



**UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL**

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

**TEMA:**

**Principio de Plena Competencia: ¿Afecta a los fines extrafiscales del Impuesto a la Renta?**

**AUTOR:**

**Armijo Villamar, Viviana Thalía**

**Trabajo de titulación previo a la obtención del grado de  
ABOGADA DE LOS TRIBUNALES Y JUZGADOS DE LA REPUBLICA DEL  
ECUADOR**

**TUTOR:**

**Navarrete Luque, Corina Elena**

**Guayaquil, Ecuador  
31 de agosto del 2018**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

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

## **CERTIFICACIÓN**

Certificamos que el presente trabajo de titulación fue realizado en su totalidad por **Armijo Villamar, Viviana Thalía** como requerimiento para la obtención del Título de **Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador**.

### **TUTORA**

f. \_\_\_\_\_  
**Navarrete Luque, Corina Elena**

### **DIRECTOR DE LA CARRERA**

f. \_\_\_\_\_  
**Ab. Lynch Fernández, María Isabel**

**Guayaquil, al 31 de agosto del 2018**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

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

## **DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD**

**Yo, Armijo Villamar, Viviana Thalía**

### **DECLARO QUE:**

El Trabajo de Titulación, **Principio de Plena Competencia: ¿Afecta a los fines extrafiscales del Impuesto a la Renta?** previo a la obtención del Título de **Abogada de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador**, 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, al 31 de agosto del 2018.**

### **LA AUTORA:**

f. \_\_\_\_\_  
**Armijo Villamar, Viviana Thalía**



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

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

## **AUTORIZACIÓN**

**Yo, Armijo Villamar, Viviana Thalía**

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil a la **publicación** en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación, **Principio de Plena Competencia: ¿Afecta a los fines extrafiscales del Impuesto a la Renta?** cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

**Guayaquil, al 31 de agosto del 2018.**

**LA AUTORA:**

f. \_\_\_\_\_  
**Armijo Villamar, Viviana Thalía**

## REPORTE URKUND

← → ↻ Es seguro | <https://secure.orkund.com/view/40184079-701298-784168#q1bKLVajio7VUSQTM/4TMtMTsLTIWYMcgFAA==> ☆

**URKUND**

Documento: [Tesis Viviana Armijo.docx](#) [D41060666]  
Presentado: 2018-06-30 22:22 (-05:00)  
Presentado por: [maritza.rejnozo.jucg@analysis.orkund.com](mailto:maritza.rejnozo.jucg@analysis.orkund.com)  
Recibido: [maritza.rejnozo.jucg@analysis.orkund.com](mailto:maritza.rejnozo.jucg@analysis.orkund.com)  
Mensaje: Tesis Viviana Armijo. [Mostrar el mensaje completo](#)

0% de estas 11 páginas, se componen de texto presente en 0 fuentes.

Lista de fuentes Bloques

Categoría	Enlace/nombre de archivo
Fuentes alternativas	
Fuentes no usadas	

↑ ↓ ↶ ↷ ⌂ 0 Adretercías. Reiniciar Exportar Compartir

f.

Ab. Corina Navarrete Luque

f. Armijo Villamar, Viviana Thalia

## *Agradecimientos*

*A Dios,  
A mi Familia,  
A Mi jefe,  
A Uriel.*



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**FACULTAD DE JURISPRUDENCIA Y CIENCIAS SOCIALES Y POLÍTICAS**

**CARRERA DE DERECHO**

**TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN**

f. \_\_\_\_\_

**AB. JOSÉ MIGUEL GARCÍA BAQUERIZO, MGS.**

DECANO

f. \_\_\_\_\_

**AB. MARITZA GINETTE REYNOSO DE WRIGHT, MGS.**

COORDINADORA DEL ÁREA

f. \_\_\_\_\_

**AB. JUAN PABLO ÁLAVA LOOR**

OPONENTE



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**Facultad: Jurisprudencia**

