respectivo ejercicio fiscal

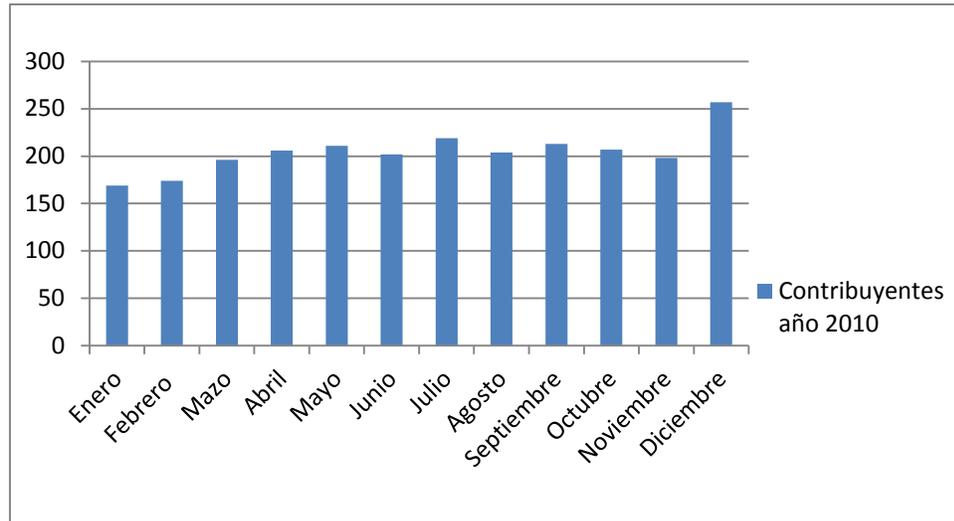
#### *Ilustración 1*

#### **Contribuyentes que realizaron transacciones aplicando convenios para evitar la doble imposición Año 2009**



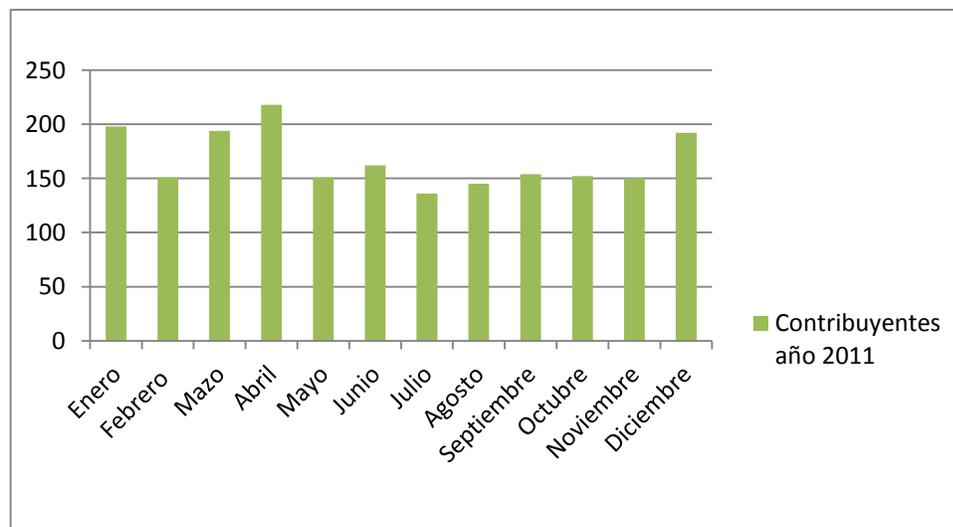
Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

**Ilustración 2**  
**Contribuyentes que realizaron transacciones aplicando convenios para evitar la doble imposición Año 2010**



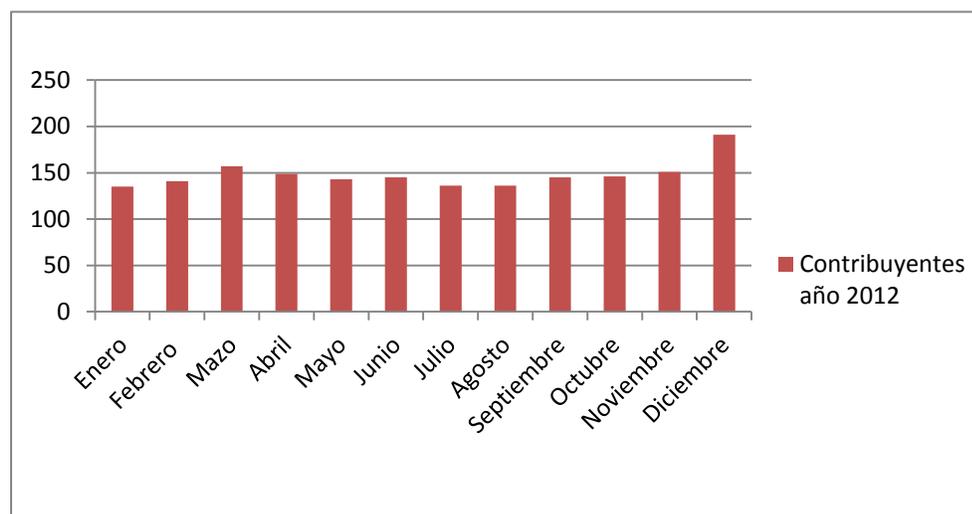
Fuente: Base de datos del SRI  
 Elaborado por: El Autor

**Ilustración 3**  
**Contribuyentes que realizaron transacciones aplicando convenios para evitar la doble imposición Año 2011**



Fuente: Base de datos del SRI  
 Elaborado por: El Autor

**Ilustración 4**  
**Contribuyentes que realizaron transacciones aplicando convenios para evitar la doble imposición Año 2012**

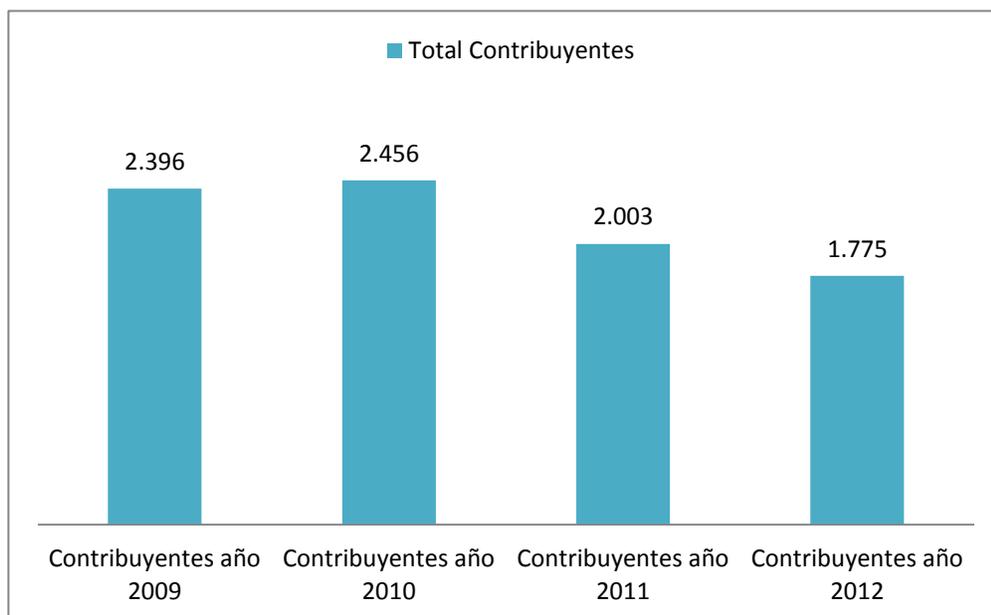


Fuente: Base de datos del SRI  
 Elaborado por: El Autor

Se puede apreciar en cada uno de los gráficos estadísticos antes mostrados que en todos los ejercicios fiscales se logró mantener de manera mensual el número de contribuyentes promedio que realizaron transacciones aplicando los convenios para evitar la doble imposición, es verdad que en ciertos meses se presentaron reducciones pero no son tan significativas como lo que se refleja en los ejercicios fiscales 2009 y 2011. Estas variaciones se deben a que no todos los meses se realizan importaciones y al ahorro que realizan ciertos sectores económicos para despuntar sus importaciones en fechas específicas.

La siguiente gráfica muestra la variación existente durante estos cuatro años de manera totalizada.

**Ilustración 5**  
**Contribuyentes que realizaron transacciones con convenios para evitar la doble imposición consolidado 2009-2012**



Fuente: Base de datos del SRI  
 Elaborado por: El Autor

En esta gráfica ya se puede observar de manera global la variación de los contribuyentes que realizaron transacciones económicas con convenios para evitar la doble imposición, se aprecia que para el año 2011 y 2012 se ha presentado una reducción en este tipo de transacciones, lo que podemos analizar aquí es que el número de transacciones a disminuido pero esto no significa que se haya reducido la recaudación por impuestos retenidos, más adelante se llegará a la conclusión de las variaciones presentadas.

