



**UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y
POLITICAS
CARRERA DE DERECHO**

**TEMA: Reserva de ley en precios de transferencia para efectos
tributarios**

**AUTORA:
Zamora Chusán Mercedes Beatriz**

**Trabajo de Titulación previo a la Obtención del Título de
ABOGADA DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS DE LA
REPÚBLICA**

**TUTOR:
Manuel Armando Serrano Carrión**

**Guayaquil, Ecuador
14 de marzo del 2016**



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y POLITICAS
CARRERA DE DERECHO**

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo de titulación fue realizado en su totalidad por **Zamora Chusán Mercedes Beatriz**, como requerimiento para la obtención del Título de **Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República**.

TUTOR

Serrano Carrión Manuel Armando

DIRECTORA DELA CARRERA

Briones Velasteguí Marena

Guayaquil, a los 14 días del mes de marzo del año 2016



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y POLITICAS
CARRERA DE DERECHO

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, **Zamora Chusán Mercedes Beatriz**

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación **Reserva de ley en precios de transferencia para efectos tributarios** previo a la obtención del Título **de Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan en el documento, cuyas fuentes se incorporan en las referencias o bibliografías. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

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

Guayaquil, a los 14 días del mes de marzo del año 2016

LA AUTORA

Zamora Chusán Mercedes Beatriz



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y POLITICAS
CARRERA DE DERECHO

AUTORIZACIÓN

Yo, **Zamora Chusán Mercedes Beatriz**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil a la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación **Reserva de ley en precios de transferencia para efectos tributarios**, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 14 días del mes de marzo del año 2016

LA AUTORA:

Zamora Chusán Mercedes Beatriz

ÍNDICE

1.	Resumen	vi
2.	Introducción	7
3.	Desarrollo	
	a. Del Derecho Tributario y el tributo	9
	b. De la obligación tributaria	11
	c. De los elementos de la obligación tributaria	13
	d. La Reserva de ley	18
	e. Los reglamentos en función de la Reserva de ley	21
4.	Conclusiones	23
5.	Referencias	25

RESUMEN (ABSTRACT)

El presente artículo académico realizará un análisis a lo establecido en el artículo 23 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, que faculta a la Administración Tributaria, dentro de la determinación directa, a establecer los parámetros necesarios para el cálculo de la base imponible -uno de los elementos de la obligación tributaria- en precios de transferencia, tanto de bienes como de derechos o servicios, que se imputarán al pago del Impuesto a la Renta; parámetros que podrían llegar a vulnerar el principio de reserva de ley en materia tributaria motivo de controversia.

Palabras claves: Precios de transferencia - obligación tributaria - elementos de la obligación tributaria - base imponible - reserva de ley

INTRODUCCIÓN

Como es de conocimiento general existe el adagio latino “nullum tributo sine lege”, es decir, no existe tributo sin una ley previa que lo sancione. La Asamblea Nacional, que representa al poder legislativo, es la única que puede crear, eximir o extinguir impuestos, lo que conocemos comúnmente como poder de imposición -potestad que tiene el Estado para que a través de la imposición de tributos se genere una fuente de ingresos, que cubra en determinadas proporciones las necesidades de la nación-.

El tema a desarrollar, analiza lo establecido en el artículo 23 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, norma que efectúa una remisión a la Administración Tributaria, dentro de la determinación directa, para regular el cálculo de la base imponible de los precios de transferencias de bienes, derechos o servicios que se ven reflejados en el pago del Impuesto a la Renta de cada año, delegación que podría violar el principio de reserva de ley -materia de análisis del presente trabajo- el mismo que prevé lo siguiente:

"Art. 23.- Determinación por la administración.- La administración efectuará las determinaciones directa o presuntiva referidas en el Código Tributario, en los casos en que fuere procedente...

(...)El sujeto activo podrá, dentro de la determinación directa, establecer las normas necesarias para regular los precios de transferencia en transacciones sobre bienes, derechos o servicios para efectos tributarios." Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, artículo reformado por artículo 82 del Decreto Legislativo 000, publicado en el Registro Oficial Suplemento 242 del 29 de diciembre del 2007.