**Carrera: Derecho**

**Periodo: UTE A-2018**

**Fecha:**

#### **ACTA DE INFORME FINAL**

El abajo firmante, docente tutor del Trabajo de Titulación denominado, “PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA: ¿AFECTA A LOS FINES EXTRAFISCALES DEL IMPUESTO A LA RENTA?”, elaborado por la estudiante VIVIANA ARMIJO VILLAMAR, certifica que durante el proceso de acompañamiento dicho estudiante ha obtenido la calificación de 10 (DIEZ) lo cual la califica como: ***APTA PARA LA SUSTENTACIÓN.***

f. \_\_\_\_\_  
**AB. CORINA NAVARRETE LUQUE**

## ÍNDICE

I. INTRODUCCIÓN	2
CAPÍTULO I.- IMPUESTO A LA RENTA.-	3
CONCEPTO DE IMPUESTO A LA RENTA.	3
SUJETOS DEL IMPUESTO	3
PARTES RELACIONADAS	4
OBJETO DEL IMPUESTO.	5
FINES EXTRAFISCALES DEL IMPUESTO A LA RENTA	6
CAPÍTULO II. - PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA.	8
CONCEPTO DEL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA.	8
CONCEPTO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	10
MÉTODOS PARA APLICAR LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA	12
REGLAS DE APLICACIÓN DE LOS MÉTODOS	13
PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA Y LA APLICACIÓN DE LOS PRECIOS DE TRANSFERENCIA.	14
I.II RELACIÓN: PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA E IMPUESTO A LA RENTA	15
CONCLUSIONES	16
RECOMENDACIONES	17
BIBLIOGRAFÍA	18

## **Principio de Plena Competencia: ¿afecta a los fines extrafiscales del Impuesto a la Renta?**

**Viviana Armijo Villamar.**

### **Resumen**

El principio de plena competencia consiste en que las transacciones comerciales celebradas entre partes relacionadas deben de realizarse como aquellas celebradas entre partes independientes, el presente trabajo de titulación estudia si el Principio de Plena Competencia afecta o no a los fines extrafiscales del impuesto a la renta. Dentro del desarrollo se hace un breve análisis del Impuesto a la renta, esto es: su objeto, los sujetos del impuesto, y los fines extrafiscales.

Luego se estudia el Principio de Plena Competencia, los Precios de Transferencia, los métodos aplicativos de los Precios de Transferencia, y una relación entre Principio de Plena Competencia con el Impuesto a la Renta

El Régimen de Precios de Transferencia está basado en el Principio de Plena Competencia, y éste se encuentra establecido en la norma aparentemente de bajo un esquema completo, pero puede que se afecte a la inversión o al crecimiento del mercado nacional, si es que este principio de plena competencia no es aplicado en base a las directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

**Palabras Claves:** principio de plena competencia, impuesto a la renta, precios de transferencia, partes relacionadas, Organización para la Cooperación y del Desarrollo Económico.

## **Abstract**

The arm's length principle consists that the terms and conditions in commercial transactions between related parties must be the same as a transaction celebrated between independent parties. The present work studies whether if the arm's length principle affects the income tax extra purposes.

Then, it is provided a brief analysis of the Arm's Length Principle, Transfer Pricing, and Transfer Pricing Methods and relation between Arm's Length Principle and the Income Tax.

Apparently, the statement of this regime is complete, but it may affect the growth of international trade and investment if arm's length principle is not applied in accordance with the guidelines of the Organization for Economic Co-operation and Development.

**Key words:** arm's length principle, transfer pricing, associated enterprises, income tax, Organization for Economic Co-operation and Development.

# DESARROLLO

## i. Introducción

El Principio de Plena competencia nace y se desarrolla como consecuencia del manejo de los Precios de Transferencia de las empresas multinacionales en el siglo XX (OCDE, *Transfer Pricing and Multinational Enterprises, International Bureau of Fiscal Documentation Publications*, 1979)<sup>1</sup>. Debido al régimen impositivo de los países y el desarrollo del comercio a nivel internacional, estas empresas multinacionales en la búsqueda y aplicación de nuevas estrategias para eliminar costos y tener beneficios desarrollaron técnicas para manejar los precios de transferencia de sus transacciones comerciales entre las empresas que conformaban un mismo grupo multinacional. Existen países que se han convertido en subsidiarios de otros países, o lo que se conoce como exportaciones a compañías de otros países que se consideran partes relacionadas. El Estado en aras de proteger el bienestar económico y social, a través de su cuerpo legislativo impone la obligación de que las compañías que realicen este tipo de operaciones se sometan al Régimen de Precios de Transferencia.<sup>2</sup> (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018)

El Impuesto a la Renta tiene sus fines extrafiscales y uno de ellos es fomentar la inversión. El objetivo del presente trabajo es determinar si el Principio de Plena competencia afecta los fines extrafiscales del Impuesto a la Renta.