**5.2 Variaciones sobre la recaudación en cuanto a impuestos retenidos a Contribuyentes que han realizado transacciones aplicando Convenios para evitar la doble tributación.**

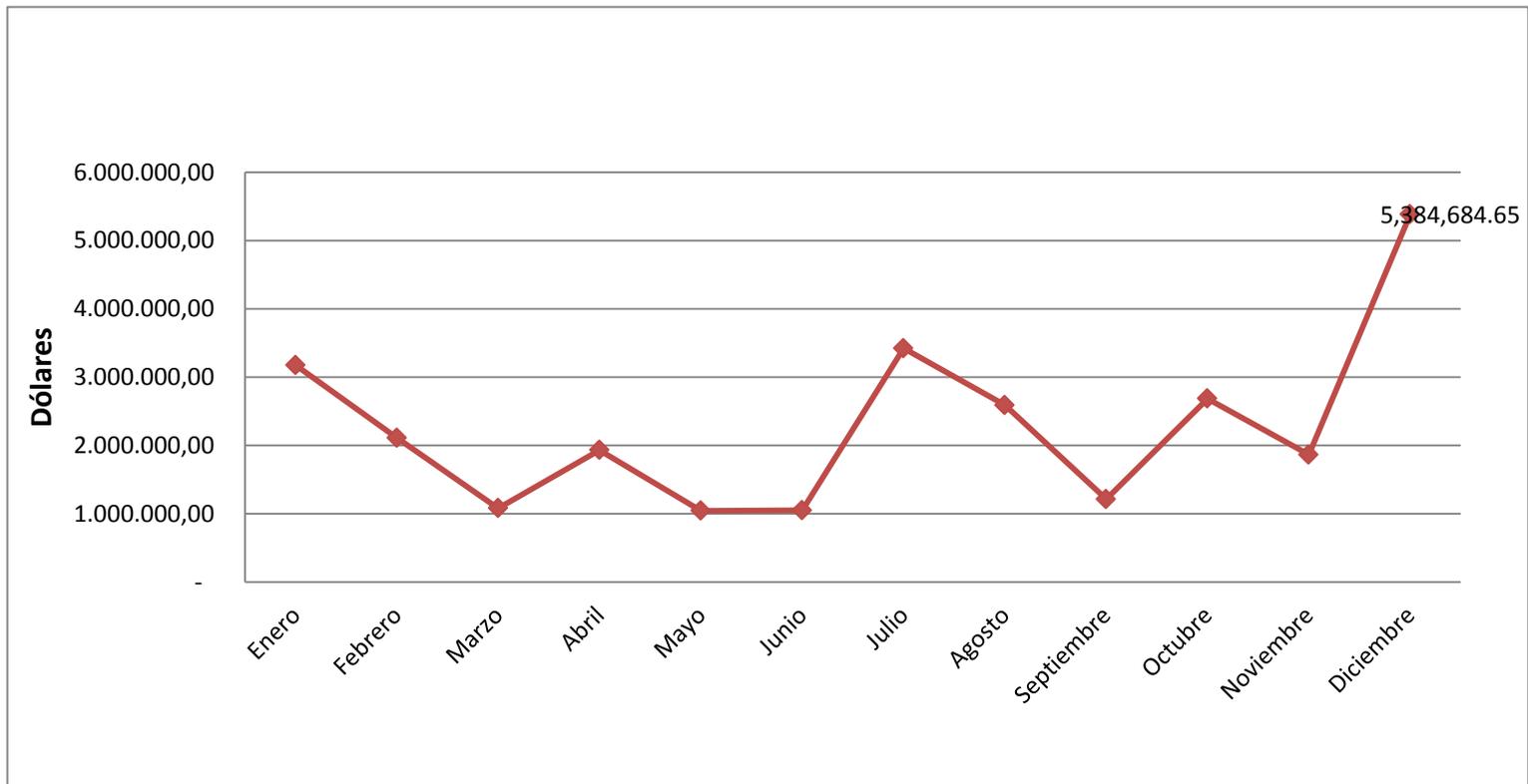
Se mostrará el detalle de lo recaudado por impuestos retenidos de manera mensual por cada uno de los periodos fiscales de estudio, mediante tablas y su respectiva variación a través de gráficos estadísticos, esta es información real obtenida de las bases de datos del Servicio de Rentas Internas.

**Tabla 22**  
**Datos sobre retenciones por Impuestos CDT año 2009**

<b>AÑO 2009</b>		
<b>Mes Fiscal</b>	<b>Valor retenido por Impuestos por Convenio Doble Tributación</b>	<b>Porcentaje</b>
Enero	3,177,591.80	12%
Febrero	2,112,680.71	8%
Marzo	1,082,015.77	4%
Abril	1,932,581.85	7%
Mayo	1,045,154.06	4%
Junio	1,051,489.48	4%
Julio	3,424,357.01	12%
Agosto	2,591,724.90	9%
Septiembre	1,214,398.04	4%
Octubre	2,686,812.65	10%
Noviembre	1,864,749.10	7%
Diciembre	5,384,684.65	20%
	<b>\$ 27,568,240</b>	<b>100%</b>

Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

**Ilustración 6**  
**Retenciones de Impuestos por Convenios de Doble Tributación año 2009**



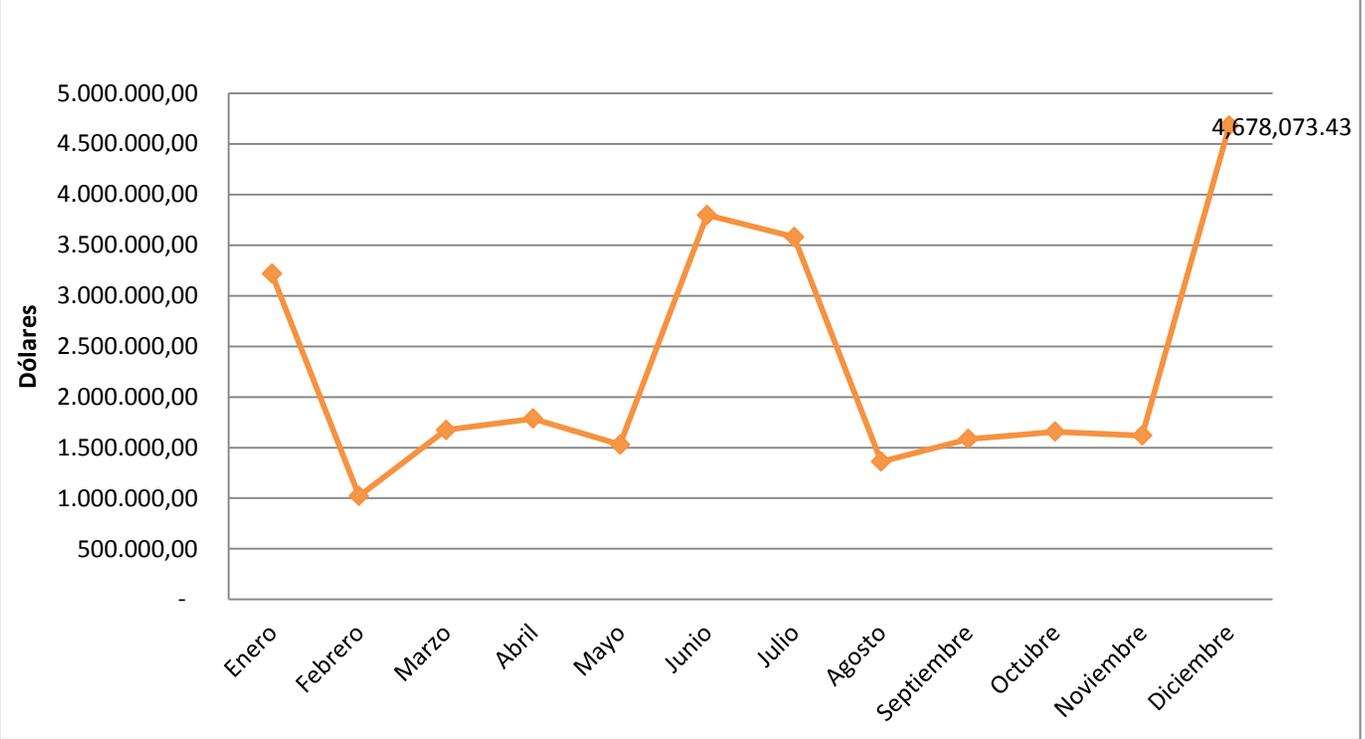
Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

**Tabla 23**  
**Datos sobre retenciones por Impuestos CDT año 2010**

<b>AÑO 2010</b>		
<b>Mes Fiscal</b>	<b>Valor retenido por Impuestos por Convenio Doble Tributación</b>	<b>Porcentaje</b>
Enero	3,215,591.75	12%
Febrero	1,021,722.38	4%
Marzo	1,673,476.69	6%
Abril	1,785,934.10	6%
Mayo	1,529,645.61	6%
Junio	3,796,502.33	14%
Julio	3,579,559.51	13%
Agosto	1,361,344.98	5%
Septiembre	1,584,759.24	6%
Octubre	1,655,744.66	6%
Noviembre	1,618,787.37	6%
Diciembre	4,678,073.43	17%
	<b>27,501,142.05</b>	<b>100%</b>

Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

**Ilustración 7**  
**Retenciones de Impuestos por Convenios de Doble Tributación año 2010**



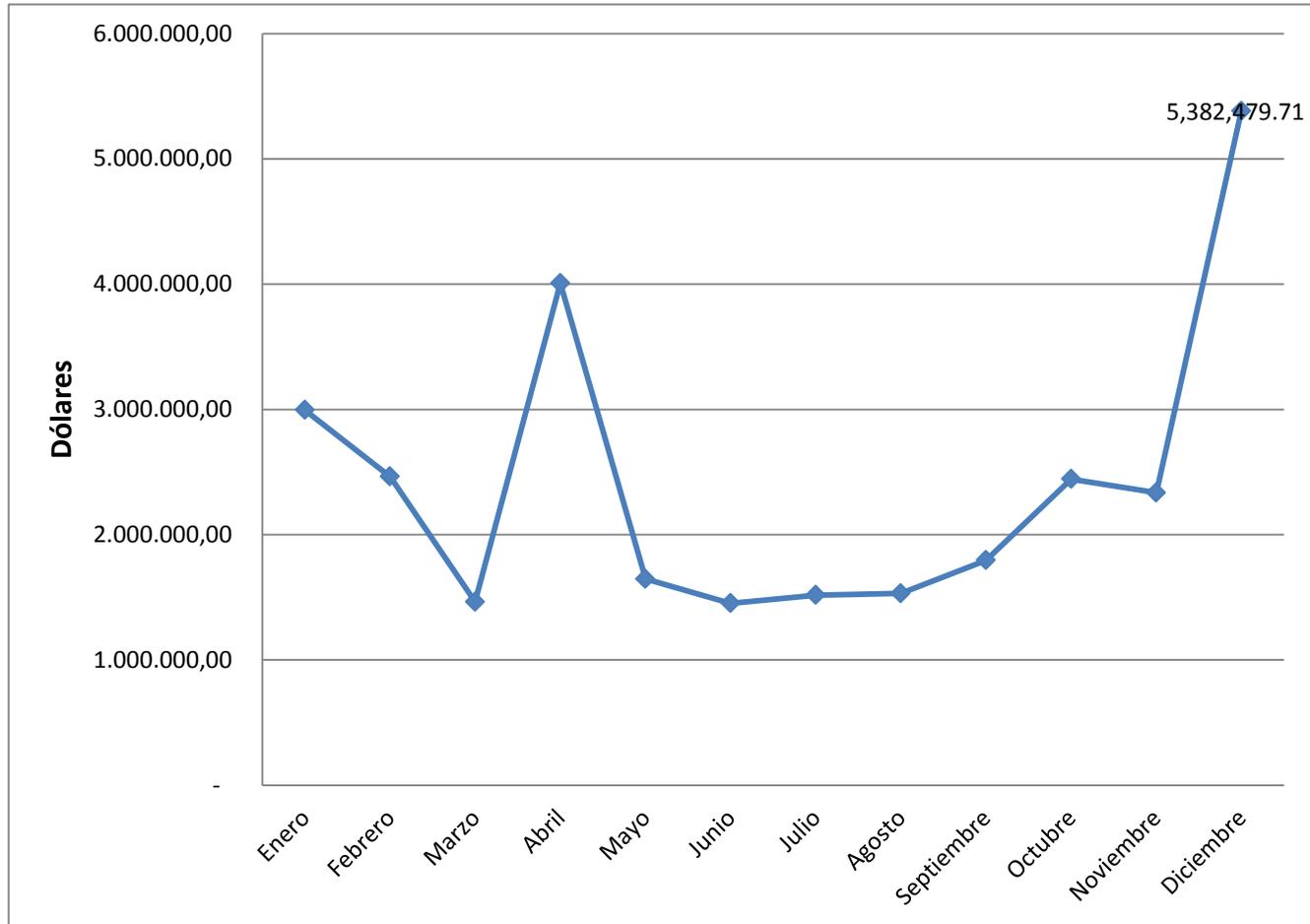
Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Auto

**Tabla 24**  
**Datos sobre retenciones por Impuestos CDT año 2011**

<b>AÑO 2011</b>		
<b>Mes Fiscal</b>	<b>Valor retenido por Impuestos por Convenio Doble Tributación</b>	<b>Porcentaje</b>
Enero	2,994,724.62	10%
Febrero	2,463,883.32	8%
Marzo	1,463,148.50	5%
Abril	4,006,889.30	14%
Mayo	1,645,799.59	6%
Junio	1,452,259.38	5%
Julio	1,516,665.40	5%
Agosto	1,531,132.46	5%
Septiembre	1,794,703.48	6%
Octubre	2,444,202.61	8%
Noviembre	2,334,608.57	8%
Diciembre	5,382,479.71	19%
	<b>29,030,496.94</b>	<b>100%</b>

Fuente: Base de datos del SRI  
 Elaborado por: El Autor

**Ilustración 8**  
**Retenciones de Impuestos por Convenios de Doble Tributación año 2011**



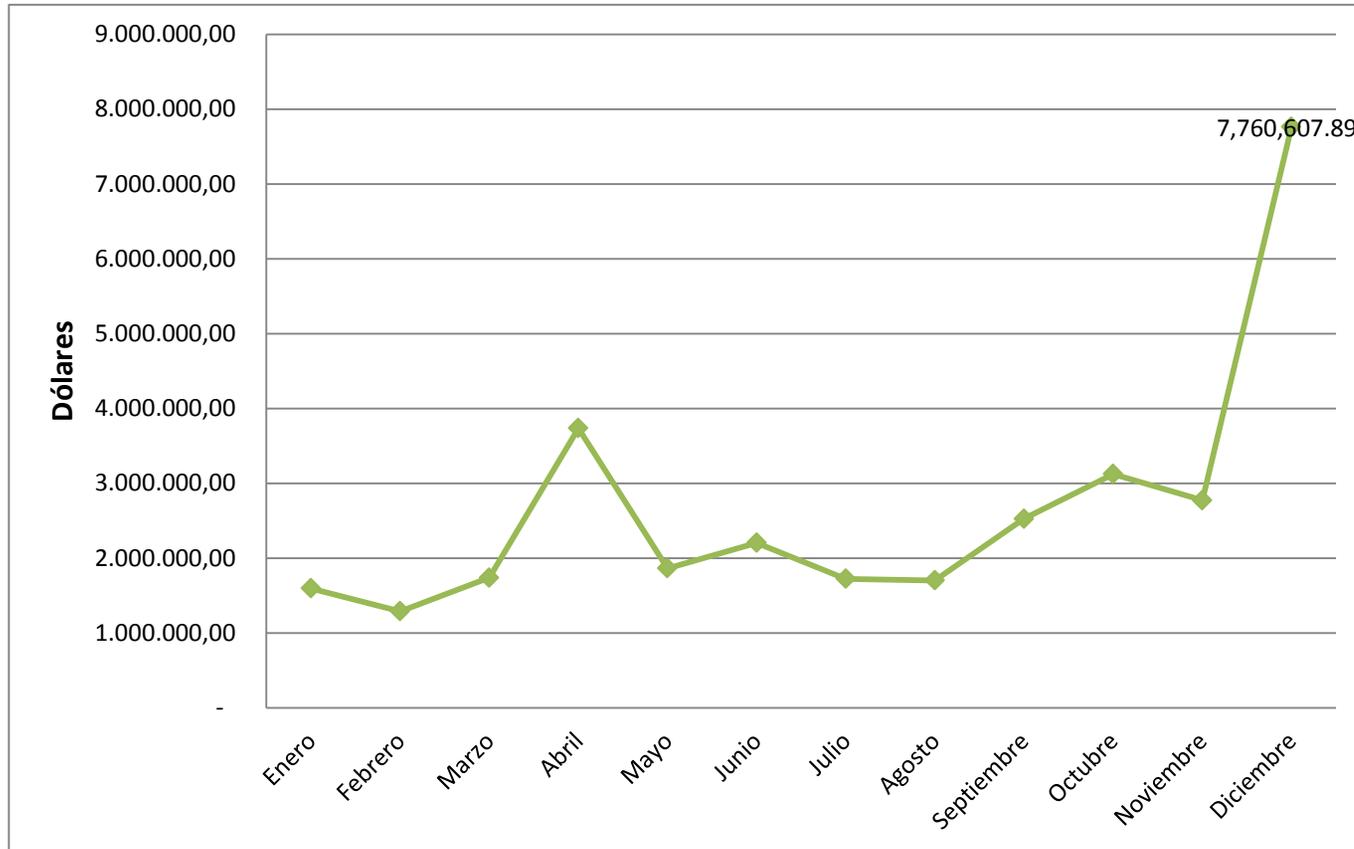
Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

**Tabla 25**  
**Datos sobre retenciones por Impuestos CDT año 2012**

<b>AÑO 2012</b>		
<b>Mes Fiscal</b>	<b>Valor retenido por Impuestos por Convenio Doble Tributación</b>	<b>Porcentaje</b>
Enero	1,595,027.55	5%
Febrero	1,289,774.32	4%
Marzo	1,739,145.41	5%
Abril	3,736,167.00	12%
Mayo	1,862,842.43	6%
Junio	2,203,255.49	7%
Julio	1,722,945.16	5%
Agosto	1,701,611.60	5%
Septiembre	2,526,084.53	8%
Octubre	3,122,884.72	10%
Noviembre	2,773,055.74	9%
Diciembre	7,760,607.89	24%
	<b>32,033,401.84</b>	<b>100%</b>

Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

**Ilustración 9**  
**Retenciones de Impuestos por Convenios de Doble Tributación año 2012**



Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

Se muestra el siguiente gráfico en el que se presenta la recaudación en cuanto a impuestos retenidos de manera anual por los años 2009, 2010, 2011 y 2012.