Para entender la norma controvertida, es necesario saber ¿Qué son los precios de transferencia? Los precios de transferencia son los valores que cobra una compañía cuando vende bienes o presta servicios a otra compañía vinculada a

ella, pero que esta última se encuentra en otro país, que a su vez comparten intereses comunes. Por esta razón se creó el Régimen de Precios de Transferencia con la finalidad de buscar la verificación del valor que se estableció en una transacción comercial, analizar si hubo plena competencia o en su defecto verificar que no la hubo, permitiendo a la Administración Tributaria realizar una redeterminación de la obligación, porque fácilmente las compañías que tienen intereses en común, con el fin de obtener una mayor utilidad en sus transacciones podrían manipular los precios de venta para evitar el pago de tributos.

El Régimen de precios de transferencia, se usa en los siguientes casos –al menos en Ecuador-:

1. Cuando una compañía realiza una venta ya sea al costo o inferior al costo –salvo ciertas excepciones-;
2. Cuando una compañía nacional realiza una venta a otro país a valores que no son los comunes en el mercado internacional; y,
3. Cuando una compañía nacional realiza una venta a otro país a valores superiores a los que se estipulan comúnmente en el mercado internacional.

Es así que la norma prenombrada busca regular las transacciones que realizan partes relacionadas, es decir, transacciones comerciales entre compañías que tienen un vínculo ya sea porque ambas o una de ellas participa en el paquete accionario de la otra -en nuestro país el porcentaje para considerarlas vinculadas es de un veinticinco por ciento-, con el fin de que al momento de realizar dichas transacciones, estas se efectúen como si fueran entre partes independientes - es decir que no tienen ningún vínculo empresarial alguno-.

Además su fin último es evitar ilícitos tributarios y que no exista al final del día una defraudación al fisco, puesto que al momento de la declaración del Impuesto a la Renta del año correspondiente se verán reflejados menos ingresos que los que ordinariamente existirían por el normal flujo de las actividades comerciales de no haber negociado con compañías vinculadas.

DESARROLLO

Del Derecho Tributario y el tributo.

En base al análisis de variada doctrina al respecto debemos empezar con dos conceptos básicos ¿ Qué es el Derecho Tributario? y ¿Qué es el tributo?.

Derecho Tributario

En términos sencillos, el Derecho Tributario es una rama del Derecho Público que consiste en un conjunto de normas que regulan el establecimiento de tributos, su exoneración o eliminación y así como también su forma de recaudación.

Además, la aplicación del Derecho Tributario sirve como una forma de control al poder de imposición del Estado -a través de sus instituciones públicas-, que encierra -al menos en nuestra legislación- varios principios importantes como el de legalidad, generalidad, capacidad contributiva, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad; y en general tutela el respeto y cumplimiento de derechos y obligaciones, tanto del contribuyente como de la administración pública.

Posterior a eso, debemos conocer el fin del Derecho Tributario, el cual se traduce en la recaudación de tributos, recaudación que se ve reflejada en

seguridad social, seguridad nacional y pública, sueldos de funcionarios públicos, justicia, obras etc.

Además es indispensable saber ¿Por qué es tan importante? Pues bien es importante porque actúa como límite a las actuaciones de la administración tributaria, ya sea nacional, seccional o de excepción, para evitar arbitrariedades y abusos en el cobro de tributos, (porque como señalamos en líneas anteriores, el Estado puede ejercer su poder de imposición verificando el cumplimiento de la obligación tributaria o en su defecto su incumplimiento) y esto se logra a través de la creación de un presupuesto de hecho impositivo, establecido mediante ley, que da paso al nacimiento de la obligación tributaria, por haberse encuadrado en el presupuesto establecido en la norma.