---

<sup>1</sup> OCDE. (1979). *Transfer Pricing and Multinational Enterprises, International Bureau of Fiscal Documentation Publications*.

<sup>2</sup> Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno. (21 de Agosto de 2018). Ecuador: Registro Oficial.

## Capítulo I.- Impuesto a la Renta

### Concepto de Impuesto a la Renta.

El impuesto a la renta es un tributo de naturaleza directa que grava a los ingresos o renta obtenidos producto de una actividad económica por personas naturales o jurídicas dentro de un periodo impositivo.<sup>3</sup>

Este impuesto está basado en la teoría de la renta – producto, que consiste en que esta renta debe provenir de una fuente, debe ser un producto periódico, tiene que provenir de una fuente que se mantenga en el tiempo, y deja de producirse si se extingue la fuente que la genera.<sup>4</sup> (Cucci, 2018)

Según el autor José Ferreiro, el impuesto a la renta está inspirado en el principio de prosperidad con el objeto de gravar su renta disponible, de naturaleza personal y de carácter subjetivo<sup>5</sup> (Ferreiro, 2002)

### Sujetos del impuesto

El sujeto pasivo del tributo es el contribuyente en calidad de persona natural, persona jurídica, sucesión indivisa, y las sociedades nacionales o extranjeras pero que obtengan ingresos gravados. Respecto de las sociedades, se consideran que son aquellas las que no necesariamente son personas jurídicas, sino que representan un patrimonio económico común. O, a toda persona natural o jurídica que perciba rentas sujetas al impuesto.

El responsable: el responsable es aquel por disposición de la ley está llamado a cumplir con la obligación tributaria, pero de manera solidaria. Dentro de la clasificación de los Responsables están: Responsable por representación; Responsable como adquirente o sucesor; y, otros responsables.

---

<sup>3</sup> Periodo impositivo: es anual y comprende el lapso del 1 de enero al 31 de diciembre, según lo establecido en el Artículo 3 . (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018)

<sup>4</sup> Cucci, J. B. (2018). *Derecho Tributario Reflexiones*. Lima: CreaLibros Ediciones.

<sup>5</sup> Ferreiro, J. (2002). *Curso de Derecho Tributario*. Barcelona: Ediciones Jurídica y Sociales.

Pero para efectos del presente trabajo, el sujeto pasivo del impuesto a la renta es el Contribuyente.

### Partes Relacionadas

Uno de los problemas que ocurre a nivel mundial respecto del comportamiento empresarial, son las transacciones celebradas entre compañías que pertenecen a un mismo grupo empresarial. Estos casos son regulados por la ley bajo la denominación de “Partes Relacionadas”, y considera que son aquellas que en las que una de ellas participa 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. La doctrina considera que las Partes Relacionadas son aquellas que pueden controlar los términos y condiciones de las transacciones a favor del grupo empresarial al que pertenezcan. (OCDE, *Managing Related Party Transactions: A Review of Practices*, 2012)

Así mismo se las ha definido como el conjunto de sociedades en las que aparece subordinado a una de ellas o a alguno de sus socios, o sea bajo su poder de decisión. (Rosembuj, 1998)

La Administración Tributaria tiene la potestad de acceder a toda la información accionarial, contable y malla administrativa de las compañías o a su vez requerirle al contribuyente que se la entregue para efectos de determinar la existencia de las partes relacionadas. Toda vez que la conducta del contribuyente se adecúe con los casos establecidos en la norma.<sup>6</sup> Siempre que el contribuyente actúe en función al principio de Plena Competencia, la Administración Tributaria no podrá bajo ningún caso, presumir la existencia de Partes Relacionadas.