**Tabla 26**  
**Datos sobre retenciones por Impuestos CDT consolidado 2009 - 2012**

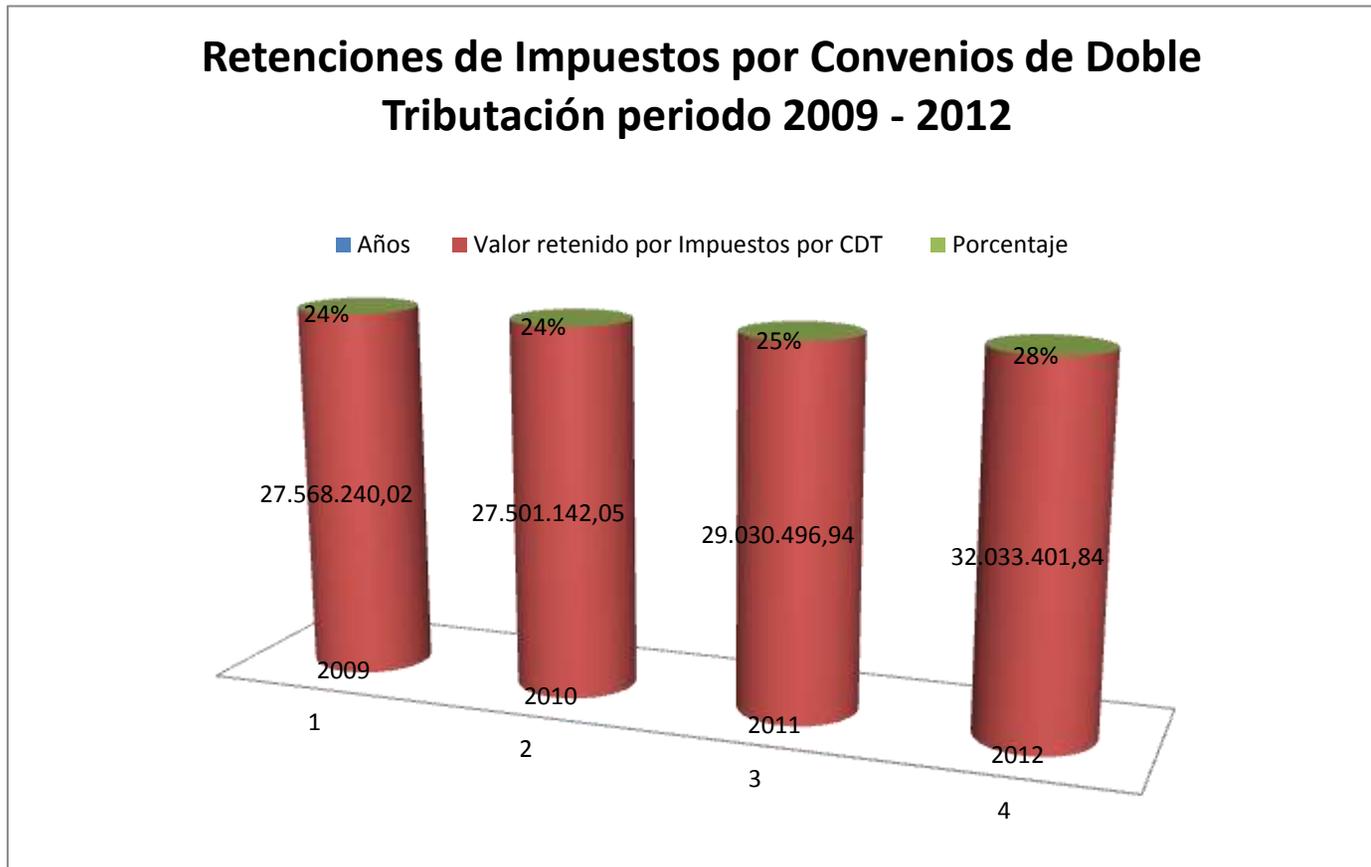
<b>Años</b>	<b>Valor retenido por Impuestos por CDT</b>	<b>Porcentaje</b>
2009	27,568,240.02	24%
2010	27,501,142.05	24%
2011	29,030,496.94	25%
2012	32,033,401.84	28%
<b>Total</b>	<b>116,133,280.85</b>	<b>100%</b>

Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

Como lo mencionaba anteriormente en las variaciones con el número de contribuyentes que realizaron transacciones aplicando convenios para evitar la doble imposición. Si bien es cierto, para los años 2011 y 2012 disminuyó esta variación; por lo que, esto no provocó un impacto en el valor retenido por impuestos por CDI, debido a que disminuyó la cantidad de transacciones mas no el volumen o valor monetario de la transacción.

Para mejor ilustración se presenta el siguiente gráfico estadístico.

**Ilustración 10**  
**Retenciones de Impuestos por Convenios de Doble Tributación periodo 2009 - 2012**



Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

### 5.3 Variaciones sobre la recaudación de contribuyentes que han aplicado convenios de doble imposición por actividad económica.

**Tabla 27**  
**Detalle de los Sectores Económicos que aplican Convenios para evitar la Doble Imposición**

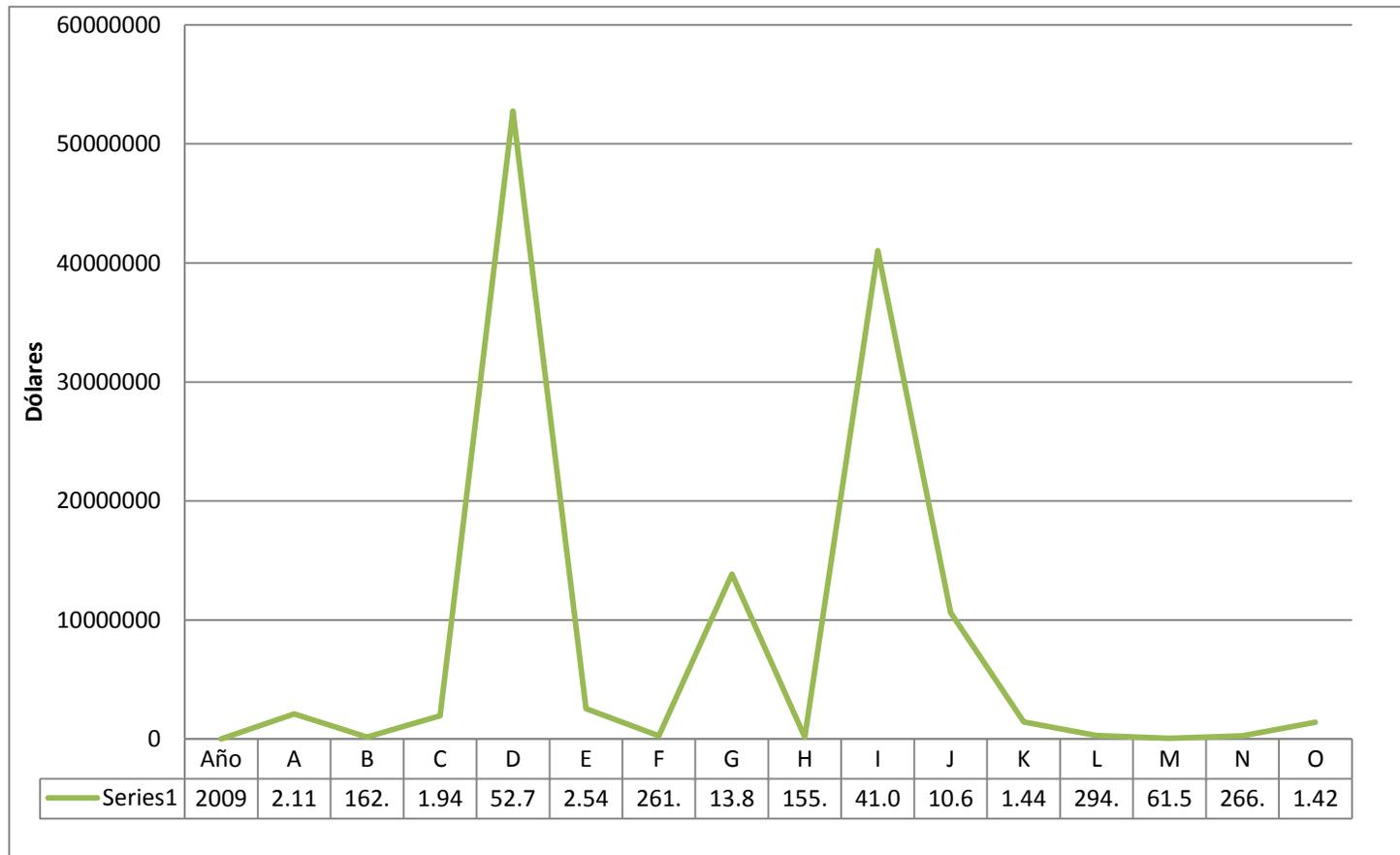
<b>Código Actividad</b>	<b>Descripción Actividad</b>
A	AGRICULTURA, GANADERIA, CAZA Y SILVICULTURA
B	PESCA
C	EXPLOTACION DE MINAS Y CANTERAS
D	INDUSTRIAS MANUFACTURERAS.
E	SUMINISTROS DE ELECTRICIDAD, GAS Y AGUA
F	CONSTRUCCION
G	COMERCIO AL POR MAYOR Y AL POR MENOR; REPARACION DE VEHICULOS AUTOMOTORES, MOTOCICLETAS, EFECTOS PERSONALES Y ENSERES DOMESTICOS
H	HOTELES Y RESTAURANTES
I	TRANSPORTE, ALMACENAMIENTO Y COMUNICACIONES
J	INTERMEDIACION FINANCIERA
K	ACTIVIDADES INMOBILIARIAS, EMPRESARIALES Y DE ALQUILER
L	ADMINISTRACION PUBLICA Y DEFENSA; PLANES DE SEGURIDAD SOCIAL DE AFILIACION OBLIGATORIA
M	ENSEÑANZA
N	ACTIVIDADES DE SERVICIOS SOCIALES Y DE SALUD
O	OTRAS ACTIVIDADES COMUNITARIAS SOCIALES Y PERSONALES DE TIPO SERVICIOS
P	HOGARES PRIVADOS CON SERVICIO DOMESTICO
Q	ORGANIZACIONES Y ORGANOS EXTRATERRITORIALES
R	BAJO RELACION DE DEPENDENCIA SECTOR PRIVADO
S	BAJO RELACION DE DEPENDENCIA SECTOR PUBLICO
T	SIN ACTIVIDAD ECONOMICA - CIUU
9	VERIFICAR