"La tributación de un hecho impositivo descende a la exigencia de la defensa de la libertad económica individual que diversas constituciones garantizan"
Amatucci, A. (2001). Introducción al estudio del derecho tributario. *Tratado de derecho tributario*. (pp. 20). Editorial Temis S.A.: Bogotá- Colombia.

El tributo

El tributo, en cambio, es una prestación pecuniaria que el contribuyente debe entregar al Estado para abastecer las arcas fiscales y poder satisfacer las necesidades de la población.

Su fin primario es gravar la riqueza de las personas naturales o jurídicas, que realizan una actividad económica o que simplemente obtienen determinado patrimonio en función de una sucesión o donación.

La existencia del tributo ocasiona el nacimiento de determinados derechos, deberes y obligaciones por parte de los ciudadanos, así como también poderes -ejercer la potestad coactiva-, obligaciones -invertir en el Estado-; y, derechos - el cobro del tributo- por parte de la administración tributaria.

Finalmente, en la definición tributo se deben tomar en cuenta las siguientes consideraciones:

1. El tributo es fundamental para cubrir los gastos del Estado, por los servicios públicos que éste nos brinda;
2. No se debe considerar que en proporción de lo que se tributa, cada sujeto de forma individual se verá beneficiado del servicio público, sino que debe haber proporcionalidad en la prestación tributaria, tomando en cuenta la capacidad contributiva del sujeto. Servicio público no es igual a tributo; y,
3. Ya que tributar genera una disminución del patrimonio de cada ciudadano, el Estado a través de sus representantes debe programar el gasto y someterlo a una revisión de legalidad y legitimidad.

Los principios que envuelven a la prestación de carácter tributario como su generalidad, legalidad, congruencia, la disminución del patrimonio del ciudadano, hacen que el tributo este dentro del campo del Derecho Público, excluyendo al Derecho Privado que hace un siglo atrás estaba tan latente en gran parte de la doctrina.

De la obligación tributaria

Consideraciones previas

La exigencia de regular las relaciones patrimoniales del Estado frente al contribuyente, la doctrina antes lo ubicaba dentro del ámbito del Derecho Privado, porque se consideraba al Estado como una persona que estaba sujeta a todas las regulaciones establecidas conforme al Derecho Patrimonial, distinta del Estado como un ente sobre el cual recaía los poderes y la soberanía

nacional – línea de pensamiento que nació en un época en la cual, los principios generales del Derecho estaban inmersos en el campo del Derecho Privado o también conocido como Derecho Común-.

Por ello, la necesidad de llevar al campo del Derecho Privado las prestaciones pecuniarias impuestas por el Estado –de ahora en adelante la denominaré como prestación impositiva- para la contribución del gasto público, nació de la importancia de asegurar a los ciudadanos que se ejecuten estas prestaciones. Por eso los doctrinarios empezaron a tratar de encuadrar la prestación impositiva en el Derecho Privado; y recién el siglo pasado lo empezaron a enfocar en el campo del Derecho Público.

Gran parte de los estudiosos en este campo del Derecho consideran que la potestad tributaria de la cual está investido el Estado, es justificable solo en un Estado de Derecho.

La prestación impositiva

De forma general los contribuyentes estamos obligados al pago de tributos cuando nuestra conducta -actividad- se encasilla en un presupuesto establecido en una norma.

"La relación deuda-crédito nace entre contribuyente y administración financiera solo en cuanto se realice el supuesto indicativo de capacidad contributiva considerado por la norma tributaria" Amatucci, A. (2001). La obligación tributaria. *Tratado de derecho tributario*. (pp. 23). Editorial Temis S.A.: Bogotá-Colombia.

En nuestro país utilizamos el sistema declarativo, que consiste en que el propio contribuyente al adecuar su conducta a la norma tributaria debe declarar cierta información a la Administración Tributaria en función de las exigencias que cada

tributo tiene, en el caso del Impuesto a la Renta -que es donde inciden los precios de transferencia- declarando ingresos y gastos.

No obstante pese a que nace la obligación, esta deuda no se la puede pagar al Fisco en cualquier momento, sino que el contribuyente debe cumplirla rigiéndose a parámetros establecidos, ya sea por ley o por reglamento.