La OCDE considera que la naturaleza de las partes relacionadas, varía dependiendo de cada país. Así pues, en algunos se refiere a aquellas en las que existe una dirección de mando

---

<sup>6</sup> Artículo (...).- (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018)

similar, debido al poder de control que estos ejercen; y, en otros países se las considera como aquellas en las que existe un accionista mayoritario en común que recibe mayor porcentaje de utilidades. (OCDE, Transfer Pricing and Multinational Enterprises, International Bureau of Fiscal Documentation Publications, 1979)

En conclusión, son aquellas que están vinculadas o relacionadas por su composición accionarial, por su estructura administrativa, por la participación entre ellas por la misma administración bajo la misma contabilidad, que tengan administradores comunes, domicilio común, por el volumen de negocios que exista entre las partes relacionadas.

La incidencia de las Partes Relacionadas en el Impuesto a la Renta es que la parte que recibe el beneficio es la que se somete al Régimen de Precios de Transferencia y en tal virtud, debe de presentar un Anexo en el que bajo las normas tributarias debe determinar el impuesto a pagar por este concepto.

#### Objeto del impuesto.

El objeto del impuesto es gravar la renta, el enriquecimiento. Esta renta puede ser ingresos de fuente ecuatoriana o ingresos obtenidos en el exterior por personas domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, conforme a lo establecido en el Artículo 2. (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018)

En relación a los exportadores el impuesto no grava propiamente a las utilidades que percibe, como en relación a los contribuyentes en general ya que para este sector se ha estipulado un impuesto único que grava a las ventas brutas. Sobre el particular es preciso señalar los pros y los contras que tiene la aplicación de este régimen especial de tributar. Por un lado, el exportador ya no estaría sujeto a determinaciones tributarias futuras toda vez que, como se ha indicado, el impuesto grava a las ventas brutas, de manera que ya no interesa examinar si se ha hecho la deducción correcta de gastos, ya que en este sector el impuesto no grava la utilidad. Para la Administración fiscal este régimen le es conveniente, porque el cálculo del impuesto es muy simplista.

Otra ventaja para los exportadores, es que estos ya no pagan el anticipo mínimo del impuesto a la renta.

#### Fines extrafiscales del impuesto a la renta

Hoy en día la Doctrina acepta que los tributos tienen fines extrafiscales, pero que reconocerlo no significa que se vaya a crear un tributo destinado solamente a un fin extrafiscal, ya que puede afectar al principio de capacidad contributiva<sup>7</sup> o que no esté de acorde a los principios consagrados en la Constitución. Entiéndase aquellos que no tienen relación con la recaudación de dinero, sino con otros relacionados al interés público. (Cucci, 2018)

Si bien es cierto, la función principal del tributo de impuesto a la renta es recaudar. Pero, al Estado no sólo le interesa captar dinero, sino también financiar necesidades sociales y cumplir con sus finalidades constitucionales, en base a estos supuestos se permite que el tributo excepcionalmente tenga fines extrafiscales. Esta función extrafiscal no se encuentra definida expresamente en la Constitución, pero sí un alcance en los objetivos del sistema económico y política fiscal (Constitución de la República del Ecuador, 2018), debido a que según el Artículo 6 del Código Tributario<sup>8</sup> el tributo además de ser una herramienta recaudadora de la Actividad Financiera, también es un instrumento de política económica general estimulando la inversión y la reinversión.

Uno de los objetivos de la política económica es incentivar la producción nacional, la productividad y la competitividad sistemática, establecidos en el artículo 284 de la Constitución. (Constitución de la República del Ecuador, 2018) Por lo tanto, el Estado tiene el deber de darle un tratamiento diferente al sector privado para fomentar la inversión y que éste se encuentre en una posición que les permita competir en el mercado mundial.

---

<sup>7</sup> En el caso de los impuestos, se afirma que la capacidad contributiva es un criterio fundante, mientras que en el caso de las tasas y contribuciones, en su condición de tributos vinculados a una actividad estatal. (Cucci, 2018)

<sup>8</sup> Código Tributario. (21 de Agosto de 2018).