Fuente: Base de datos del SRI

Elaborado por: El Autor

**Ilustración 11**

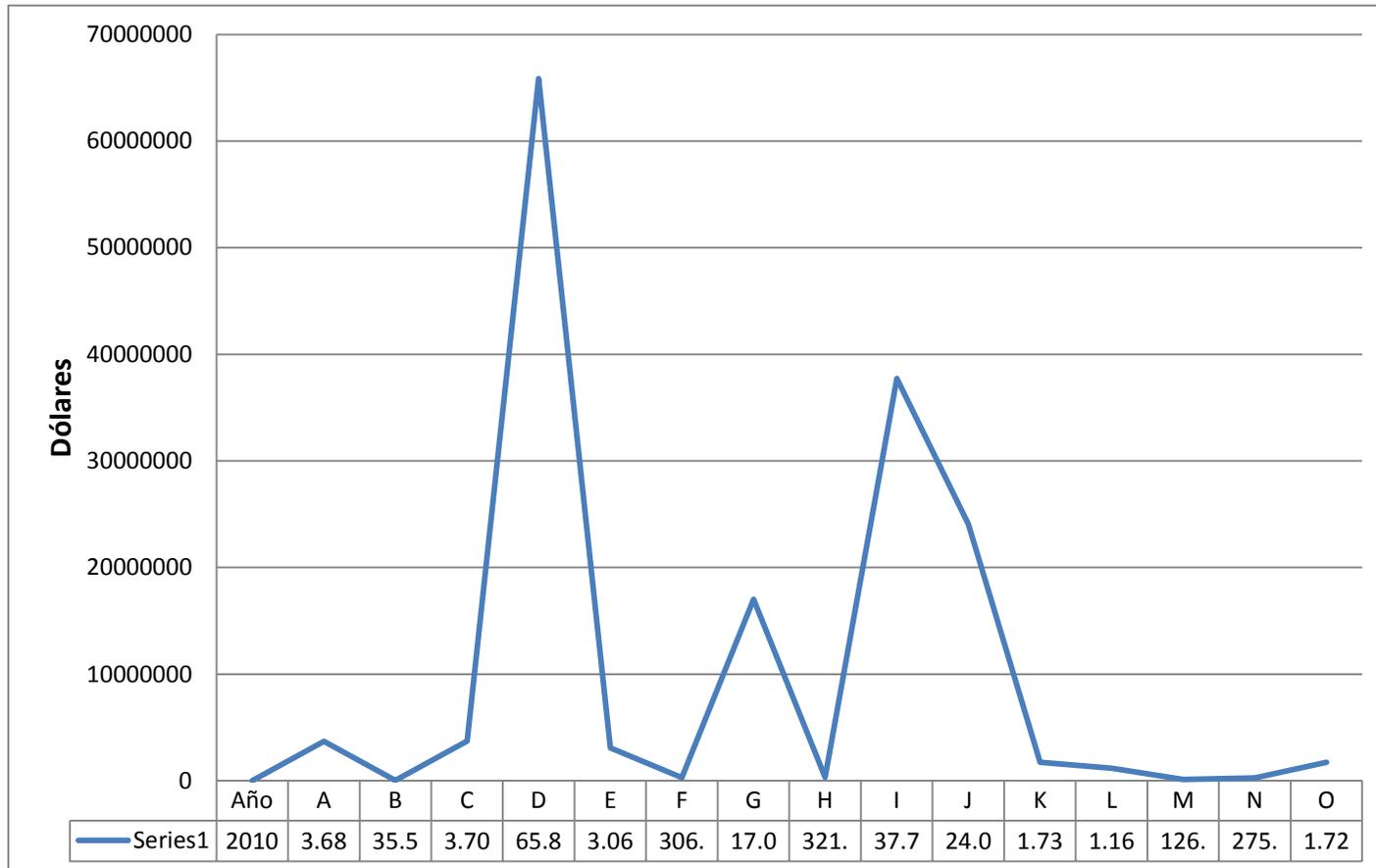
**Impuesto pagado según formulario 103 de los contribuyentes que aplican CDT según su actividad económica año 2009**



Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

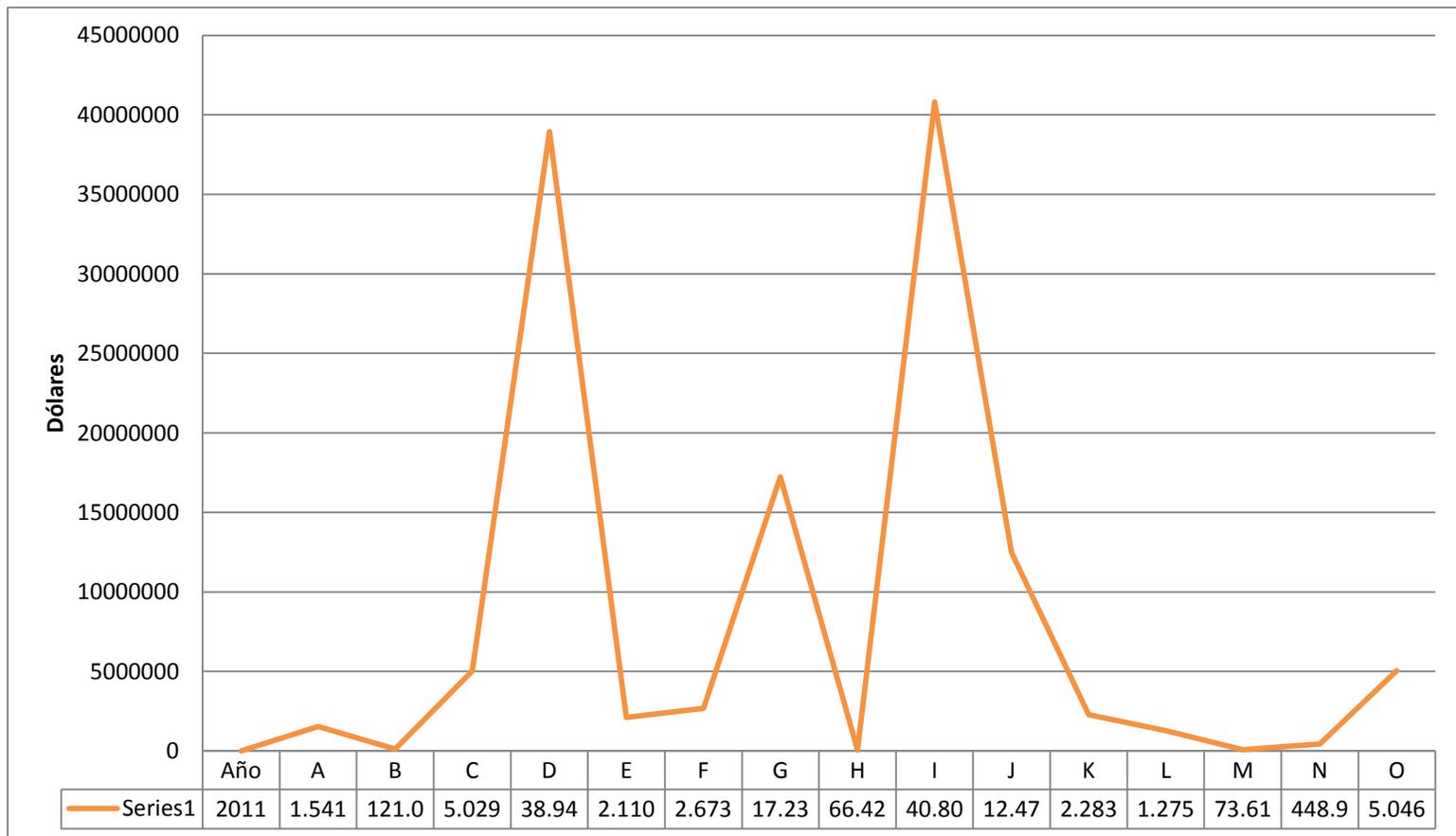
**Ilustración 12**

**Impuesto pagado según formulario 103 de los contribuyentes que aplican CDT según su actividad económica Año 2010**



Fuente: Base de datos del SRI  
 Elaborado por: El Autor

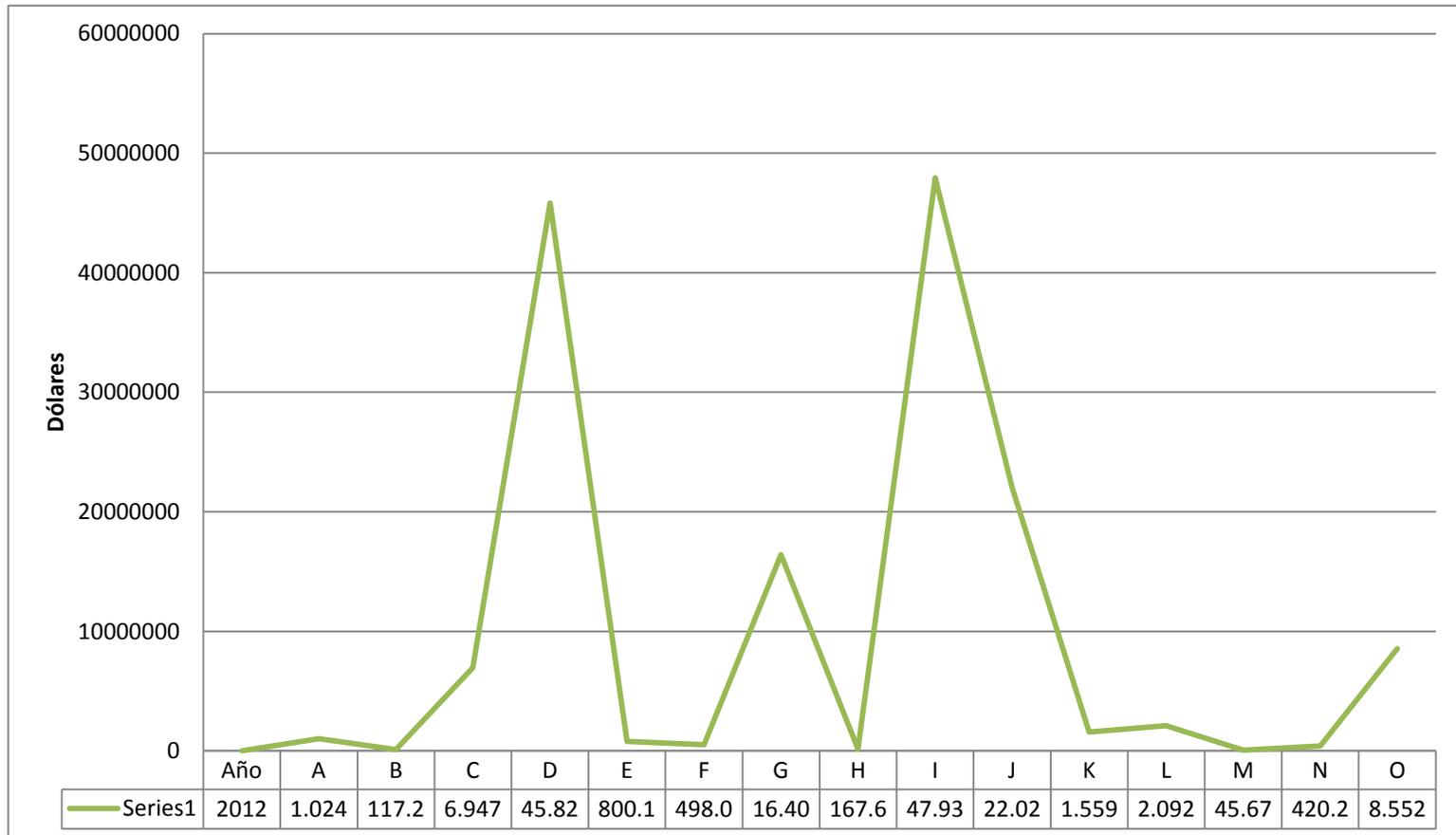
**Ilustración 13**  
**Impuesto pagado según formulario 103 de los contribuyentes que aplican CDT según su actividad económica Año 2011**



Fuente: Base de datos del SRI  
 Elaborado por: El Autor

**Ilustración 14**

**Impuesto pagado según formulario 103 de los contribuyentes que aplican CDT según su actividad económica Año 2012**



Fuente: Base de datos del SRI  
Elaborado por: El Autor

En las ilustraciones de los gráficos estadísticos antes mostrados, se nota de manera considerable por cada ejercicio económico el despunte en los siguientes sectores económicos: industrias manufactureras, comercio al por mayor y menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos, transporte, almacenamiento y comunicaciones, es decir estos son los contribuyentes que tienen el mayor número de transacciones comerciales.

Sin lugar a duda vale mencionar que la Industria y el comercio son las actividades que por lo general más empleo generan en el país, por los que las hace un sector de gran importancia en la economía del mismo.

En cuanto al tema de precios de transferencias la información que nos fue proporcionada por parte del S.R.I fue casi nula debido a que no me proporcionaron información directa, Sin embargo se ha logrado recaudar cierta información en base a los informes semestrales y anuales que emite la Administración tributaria y adicionalmente en las entrevistas y encuestas que fueron realizadas.

En la información obtenida a través de los informes o reportes anuales de gestión como los denomina la administración tributaria se detalla a continuación los logros obtenidos desde el año 2008 por parte del área de Fiscalidad Internacional.

Durante el año 2008 esta área direccionó sus actividades a tres líneas de acción, las cuales son: Soporte, capacitación y emisión de políticas y procedimientos para el control de operaciones internacionales.

De los cuales se obtuvieron los siguientes resultados durante ese año:

- Guía para el control en la presentación del anexo e informe de precios de transferencia.

- Publicación de la Resolución NAC – DGER2008 – 0182, que hace referencia al listado de países, territorios o jurisdicciones consideradas como paraísos fiscales o regímenes preferenciales
- Acercamiento con el Gobierno de la República de Uruguay para iniciar con el proceso correspondiente para firmar un acuerdo de intercambio de información entre administraciones tributarias.
- Se actualizó a contribuyentes sobre la reforma tributaria en temas relacionados con precios de transferencia.
- Establecimiento de mecanismos y accesos de información entre la Corporación Aduanera Ecuatoriana CAE actualmente denominada Servicio Nacional de Aduana del Ecuador SENAE y el Servicio de Rentas Internas SRI
- Se llevó a cabo la recopilación legal, técnica y documental sobre los Convenios de Doble Tributación.

Durante el año 2009 los logros de gestión de esta área fueron los siguientes:

- Fortalecimiento de la estructura del Área de Fiscalidad Internacional (DNGT)
- Plan Estratégico de Fiscalidad Internacional
- Instructivo del Procedimiento: Control de cumplimiento en la presentación de información de Precios de Transferencia.
- Proyecto Anexo OPRE (Operaciones con Partes Relacionadas)
- Convenios de doble imposición e intercambio de información.
- Proceso de Emisión de Certificados de Residencia Fiscal.
- Paraísos Fiscales y Regímenes Preferenciales.
- Plan de Control Tributario de Fiscalidad Internacional 2009
- Control de Omisos de Informes de Precios de Transferencia
- Análisis de empresas florícolas

- Análisis de Subcapitalización
- Entrada y salida de capitales.

Sin embargo, el SRI a pesar de los logros ya obtenidos, los cuales cumplieron las expectativas antes planificadas y que dieron excelentes resultados, avanzó aún más y ya para el año 2010, se ejecutaron controles tributarios intensivos correspondientes a los planes de control tributario de Fiscalidad Internacional de los años 2009 y 2010, los funcionarios de las Áreas de Fiscalidad Internacional de las Direcciones Regionales Austro, Litoral Sur, y Norte gestionaron 20 procesos de determinación tributaria, conforme el cuadro adjunto.

**Tabla 28**  
**Controles tributarios de Fiscalidad Internacional Direcciones regionales**

<b>Direcciones Regionales</b>				
<b>Regional</b>	<b>Concluido</b>	<b>En ejecución</b>	<b>Planificado</b>	<b>Total General</b>
Austro	2	0	0	2
Litoral Sur	1	10	0	11
Norte	1	6	0	7
<b>Total General</b>	<b>4</b>	<b>16</b>	<b>0</b>	<b>20</b>

Fuente: Informe Anual de labores 2010  
Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

En la siguiente tabla se detalla los sectores económicos en los cuales fueron implementados estos controles.

**Tabla 29**  
**Controles Tributarios de Fiscalidad Internacional sector económico**

<b>Sector Económico</b>				
<b>Sector Económico</b>	<b>Concluido</b>	<b>En ejecución</b>	<b>Planificado</b>	<b>Total General</b>
Banadero	1	9	0	10
Cartonero	2	0	0	2
Farmacéutico	1	1	0	2
Florícola	0	3	0	3
Pesquero	0	1	0	1
Telecomunicaciones	0	1	0	1
Vehículos	0	1	0	1
<b>Total General</b>	<b>4</b>	<b>16</b>	<b>0</b>	<b>20</b>

Fuente: Informe anual de labores 2010  
Elaborado por: Servicio de Rentas Internas

Durante este año el área se encargó de la recepción, análisis, y emisión de los Certificados de Residencia Fiscal, adicionalmente realizó una actualización y difusión del formato y de los requisitos necesarios para el trámite de este tipo de documentos; lo cual permitió cumplir con su emisión dentro del plazo legal establecido por la Ley de Modernización del Estado.

Llegando a tener un total de 201 certificados tramitados en el 2010 entre certificados aceptados, en análisis, con requerimiento de información y certificados negados.

A lo largo del año 2011 se ejecutaron controles tributarios determinativos correspondientes a los planes de control tributario de Fiscalidad Internacional de los años 2009, 2010 y 2011

El Área de Fiscalidad Internacional de la Dirección Nacional remitió a las Áreas involucradas en las Direcciones Regionales de Fiscalidad Internacional las bases de presuntos omisos en la presentación de la información de informes y/o anexos correspondientes a los años 2008 y 2009, luego de efectuar análisis y cruces de información en las siguientes bases:

- Declaración de impuesto a la renta, especialmente los casilleros sobre operaciones con partes relacionadas. Impuesto a la Salida de Divisas.
- Registro de préstamos en el Banco Central del Ecuador. Comercio exterior de la SENA E.

En el presente año se gestionaron 217 trámites de certificados de residencia fiscal, entre certificados aceptados, en análisis, con requerimiento de información y certificados negados.

Durante el año 2012 el área de Fiscalidad Internacional, revisó 67 casos y obtuvo un total de \$ 254.105.627 por concepto de glosas y un total de deuda generada de \$ 27.748.642

Pues, en lo que respecta al año 2013 hasta el tercer trimestre se han cerrado 43 casos y se ha llegado a un monto de \$ 391.692.316 por concepto de glosas, vale acotar que se mantiene información solo hasta septiembre ya que el SRI aun no emite su informe anual correspondiente al ejercicio fiscal 2013.

#### 5.4 Análisis de entrevistas y encuestas

Mediante la entrevista realizada al Econ. Fausto García Jefe del área de Fiscalidad Internacional su respuesta en cuanto a la pregunta ¿Cree usted que han sido eficientes los controles implementados por el SRI en cuanto a las operaciones con partes relacionadas? Su respuesta fue afirmativa, acotando que gracias a las gestiones y controles que ha realizado todo el equipo de trabajo se han podido ejecutar controles tributarios determinativos y detectar a presuntos omisos en la presentación de información al SRI.