A su vez, el nacimiento de la obligación crea ciertas situaciones jurídicas que no son solo de orden patrimonial, como es el caso de:

a.- Deberes formales del contribuyente, por ejemplo, realizar las declaraciones de impuestos de conformidad con la ley y los reglamentos.

b.- Deberes formales de las personas que pueden llegar a asumir las responsabilidades del contribuyente, en el caso del sustituto o del responsable.

c.- Sanciones por incumplimiento de los deberes formales que el contribuyente está obligado a cumplir.

d.- Atribuciones de la administración tributaria para el control del cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario.

De los elementos de la obligación tributaria

La obligación tributaria se cuantifica -se expresa numéricamente- en base a dos elementos indispensables que debe contener toda ley que impone tributos: la base gravable y el tipo de gravamen.

No obstante es necesario pasar a analizar los elementos constitutivos de la obligación tributaria y los elementos de la obligación tributaria ya constituida, a saber:

Elementos constitutivos de la obligación tributaria

Los elementos constitutivos de la obligación tributaria son: el objeto del tributo, el hecho imponible -sus elementos objetivos y subjetivos-, la base gravable y el tipo de gravamen.

Objeto del tributo

El objeto del tributo es la riqueza gravada o que se quiere gravar a través del establecimiento de una ley. La Asamblea Nacional es la encargada de establecer que es lo que quiere gravar a través del tributo; puede ser que sea su patrimonio –en el caso de la transmisión de una herencia- o su renta, o en si la riqueza en general.

Por ejemplo en nuestro caso, todos los ingresos por las transacciones realizadas en venta de bienes o servicios en un año calendario entre compañías vinculadas, que se verá reflejado en el pago del Impuesto a la Renta.

Sin embargo, hay que tener en cuenta que el objeto del tributo debe estar vinculado –en la mayoría de las situaciones- al principio de capacidad contributiva, es decir la capacidad económica del sujeto obligado.

En algunas ocasiones el fin del legislador es gravar la riqueza en sí, por ejemplo en el caso de las personas jurídicas en el Ecuador que pagan veintidós por ciento de Impuesto a la Renta sea que hayan ganado mil dólares o un millón de dólares; o en su defecto, grava en función de la capacidad contributiva del sujeto, como es el caso de las personas naturales que pueden o no pagar impuestos o pagar hasta el treinta y cinco por ciento en función de sus ingresos y gastos.

Hecho Imponible

Es el presupuesto de hecho -hipótesis- que se establece en una norma para imponer un tributo, dando como consecuencia el nacimiento de la obligación tributaria. El hecho imponible tiene dos elementos: uno objetivo y otro subjetivo.

El elemento objetivo, es la mera existencia del objeto o de la actividad que la norma identifica para la imposición de un tributo, por ejemplo: las ventas realizadas al exterior a compañías extranjeras vinculadas con compañías ecuatorianas.

El elemento subjetivo, en cambio es la vinculación de la actividad u objeto que se grava con una persona natural o jurídica y que a su vez lo coloca como el sujeto pasivo de la obligación.

Base imponible

Es la medida del tributo. Cuando el contribuyente adecua su conducta a un hecho regulado en la norma –como explicamos en el literal que antecede-, al nacer la obligación tributaria, el legislador puede establecer directamente cual es el monto que se va a pagar o cuando se trata de tributos variables –como en nuestro caso- estipular una base.

La base imponible al ser la medida del tributo permite establecer la capacidad contributiva del sujeto. Esta se puede establecer ya sea de una forma fija o gradual.

"La base es siempre la dimensión o magnitud de un elemento integrante del hecho imponible, pues, en pura lógica, si el tributo se paga en relación con la base imponible, si no hay base imponible, no hay cuota, no nace la obligación tributaria. Para que nazca esta es necesario que se dé el hecho imponible en todas sus partes, completamente, y una de sus partes y elementos necesarios para que nazca la obligación tributaria es aquel cuya magnitud se toma como base." Amatucci, A. (2001). Los elementos constitutivos de la obligación

tributaria. *Tratado de derecho tributario*. (pp. 53). Editorial Temis S.A.: Bogotá-Colombia.