Así mismo, uno de los fines del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones es fomentar la producción nacional, comercio y consumo sustentable de bienes y servicios.<sup>9</sup>

Estas medidas de política fiscal generan incentivos tributarios para la inversión en los diferentes sectores en la economía<sup>10</sup>, pues al Estado le interesa fomentar la producción nacional para mantener el Producto Interno Bruto. Entre estos encontramos los que van dirigidos a las nuevas empresas, el Estado las exonera del pago del Impuesto a la Renta por le período de cinco años para que puedan desarrollarse y que se realicen nuevas inversiones.

<sup>11</sup> Otro incentivo es el otorgado a los exportadores respecto del impuesto a la renta, es el Impuesto a la Renta único del dos por ciento (2%), la base imponible para el cálculo de este impuesto está constituida por el total de las ventas brutas, y en ningún caso el precio de los productos transferidos podrá ser inferior a los fijados por el Estado; así mismo, están exentos del pago del anticipo del impuesto a la renta.<sup>12</sup>

El tributo existe porque hay necesidades sociales, y el Estado es quien debe de financiarlas. Lo que debe de existir es una coordinación entre el fin fiscal y el extrafiscal del tributo en la medida de su determinación, ejecución, cuantificación y demás requisitos para su imposición.

En cuanto al sector exportador, éste juega un rol importante dentro de la economía de un Estado por ser generador de divisas, es así que, las exportaciones de banano, de camarones, de flores, entre otros, son sin lugar a duda un rubro de mucho interés para el Estado tanto como lo es las exportaciones de petróleo. Por otra parte, el sector exportador, juega naturalmente un papel preponderante en el comercio exterior de un país, pues es el regulador de la balanza comercial. Estas consideraciones son las que deben impulsar a los gobiernos a dar un trato muy preferente al sector exportador, tendiendo a que sus márgenes de exportación crezcan notablemente. Esto implica, que exista una política fiscal de real apoyo a las exportaciones.

---

<sup>9</sup> Artículo 4. (Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, 2017)

<sup>10</sup> Artículo 285. (Constitución de la República del Ecuador, 2018)

<sup>11</sup> Artículo 9.1. (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018)

<sup>12</sup> Artículo 27. (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018)

Si bien la normativa tributaria contempla en favor de los exportadores, el llamado “Crédito Tributario” según el cual, el exportador puede recuperar impuestos pagados en la exportación, más ocurre que en la práctica su aplicación resulta casi ineficaz debido a los trámites burocráticos, lentos y complicados.

## **Capítulo II. - Principio de Plena Competencia.**

### Concepto del Principio de Plena Competencia.

Para prevenir el beneficio por la manipulación de los precios del mercado por las ventas realizadas a nivel internacional entre “Partes Relacionadas”, la Administración Tributaria aplica el principio de plena competencia teniendo como herramienta los precios de mercados comparables para llegar al “valor real” de la transacción.

De este principio parten los convenios internacionales y consecuentemente la normativa nacional en materia tributaria para la valoración de las operaciones entre partes relacionadas.

En cuanto al desarrollo del Principio de Plena Competencia, vemos que al principio nuestra legislación no lo definía como tal, sino que lo asumía, y es en la legislación internacional en el Artículo 9 del Modelo Convenio Tributario de la OCDE, que crea las bases de un tratamiento tributario a las partes relacionadas en base al Principio de Plena Competencia. Este Modelo de Convenio Tributario considera que en el caso de que dos empresas contratantes se encuentren relacionadas ya sea en su dirección y control de capital, y que además sus relaciones comerciales difieran a las celebradas entre empresas no relacionadas, la empresa que reciba el beneficio es la que deberá someterse al Régimen y asumir la carga tributaria. Actualmente el principio se encuentra definido en el artículo innumerado de la sección de Precios de Transferencia de la Ley del Régimen Tributario Interno, no se aparta de la definición que se encuentra en el Modelo de Convenio.<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018)

La OCDE el 28 de enero del año 2003 en el Modelo de Convenio

Tributario sobre la Renta y el Patrimonio en su artículo 9 crea las bases para los acuerdos tributarios entre los países que han ratificado el Convenio de la OCDE y los que no son miembros, y establece que en el caso de que las condiciones transaccionales entre dos empresas relacionadas no son iguales a las que se hubiesen hecho entre empresas independientes, la empresa que reciba la ganancia tendrá que someterse al régimen y consecuentemente pagar la diferencia.