Agregó que el método de precios de transferencias más presentado en los informes de precios de transferencias es el precio comparable no controlado, mencionó que si ha habido casos en los que se han determinado multas de \$ 15000 como lo establece el régimen tributario por precios de transferencias, pero esa información es reservada, por lo que no podía mencionar o dar información más al detalle de estos casos, nos dio un aproximado de que tres casos fueron cerrados en el periodo fiscal 2013 y otros aún siguen en proceso de determinación.

Con respecto a precios de transferencias comentó que se solicita información de las cuentas por pagar y cobrar a pesar de que no tengan relación con el estado de resultados, ya que son cuentas que ayudan a determinar el tiempo por el que está por pagar o cobrar una cuenta y de esta forma cruzan información entre las empresas relacionadas que ha informado el contribuyente.

Afirmó que si existe un incremento en valores retenidos por impuestos con convenios de doble tributación, pero evitó dar comentarios al respecto, ya que desconocía de cifras exactas, adicionalmente a esta entrevista agregó que el Área de fiscalidad internacional por el momento trata de minimizar riesgos ya

que el personal en esta área no es suficiente, como para seguir implementado controles.

Las entrevistas realizadas al Econ. Carlos Marx Carrasco y al Ing. Javier Ruiz, dieron soporte a lo informado por el Econ. Fausto García y los resultados obtenidos de la base de datos del Servicio de Rentas internas proporcionada por el departamento de Panificación RLS mediante el Econ. Efraín Quiñonez, especialista del departamento.

Por lo que, el Econ. Carlos Marx Carrasco en ese entonces Director General del Servicio de Rentas Internas, a esta entrevista acotó que el ente regulador a través de sus conferencias informativas sobre las gestiones de trabajo durante el año 2013, se encuentra difundiendo la información de los convenios firmados para evitar la doble imposición que tiene actualmente el país y de los próximos a firmarse.

Las encuestas fueron realizadas al grupo de trabajo de fiscalidad internacional, obteniendo resultados que soportan todo lo antes mencionado en la información proporcionada en las entrevistas.

## 6. Conclusiones

Con los resultados antes mencionados, notoriamente se aprecia la buena gestión del Servicio de Rentas Internas durante los últimos 7 años, en especial durante los años tomados para estudio en esta tesis 2009, 2010, 2011 y 2012. Puesto que se inició a glosar a las empresas con respecto a temas de Fiscalidad Internacional a partir del 2012 obteniendo un total de \$254.105.627 al cierre de este periodo y ya para el tercer trimestre del periodo 2013 se obtiene un total \$ 391.692.316 por el mismo concepto.

En cuanto a Convenios para evitar la doble imposición, los contribuyentes si están aplicando los mencionados convenios. Si bien es cierto, el nivel de transacciones de los contribuyentes que han aplicado CDI ha disminuido durante los últimos cuatro años, pero el monto por retenciones de impuesto se ha elevado, esto nos lleva a la conclusión de que hubieron contribuyentes que mantuvieron sus transacciones comerciales con empresas del exterior y el importe por estas transacciones fue significativo.

Es posible que las transacciones comerciales con el exterior sigan disminuyendo a partir del 2013 y 2014; por lo que, se está fomentando el cambio de la matriz productiva en el país, y se han restringido importaciones en cierto sectores económicos. Esto no quiere decir que se dejen de usar los convenios internacionales, ya que son muchos los sectores económicos existentes en el país y muchas son las transacciones que requieran aplicar de estos convenios.

A pesar de que el control está siendo efectivo, el personal del área de fiscalidad Internacional, mediante la entrevista realizada agregó que el control sería mejor, si se integrara más recurso humano específicamente en ésta área. Puesto, que cuentan con un nivel muy bajo de personal, y esta área es quien lleva el control de todos los contribuyentes que realizan transacciones

internacionales en el país. Siendo así, lo único que se logra es minimizar el riesgo por la carencia de personal.

Se concluye también que la poca difusión de los convenios internacionales que tiene suscrito el país, hace que muchos contribuyentes entre éstas personas y medianas empresas desconozcan del tema. Sin embargo se espera que mediante la conferencias sobre las gestiones de trabajo realizadas durante los 7 años de trabajo, realizadas por el Econ. Carlos Marx Carrasco previo a su salida como Director General del Servicio de rentas internas, se haya captado a más contribuyentes interesados en este tema, ya que en sus conferencias daba a conocer cuáles son los convenios que actualmente están suscritos en el Ecuador y cuales están próximos a firmarse.

## **7. Recomendaciones**

Se recomienda a la Administración Tributaria Ecuatoriana, Servicio de Rentas Internas, dar a conocer a través de medios de comunicación, los convenios internacionales que tiene suscrito el Ecuador para evitar la doble Imposición ya que se conoce muy poco del tema,

Es notorio el trabajo que han realizado en cuanto al control de empresas vinculadas en el tema de precios de transferencias. Por lo que, se recomienda a la administración tributaria seguir trabajando en este tema y llegar a controles más efectivos.

Incrementar su personal, específicamente en el área de fiscalidad internacional, ya que son pocos los que laboran en esta área y pues de esta manera no se podría extender el control en cuanto a temas de fiscalidad internacional, específicamente precios de transferencia por la carencia de recursos humanos.

## 8. Referencias Bibliográficas

Apaza, M. (2007). Precios de Transferencia en el Perú. (1era. Ed.). Perú: Instituto Pacífico S.A.C.

Begoña, B. (2003). La doble imposición económica internacional y los principios de derecho comunitario: Una reflexión en torno al pronunciamiento del tribunal de justicia de las comunidades Europeas en el caso Verkooijen. Revista Vlex, volumen 1. Recuperado de <http://libros-revistas-derecho.vlex.es/vid/reflexion-pronunciamiento-verkooijen-183140>

Bernal, C. (2006). Metodología de la Investigación para administración, economía, humanidades, y ciencias sociales. (2da. Ed.). Pearson Educación.

Bonilla, E. & Rodríguez, P., Más allá del dilema de los métodos: La investigación en las ciencias sociales. Bogotá: Norma 2000

Borrás, A. (1974). La doble imposición: problemas jurídico-internacionales. México: Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda 1974.

Bóveda, M. (2002). Los métodos para evitar la doble imposición Internacional en Venezuela. Caracas, Venezuela. Editor, AVDT. Recuperado de [http://boveda.com/METODOS\\_PARA\\_EVITAR\\_LA\\_DOBLE\\_TRIBUTACION\\_EN\\_VENEZUELA.\\_ALGUNOS\\_COMENTARIOS.html](http://boveda.com/METODOS_PARA_EVITAR_LA_DOBLE_TRIBUTACION_EN_VENEZUELA._ALGUNOS_COMENTARIOS.html)

Casín, R. (2007). Fiscalidad de los Precios de Transferencia. (1era. Ed.). Valencia: Grupo Wolters Kluwer España S.A. Recuperado de [http://books.google.es/books?id=WQbe95cfnvkC&printsec=frontcover&dq=precios+de+transferencia&hl=es&sa=X&ei=5jZ3UrWoLM3IsAT\\_goKIBQ&ved=0CEQQ6AEwAA#v=onepage&q=precios%20de%20transferencia&f=false](http://books.google.es/books?id=WQbe95cfnvkC&printsec=frontcover&dq=precios+de+transferencia&hl=es&sa=X&ei=5jZ3UrWoLM3IsAT_goKIBQ&ved=0CEQQ6AEwAA#v=onepage&q=precios%20de%20transferencia&f=false)

Chapoy, D. (s.f), La doble imposición internacional y las medidas para evitarla. México: Revista de Investigación Fiscal de la secretaría de hacienda y crédito público.

Conceptos Básicos de la metodología de la investigación. (2010). Recuperado el 10 de febrero del 2014, de <http://metodologia02.blogspot.com/>

Feraud, I. (2011). Medidas para evitar la doble Imposición Internacional en Ecuador. Revista FEN Opina, volumen 1, Recuperado de [http://www.fen.espol.edu.ec/feraudbarzola\\_lisis\\_medidasparaevitarladobleimposicioninternacionalenecuador](http://www.fen.espol.edu.ec/feraudbarzola_lisis_medidasparaevitarladobleimposicioninternacionalenecuador)

Fuentes, C., Icart, M. & Pulpon, A. (2005). Elaboración y presentación de un proyecto de investigación y una tesina. Recuperado de [http://books.google.es/books?id=5CWKWi3woi8C&pg=PA55&dq=poblacion+de+la+investigaci%C3%B3n&hl=es&sa=X&ei=\\_E34UprFBqnF0AHY34DgAw&ved=0CEIQ6AEwAw#v=onepage&q=poblacion%20de%20la%20investigaci%C3%B3n&f=false](http://books.google.es/books?id=5CWKWi3woi8C&pg=PA55&dq=poblacion+de+la+investigaci%C3%B3n&hl=es&sa=X&ei=_E34UprFBqnF0AHY34DgAw&ved=0CEIQ6AEwAw#v=onepage&q=poblacion%20de%20la%20investigaci%C3%B3n&f=false)

Frases de René Descartes. Recuperado el 13 de febrero del 2014, de <http://akifrases.com/frase/152396>

Herbert, B. (2005). Precios de Transferencia y sus efectos fiscales.(14ta. Ed.). México: ISEF Empresa Líder. Recuperado de [http://books.google.es/books?id=xZ\\_vNnzyxzsC&pg=PA125&dq=los+precios+de+transferencias+entre+compa%C3%B1as+relacionadas&hl=es&sa=X&ei=7TV3Uqe0PPPSsATWxoHoAw&ved=0CDwQ6AEwAA#v=onepage&q=los%20precios%20de%20transferencias%20entre%20compa%C3%B1as%20relacionadas&f=false](http://books.google.es/books?id=xZ_vNnzyxzsC&pg=PA125&dq=los+precios+de+transferencias+entre+compa%C3%B1as+relacionadas&hl=es&sa=X&ei=7TV3Uqe0PPPSsATWxoHoAw&ved=0CDwQ6AEwAA#v=onepage&q=los%20precios%20de%20transferencias%20entre%20compa%C3%B1as%20relacionadas&f=false)

Instituto de Estudios Fiscales. (2010). Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia. España, DC: Autor.