En el caso de los precios de transferencia la ley permite a la Administración Tributaria establecer las normas que servirán para regular la base imponible, es decir, están permitiendo que mediante resoluciones o reglamentos del Servicio de Rentas Internas, se pueda imponer como se calculará la base imponible - elemento esencial de la obligación tributaria que debería estar impuesta mediante una norma con rango de ley- y como bien hemos mencionado, si no hay base imponible no nace la obligación tributaria, porque no hay forma de cuantificar la obligación.

La base imponible puede regularse no solo en función de la moneda, sino también en función del volumen, del peso, etc. La base expresada en función del dinero es la más usada por ejemplo en el cálculo del impuesto a la renta; y la base expresada en peso o volumen, por lo general se usa en el caso del impuesto a los consumos especiales, por ejemplo cuando se trata de bebidas alcohólicas.

No obstante cabe mencionar que pese a lo rígido que debe ser el principio de reserva de ley en materia tributaria, ciertas posturas doctrinarias mencionan, que si bien la base imponible es uno de los elementos de la obligación tributaria, no debe ser tan estricta su configuración, que basta que la norma establezca los rangos mínimos y máximos que sirvan como referencia para la administración tributaria, al momento de realizar la determinación de los valores a pagar por las transacciones comerciales realizadas; y asimismo, como guía para los jueces al realizar el control de legalidad, en caso de solicitarse; y a su vez, que lo único que no se podría delegar es la configuración del hecho imponible y del sujeto pasivo.

Tipo de gravamen

El tipo de gravamen es la tasa que se va a imponer, esto dependerá si el tributo es fijo o variable. Puede ser fijo como en el caso del pago del Impuesto a la Renta de las personas jurídicas; o variable en el caso del pago de Impuesto a la Renta de las personas naturales que es en función de su capacidad contributiva.

Cuando el gravamen tiene una base imponible regulada en función de la moneda puede regularse de la siguiente forma:

1. El legislador puede estipular una cantidad de dinero en función de grados. Por ejemplo: Las personas que obtengan ingresos superiores a \$14.240 dólares pagan \$153 dólares por Impuesto a la Renta; o,
2. El legislador puede estipular un porcentaje a pagar. Poniendo de base el mismo ejemplo, si el contribuyente excede de los \$14.240 por unos \$2.000 dólares paga por el excedente un 5% adicional de Impuesto a la Renta de lo que ya debe pagar como base, que son los \$153 dólares. Esto sería un gravamen progresivo, porque aumenta su porcentaje a calcular a medida que la persona obtiene más ingresos.

Elementos de la obligación tributaria ya constituida

Los elementos de la obligación tributaria ya constituida son:

- a.- El sujeto activo, que es la entidad encargada del cobro de tributo, que puede ser nacional, regional o seccional; y,
- b.- El sujeto pasivo, que es la persona ya sea natural o jurídica, que encuadró su conducta a un presupuesto de hecho y por tanto está obligada al pago del tributo.

La Reserva de ley

La reserva de ley tributaria tiene como origen histórico la aprobación del presupuesto general de la nación.

En términos generales la reserva de ley es una herramienta que garantiza la relación tanto entre el particular y el Estado, como entre las distintas funciones del Estado en especial entre la Función Legislativa y la Función Ejecutiva, teniendo en cuenta las diferencias de poder, cuyo objetivo central es tutelar el interés general del pueblo. Por ello la reserva de ley requiere que exista una base legal en los casos que la función pública afecta al patrimonio de los ciudadanos.

Es así que el principio de reserva de ley en materia tributaria, como institución en el campo jurídico actúa como garantía de la autonomía de los poderes del Estado, a su vez que permite diferenciar los intereses que buscan cada uno de ellos.