En la búsqueda de hacer el ajuste del precio en referencia a los precios transaccionales del mercado internacional<sup>14</sup> usando bases comparables, el principio de plena competencia plantea tratar a las partes relacionadas como un grupo multinacional que opera con entidades separadas a que como un negocio unificado. Porque cuando el estudio de las partes relacionadas es enfocado desde el criterio de entidades independientes la atención está dirigida a la naturaleza de la transacción entre las partes y si aquellas condiciones difieren de las operaciones comparables en el mercado libre. El análisis de las operaciones vinculadas o no, llamado “análisis de comparabilidad” es la aplicación del principio de plena competencia.

Es importante tener presente el problema de la comparabilidad a fin de enfatizar en la necesidad de un criterio equilibrado entre: su confiabilidad y la carga tributaria del contribuyente y la carga del órgano administrativo.

Existen muchas razones por las que los Estados han adoptado el principio de plena competencia, la principal es que en este existe paridad de tratamiento tributario a los miembros de la OCDE y a las empresas independientes. Ya que este principio al poner a las partes o no relacionadas en igualdad de condiciones tributarias, evita la creación de estrategias para obtener ventajas tributarias que alterarían la competitividad. El principio de plena competencia promueve el crecimiento del comercio internacional y la inversión.

---

<sup>14</sup> Es decir, el que se hubiese usado en una relación comercial entre dos partes independientes.

Hay casos en los que el principio de plena competencia es difícil y complicado de aplicar, por ejemplo: puede que empresas asociadas realicen transacciones que empresas independientes no realizarían. Aquellas transacciones no se dan para evadir impuestos, sino porque dentro de la relación comercial, los miembros de las multinacionales enfrentan situaciones que las empresas independientes no tuvieran, el principio de plena competencia es difícil de aplicar porque o hay pocas evidencias o definitivamente no hay evidencias sobre las condiciones que se hubieren establecido en una relación comercial entre independientes.

En algunos casos, el principio de plena competencia puede resultar una carga para el contribuyente como para el órgano administrativo al evaluar significativas cantidades de transacciones internacionales. Además, las empresas relacionadas normalmente establecen las condiciones comerciales para el momento de la transacción, y en esos casos el contribuyente será notificado para que éste demuestre que sus transacciones fueron realizadas en base al principio de plena competencia. Quizá la administración tributaria tendrá que participar en este proceso verificación algunos años después de las transacciones realizadas, y ésta tendrá que revisar todo el soporte documental que presente el contribuyente para demostrar que las operaciones se hicieron en base al principio de plena competencia e incluso recopilar información sobre operaciones comparables en el mercado, las condiciones en las que el mercado se encontraba a la fecha de la transacción, etc.

#### Concepto de Precios de Transferencia.

Los precios de Transferencia pueden ser definidos desde diferentes puntos de vista, como la de la multinacional o de la Administración Tributaria depende del fin que se busque, así pues, desde un enfoque neutral se los define como aquellos a los que las partes relacionadas entregan bienes, recursos o servicios a cambio de una contraprestación.

Desde el punto de vista de la empresa los precios de transferencia se definen como el precio que una compañía cobra a otra por la entrega de un bien o por la prestación del servicio. De esto se puede concluir que de cualquier operación realizada con una compañía existe un precio de transferencia.