La investigación descriptiva. (2006). Recuperado el 28 de enero del 2014, de <http://noemagico.blogia.com/2006/091301-la-investigacion-descriptiva.php>

Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador publicada en el R.O. N° 242 de diciembre 29/2007.

Los métodos cualitativos y cuantitativos y otras consideraciones metodológicas. Recuperado el 13 de febrero del 2014, de [http://escuelapnud.org/biblioteca/pmb/opac\\_css/doc\\_num.php?explnum\\_id=815](http://escuelapnud.org/biblioteca/pmb/opac_css/doc_num.php?explnum_id=815)

Manya, M. (2009). Apuntes de Fiscalidad Internacional. (1era. Ed.). Guayaquil: Grupo de Investigación y Docencia Económica.

Manya, M. (2011). Fiscalidad Internacional: El Nuevo escenario tributario en Ecuador. (1era. Ed.). Guayaquil: Grupo de Investigación y Docencia Económica.

Manya, M. (2011). Tax Ecuador 2011. (2da. Ed.). Guayaquil: Grupo de Investigación y Docencia Económica.

Mecikovsky, J. (2000). Precios de Transferencia. Buenos Aires: Ediciones Macchi.

Método del precio de reventa. (2012). Recuperado el 14 de diciembre del 2013, de <http://www.tuguiacontable.com/2012/04/metodo-del-precio-de-reventa.html>

Metodologías de Precios de Transferencia. (2013). Recuperado el 12 de diciembre del 2013, de <http://www.preciostransferencia.com/portada/metodologias-de-precios-de-transferencia/>

Metodología de la investigación. La investigación documental. Recuperado el 6 de febrero del 2014, de

[http://manuelgalan.blogspot.com/2011/09/la-investigacion-documental\\_1557.html](http://manuelgalan.blogspot.com/2011/09/la-investigacion-documental_1557.html)

Metodologías de la investigación. Recuperado el 8 de febrero del 2014, de <http://metodologiasdelainvestigacion.wordpress.com/2012/03/07/introduccion-general-a-la-metodologia-de-la-investigacion/>

Modelo APA Sexta Edición, Recuperado el 23 de diciembre del 2013, de <http://www.apastyle.org/learn/faqs/cite-website.aspx>

Mundo Fiscal consultores fiscales administrativos. (2013). Definición Precios de Transferencia. Recuperado el 12 de diciembre del 2013, de [http://www.mundofiscal.com/definiciones\\_ocde.htm](http://www.mundofiscal.com/definiciones_ocde.htm)

Parra, D. & Toro, I. (s.f.). Método y Conocimiento: Metodología de la investigación: investigación. Recuperado de <http://books.google.es/books?id=4Y-kHGjEjy0C&pg=PA29&dq=m%C3%A9todo+cuantitativo&hl=es&sa=X&ei=qN7vUqzILZHOkQee8IG4Cg&ved=0CDoQ6AEwAQ#v=onepage&q=m%C3%A9todo%20cuantitativo&f=false>

Paraíso Fiscal. (2013). Recuperado el 15 de diciembre del 2013, de <http://www.gerencie.com/paraiso-fiscal.html>

Precios de Transferencia riesgo u oportunidad. Recuperado el 13 de diciembre del 2013, de <http://www.lacamara.org/ccg/Seminarios/Materiales/M-Precios-Tranferencia-ago09.pdf>

Qué es un paraíso fiscal. (2013). Recuperado el 15 de diciembre del 2013, de <http://www.paraisos-fiscales.info/>

Resolución No. NAC-DGER2008-0464, publicada en el Registro Oficial No. 324 del 24 de Abril del 2008.

Resolución No. NAC-DGERCGC13-00011, publicada en el Registro Oficial No. 878 del 24 de Enero del 2013.

Salcedo, C. (2005). Los Precios de Transferencia entre empresas relacionadas. (1era. Ed.). Chile: Lexis Nexis.

Salcedo & Cía. (2013). Precios de Transferencia todo lo referente a precios de transferencia en Chile. Recuperado el 14 de diciembre del 2013, de <http://www.preciosdetransferencia.cl/index.php/joomla-license>

Tenorio, C. (2012). Precios de Transferencia y su incidencia en el Ecuador. Revista FEN opina online: Escuela Superior Politécnica del Litoral. Recuperado de: [http://www.fen.espol.edu.ec/tenorionavarrocesar\\_preciosdetransferenciaysuincidenciaenelEcuador](http://www.fen.espol.edu.ec/tenorionavarrocesar_preciosdetransferenciaysuincidenciaenelEcuador)

Vallejo, S. & Maldonado, G. (s.f), Los Convenios para evitar la Doble Imposición. Recuperado de [https://cef.sri.gob.ec/virtualcef/file.php/43/fiscalidadphp/f1\\_1/f1\\_1archivos/pdf/F1.2.pdf](https://cef.sri.gob.ec/virtualcef/file.php/43/fiscalidadphp/f1_1/f1_1archivos/pdf/F1.2.pdf)

Universidad Nacional de Educación a distancia de España. El fenómeno de la doble imposición internacional. Recuperado de <http://www.uned.es/435130/apuntes09/TEMA07.pdf>

## 9. Siglas

CDT	Convenios de Doble Tributación
CDI	Convenios de Doble Imposición
TBI	Tratados Bilaterales de Inversión
OCDE	Organización para la cooperación y el Desarrollo Económico
SRI	Servicio de Rentas Internas
CAN	Comunidad Andina de Naciones
RALORTI	Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno
LORTI	Ley de Régimen Tributario Interno
R.O.	Registro Oficial
CAE	Corporación Aduanera Ecuatoriana
SENAE	Servicio Nacional de Aduana del Ecuador
ISD	Impuesto a la Salida de Divisas

## **10. Glosario**

### **Establecimiento Permanente**

Según el art. 9 del RLRTI para efectos tributarios, establecimiento permanente es el lugar fijo en el que una empresa efectúa todas o parte de sus actividades.

### **Grupo de empresas multinacionales**

Grupo de empresas asociadas con establecimientos empresariales en dos o más países. (OCDE, 2010).

### **Partes Relacionadas**

Se refiere a aquellas empresas en las que se participe directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de la otra empresa. (LRETE, 2007. ART. 56)

### **Persona**

Comprende las personas físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas. Inclusive las instituciones de inversión colectiva. Todo residente de un Estado contratante es una persona; sin embargo no toda persona es un residente. (Manya, 2011)

### **Sociedad**

En el ámbito contable tributario, nos referimos a cualquier persona jurídica a efectos impositivos, es decir que está constituida legalmente por personas que aportan dinero o bienes en una actividad comercial o industrial para obtener ingresos sobre los cuales se deben tributar.

### **Operaciones no vinculadas**

Operaciones realizadas entre empresas que son independientes entre sí, es decir no tienen ninguna relación o vinculación sea esta de carácter patrimonial o influencia significativa. (OCDE, 2010)

### **Análisis de comparabilidad**

Comparación de una operación vinculada con una o varias no vinculadas. Las operaciones vinculadas y no vinculadas son comparables si no existe diferencia alguna que afecte sustancialmente al factor elegido para aplicar la metodología (por ejemplo, el precio o el margen) o si es posible proceder a los ajustes necesarios para eliminar los efectos sustanciales que provoquen esas diferencias. (OCDE, 2010).

### **Método del precio libre comparable**

Método para determinar precios de transferencia consistente en comparar el precio de los bienes o servicios transferidos en una operación vinculada con el precio facturado por bienes o servicios transferidos en el marco de una operación no vinculada efectuada en condiciones comparables. (OCDE, 2010)

### **Método del precio de reventa**

Método para determinar precios de transferencia, basado en el precio al que se vende un producto a una empresa independiente, previamente adquirido a una empresa asociada. El margen del precio de reventa se detrae del precio de reventa. El resultado obtenido una vez deducido el margen del precio de reventa puede considerarse, tras el ajuste que corresponda por razón de otros costes asociados a la adquisición del producto (por ejemplo, los derechos de aduana) como un precio de plena competencia de la transmisión inicial del bien entre las empresas asociadas. (OCDE, 2010)

### **Método del coste incrementado**

Método para determinar precios de transferencia que utiliza los costes en los que incurre el proveedor de bienes (o de servicios) en el marco de una operación vinculada. Estos costes se incrementan en un margen que resulte apropiado para obtener un beneficio adecuado para las funciones realizadas (teniendo en cuenta los activos utilizados y los riesgos asumidos) y las condiciones del mercado. El resultado obtenido una vez sumado dicho margen a los costes citados puede considerarse como un precio de plena competencia de la operación vinculada inicial. (OCDE, 2010).

### **Operación no vinculada comparable**

Una operación no vinculada comparable es una operación realizada entre dos partes independientes que puede compararse a la operación vinculada objeto de examen. Puede tratarse bien de una operación comparable efectuada entre una parte interviniente en la operación vinculada y una parte independiente (“comparable interno”) o entre dos partes independientes, ninguna de las cuales interviene en la operación vinculada (“comparable externo”). (OCDE, 2010).

## **11. Anexos**