Asimismo, gracias a este principio el particular tiene derecho a solicitar que la Función Legislativa – a través de la Asamblea Nacional-, actúe de acuerdo a los principios constitucionales establecidos de manera formal, y en último término en caso de no hacerlo poder acudir a los órganos jurisdiccionales pertinentes.

La reserva de ley, en cualquiera materia no sólo en el ámbito tributario, implica tres puntos esenciales:

- 1.- Que quien tenga la potestad legislativa regule la materia de tal forma que pueda controlar las actuaciones de quién tiene el poder de ejecutar la norma.
- 2.- Que la potestad legislativa, en caso de hacer una remisión reglamentaria, fije las bases mínimas para la tutela de los derechos de los ciudadanos; limitando a la administración al momento de ejercer su potestad reglamentaria.

3. Que los ciudadanos cumplan con su obligación, en tanto y en cuanto exista una norma con rango de ley que lo prevea.

Ahora el alcance del principio de reserva de ley en materia tributaria, comprende al menos tres aspectos:

1.- Nullum tributo sine lege, es decir, no puede existir la imposición de tributos sin una ley previa que lo imponga y lo regule.

2.- El establecimiento de los elementos mínimos de la obligación tributaria para su cobro.

Los elementos de la obligación tributaria son: los sujetos activos y pasivos, el hecho generador, la base imponible y la cuantía del tributo o su forma de calcularla (que se mencionó de forma más detallada en el apartado denominado "De los elementos de la obligación tributaria).

Es así que solo mediante ley se deben establecer los elementos esenciales de la obligación tributaria, si la disposición normativa no fija de manera clara los elementos esenciales, la delegación a la administración tributaria violaría el principio de reserva de ley. Tanto es así que repercutiría en la validez del acto jurídico a dictarse, debido a que, es una forma de ofrecer seguridad jurídica al momento de su aplicación y no permitir el ejercicio arbitrario del poder de imposición.

3.- La correspondiente autorización a la administración tributaria para su cobro.

La reserva de ley funciona como una garantía a los ciudadanos de un Estado, tomando en consideración que el cobro de tributos limita la propiedad y libertad ciudadana; y si el Estado actúa deliberadamente estaría dando un mayor papel al interés financiero público.

A su vez, es necesario rescatar doctrina penal al respecto, sobre Lex previa y Lex certa, que aterrizándola en el caso concreto, nos explica que una persona se le puede exigir el pago de tributos siempre y cuando, al tiempo de impuesto exista una ley previa y a su vez, sea una ley cierta en el sentido de estar redactada con suficiente claridad, al punto que cualquiera que la lea entienda a que nos obliga la norma, uniendo las condiciones de previsión y certeza, y no usando la analogía.

La administración tributaria no puede de forma discrecional determinar un tributo de forma distinta a la establecida en la norma legal.

Posteriormente, debemos tener en cuenta hasta que punto las normas pertenecientes a fuentes jurídicas distintas a las existentes en la legislación nacional, son de aplicación inmediata en nuestro país – que una gran parte de la doctrina la considera una vulneración a la soberanía de una nación-, ¿Cuál sería el límite al principio de reserva de ley?

De igual forma, respecto a las normas comunitarias y el principio de reserva de ley, en tanto y en cuanto no afecten a los principios que encierran nuestro ordenamiento jurídico, no podríamos hablar de una vulneración. Además, la normativa comunitaria en materia de tributos, no permite la delegación en blanco hacia otras fuentes aunque sean también de rango comunitario o que pertenezcan a una normativa interna específica de un país miembro.

Finalmente, podemos decir que a nuestro criterio solo la ley – o las normas con fuerza de ley- deben establecer los elementos de la obligación tributaria, regulando sujetos, base imponible y hecho imponible, es así que para poder identificar el tributo, los elementos prenombrados deben estar contenidos en una norma, lo suficientemente clara, al punto de poderla aplicar de forma inmediata

Los Reglamentos en función de la Reserva de ley

Partiendo de la premisa que para la expedición de reglamentos por parte de la Administración tributaria de forma eficaz y legítima, debe existir normativa con rango de ley que los vincule -de lo contrario no habría motivo por parte de la Administración para ejercer su potestad reglamentaria- estos reglamentos deben ir acorde con el principio de reserva de ley.