Sin embargo, para la Administración Tributaria los precios de transferencia son aquellos que de alguna manera manipulan la carga tributaria del contribuyente. Así José de Jesús Gómez Cotero:

“La figura de los precios de transferencia trata de impedir que las utilidades o pérdidas generadas en un país sean trasladadas a otro por medio de operaciones rectificables, tales como intereses, dividendos, regalías, etc., formas a través de las cuales los contribuyentes buscan minimizar la carga tributaria remitiendo utilidades de un país hacia otro. Lo que se busca con esta figura es evitar la manipulación de las operaciones que a través de tasas reducidas distorsionen la política fiscal de los países que intervienen.”<sup>15</sup> (Cotero, 1999)

De esta manera, mediante la fijación de los precios de transferencia una empresa multinacional puede reducir su carga tributaria trasladando utilidades de una jurisdicción con alta imposición fiscal u otra con menores tasas fiscales. <sup>16</sup> (Salvatore, 2013)

Algunos autores sostienen que no puede ser más que una forma de desplazamiento de beneficios de un lugar a otro (*profit shifting*)<sup>17</sup> (Jackman, 1997)

La OCDE ha definido a los precios de transferencia a aquellos por los que una empresa transfiere bienes materiales o propiedad tangible o presta servicios de una empresa relacionada<sup>18</sup>. (OCDE, *Transfer Pricing and Multinational Enterprises*, International Bureau of Fiscal Documentation Publications, 1979)

---

<sup>15</sup> Cotero, J. d. (1999). *Precios de Transferencia una Visión Jurídica*. México: DoFiscaí.

<sup>16</sup> Salvatore, D. (2013). *International Economics* (11 ed.). New York: Wiley.

<sup>17</sup> Jackman, L. (1997). *International Taxation*.

<sup>18</sup> OCDE. (1979). *Transfer Pricing and Multinational Enterprises*, International Bureau of Fiscal Documentation Publications.

### Métodos para aplicar los Precios de Transferencia

Los métodos aplicativos son aquellos que permiten determinar que el precio de las operaciones celebradas entre partes relacionadas fue pactado en base al principio de Plena Competencia. Nuestra legislación en su artículo 85<sup>19</sup> acoge cinco métodos:

1. Método del Precio Comparable no Controlado
2. Método del Precio de Reventa
3. Método del Costo Adicionado
4. Método de Distribución de Utilidades
5. Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional.

Método del Precio comparable no Controlado: El método del precio libre comparable consiste en comparar el precio de los bienes o servicios transferidos en una operación vinculada con el precio de los bienes o servicios transferidos en el marco de una operación no vinculada y comparable (OCDE, Legislación en Materia de Precios de Transferencia, 2011).

Método del Precio de Reventa: El método del precio de reventa consiste en comparar el margen de reventa obtenido por el comprador de un bien (adquirido en una operación vinculada) al revender dicho bien en el marco de una operación no vinculada, con el margen de reventa que se ha obtenido en operaciones de compra y reventa no vinculadas y comparables. (OCDE, Legislación en Materia de Precios de Transferencia, 2011)

Método del costo adicionado: El método del coste incrementado consiste en comparar el margen sobre los costes directos e indirectos incurridos en el suministro de bienes o servicios en una operación vinculada con el margen sobre los costes directos e indirectos incurridos en el suministro de bienes o servicios en una operación no vinculada. (OCDE, Legislación en Materia de Precios de Transferencia, 2011)

Método de distribución de Utilidades: El método de reparto del beneficio consiste en atribuir a cada empresa asociada que participa en una operación vinculada la parte del beneficio (o

---

<sup>19</sup> (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018)

pérdida) total generado por dicha operación que una empresa independiente esperaría realizar en el marco de una operación no vinculada y comparable. (OCDE, Legislación en Materia de Precios de Transferencia, 2011)

Método de Márgenes transaccionales de utilidad Operacional: El método del margen neto de la operación consiste en comparar el margen neto fijado en base a un denominador apropiado (por ejemplo, costes, ventas o activos) que obtiene una empresa en el marco de una operación vinculada con el margen neto fijado en base al mismo denominador obtenido en el marco de una operación no vinculada. (OCDE, Legislación en Materia de Precios de Transferencia, 2011)

#### Reglas de Aplicación de los Métodos

La doctrina americana habla sobre la regla del mejor método, que consiste en que el contribuyente debe de elegir el método que en atención a los hechos y circunstancias permita alcanzar los resultados de plena competencia más confiables. (Jurado, 2008)

Esta regla no indica cuál es el mejor método, ni mucho menos cuál es el que mejor resultados va a dar, sino a atender las circunstancias económicas bajo las que se celebró la transacción.