A su vez, que el establecimiento de los elementos esenciales de la obligación tributaria, al ser competencia exclusiva de la Función Legislativa -donde incluso ella encuentra su límite, al impedirle delegar sus competencias- actúa como límite a la participación de los reglamentos en el campo tributario.

Por esa razón, resulta inadmisibles delegar a la Administración Tributaria que regule los parámetros que se debe seguir para el cobro de tributos -y en nuestro caso, es inadmisibles que incida en la forma que se va a calcular la base imponible para el cálculo de los precios de transferencia-

Existen a su vez, reglamentos *contra legem*, *praeter legem* y *secundum legem*; es así que, la administración tributaria no debe intervenir con la elaboración de los reglamentos *contra legem* –es decir, que vayan en contradicción con la norma principal base, que es el sustento para su realización-. En el caso de los reglamentos *praeter legem* –es decir, que regulen lo que la ley se olvidó de regular-, debido a la existencia del principio de reserva de ley, en materia de tributos tampoco es posible.

Es práctica común en el ámbito jurídico de nuestro país, que se elaboren reglamentos porque la ley principal no ha regulado materia de carácter fundamental, por lo que los dictan para cubrir vacíos, pero en el campo tributario es inadmisibles, llegando a considerar que los únicos reglamentos admisibles son los *secundum legem* –es decir, según la ley-.

Pongamos un ejemplo, si el artículo 23 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno que es la norma base que permite a la administración tributaria establecer las normas que considere pertinentes para la regulación de los precios de transferencia, aunque no estableciera la base imponible, pero regulara los límites mínimos y máximos en el cual la administración tributaria pueda ejercer su campo de acción en ese caso –aunque discutible- limitaría la discrecionalidad de la administración.

Por lo tanto, la intervención de los reglamentos en concordancia con el principio de reserva de ley es tan delicada, que podrá subsistir en tanto y en cuanto sea por una intervención de carácter técnico, si no se estaría prefiriendo el interés económico del Estado de recaudar más dinero y no se estaría tutelando el patrimonio de los contribuyentes.

CONCLUSIONES

Aterrizando todo lo expuesto a nuestro caso, es menester analizar la norma no por separado sino en su texto y contexto, y posterior a eso determinar si la norma mencionada en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, sobrepasa el principio de reserva ley.

Pues bien, analicemos la disposición y establezcamos si fija de manera clara los elementos esenciales de la obligación tributaria, a saber:

Objeto del tributo: Establecer el impuesto a la renta global de las sociedades nacionales. Establecido en el artículo 1, que menciona el objeto del impuesto, en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Hecho Generador: Transacciones sobre bienes, derechos o servicios en operaciones entre partes relacionadas. Establecido en el artículo innumerado, que menciona las operaciones con partes relacionadas, en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Registro Oficial Suplemento 242 del 29 de diciembre del 2007.

Sujeto Activo: La administración tributaria. Establecido en el artículo 3, que menciona quien es el sujeto activo, en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Sujeto Pasivo: Los contribuyentes que celebren operaciones o transacciones con partes relacionadas. Establecido en el artículo innumerado, que menciona operaciones con partes relacionadas, en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Registro Oficial Suplemento 242 del 29 de diciembre del 2007.

Base Gravable: Los precios y valores de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables. Establecido en el artículo innumerado, que menciona operaciones con partes relacionadas, en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Registro Oficial Suplemento 242 del 29 de diciembre del 2007.

A esto hay que destacar que la ley en ciertos casos no puede determinar en cada caso el valor del bien objeto de transacción, porque el mercado es tan cambiante. Por lo que se limitó a indicar la manera como debe ser fijado ese valor *“a través de información actualizada de las operaciones de comercio exterior que deberá solicitar de los organismos que la posean”* Establecido en el artículo 23, que menciona la determinación por la administración, en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

Tarifa: 22%

Analizando el contexto de la norma a simple vista si cumpliría con los parámetros mínimos para no violentar el principio de reserva legal, pese a la remisión a la Administración Tributaria, no obstante, las normas que imponen obligaciones a los ciudadanos -en este caso tributos- deber ser tan claras que puedan inferir a partir de su contenido cuál es su obligación y evitar los abusos de la administración.

Por lo tanto, en mi opinión, si viola el principio de reserva de ley al permitir que la Administración tributaria establezca la forma en que se va a calcular la base imponible en los casos de precios de transferencia, porque no regula de forma clara cuál es la "medida del tributo" teniendo en consideración que -la base imponible- es uno de los elementos esenciales de la obligación tributaria, y mal haría la administración en atribuirse una potestad, que solo la tiene la Función legislativa.

Si bien es cierto, los Precios de Transferencia pueden ser tan variables porque nos referimos a mercados cuya oferta y demanda cambian constantemente, la Asamblea Nacional debe establecer un método que no nos remita a discrecionalidades por parte de la administración y creando una situación de inseguridad jurídica.

REFERENCIAS

- Jarach, D. (1996). *“Finanzas Públicas y Derecho tributario”*. Ediciones Abeledo Perrot: Buenos Aires-Argentina.
- Gamba Valega, C. (2003). *“Notas para un estudio de la Reserva de Ley en Materia Tributaria”*. Palestra Editores: Lima-Perú.
- Amatucci, A. (2001). *“Tratado de Derecho Tributario”*. Editorial Temis S.A.: Bogotá-Colombia.
- Boot, M. (2002). *“Nullum Crimen Sine Lege and the Subject Matter Jurisdiction of the International Criminal Court”*. Editorial Intersentia.
- Código Orgánico de Régimen Tributario Interno, publicado en el Registro Oficial Suplemento 242 del 29 de diciembre del 2007.

DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, **Zamora Chusán Mercedes Beatriz**, con C.C: # 0920372018 autora del trabajo de titulación: **Reserva de ley en precios de transferencia para efectos tributarios** previo a la obtención del título de **Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República** en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

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

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

Guayaquil, 14 de marzo del 2016

f. _____

Nombre: **Zamora Chusán Mercedes Beatriz**

C.C: 0920372018



REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA

FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN

TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Reserva de ley en precios de transferencia para efectos tributarios		
AUTOR(ES) (apellidos/nombres):	Zamora Chusán Mercedes Beatriz		
REVISOR(ES)/TUTOR(ES) (apellidos/nombres):	Serrano Carrión Manuel Armando		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas		
CARRERA:	Carrera de Derecho		
TITULO OBTENIDO:	Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	16 de marzo de 2016	No. DE PÁGINAS:	25
ÁREAS TEMÁTICAS:	Derecho tributario		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Precios de transferencia - obligación tributaria - elementos de la obligación tributaria - base imponible - reserva de ley		
RESUMEN/ABSTRACT (150-250 palabras):	<p>El presente artículo académico realizará un análisis a lo establecido en el artículo 23 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, que faculta a la Administración Tributaria, dentro de la determinación directa, a establecer los parámetros necesarios para el cálculo de la base imponible -uno de los elementos de la obligación tributaria- en precios de transferencia, tanto de bienes como de derechos o servicios, que se imputarán al pago del Impuesto a la Renta; parámetros que podrían llegar a vulnerar el principio de reserva de ley en materia tributaria motivo de controversia.</p>		
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: +593-4-2970-548	E-mail: mercds92@hotmail.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE)::	Nombre: Ab. Maritza Reynoso Gaute		
	Teléfono: +593-4-0994602774		
	E-mail: maritza.reynoso@cu.ucsg.edu.ec		

SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA

Nº. DE REGISTRO (en base a datos):	
Nº. DE CLASIFICACIÓN:	
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):	