Nuestra legislación establece que para la aplicación de estos métodos se considerarán normas técnicas, y respecto de la prelación le potestad a la Administración Tributaria para que establezca las directrices, y que en la medida de que las normas técnicas no sean suficientes para su aplicación, deberán seguirse las directrices de la Administración tributaria. (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018) Sin embargo, en la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000532, en su artículo 4, se establece lo siguiente:

“Art. 4.- Praelación de métodos.- Con el fin de seleccionar el método para aplicar el principio de plena competencia, se atenderá a lo dispuesto en la referencia técnica de la materia conforme lo señalado en el artículo 89 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.” (SRI, 2016)

El artículo 89 indica que se considerarán "Directrices en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias" aprobadas por el Consejo de la

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos

(OCDE) (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018). Estas directrices sostienen que siempre hay que atender a las circunstancias económicas en las que se realizaron las transacciones. Pero también se debe ponderar entre:

- Las ventajas e inconvenientes de los métodos aceptados por la OCDE
- La corrección del método considerado en vista de la naturaleza de la operación vinculada
- La disponibilidad de información fiable necesaria para la aplicación del método seleccionado
- Grado de comparabilidad entre las operaciones vinculadas y no vinculadas.

(OCDE, Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias , 2011)

#### Principio de Plena Competencia y la aplicación de los Precios de Transferencia.

La aplicación del Principio de Plena Competencia consiste en la comparación de las condiciones establecidas en una transacción manipulada con las condiciones de una transacción celebrada entre partes independientes y con transacciones del mercado común que sean comparables. Hay dos puntos clave en dicho análisis: el primero es identificar las relaciones comerciales y financieras entre las partes relacionadas, las condiciones y las circunstancias económicas bajo las que se celebró la transacción; el segundo es comparar las condiciones y las circunstancias económicamente relevantes entre las operaciones relacionadas bajo las que exactamente se celebraron con las condiciones y las circunstancias económicamente relevantes de entre partes independientes. (OCDE, Managing Related Party Transactions: A Review of Practices, 2012)

## I.II Relación: Principio de Plena Competencia e Impuesto a la Renta

Ahora bien, en cuanto al Régimen de Precios de Transferencia no se debe de entender a los Precios de Transferencia como un impuesto sino como un deber adicional del contribuyente que se somete a este régimen.

En Ecuador, el contribuyente debe presentar anexos, informes y demás documentación relativa a los Precios de Transferencia sin que este haya sido notificado por la Administración Tributaria. Esta obligación se materializa en el “Anexo de Precios de Transferencia” que se debe cumplir en un plazo no máximo de dos meses después de la presentación de la declaración del impuesto a la renta. (Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno, 2018)

Pero quien recibe en su mayoría el impacto tributario de los Precios de Transferencia son los exportadores. La aplicación del ajuste por precios de transferencia puede afectar en el pago del impuesto a la renta en el evento de que el precio FOB<sup>20</sup> que ha recibido y ha declarado el exportador sea inferior al precio del mercado en el que se cotiza la fruta y si esto es así el exportador se ve en el caso de pagar un valor adicional por concepto de impuesto a la renta al que declaró, valga la redundancia en su declaración del impuesto a la renta, toda vez que el ajuste por precios de transferencia justamente se da con posterioridad a dicha declaración. Principalmente afecta al exportador por cuanto este sector al vender su producto primario al extranjero es más sensible a que ocurran esas diferencias de precio entre lo que rige el mercado y a lo que él declaró haber recibido por la exportación.

---

<sup>20</sup> Free on board / franco a bordo: precio de la fruta colocada a bordo del buque. El costo de transporte es por cuenta del comprador de la fruta.

## Conclusiones

Si bien es cierto, una compañía puede tener una relación a largo plazo con sus clientes, es decir tienen intereses comerciales en común, pero ello no quiere decir que sean partes relacionadas, pues los supuestos establecidos en el Artículo 4 del Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica del régimen Tributario Interno son los criterios para establecer la existencia de partes relacionadas, por lo que la Administración Tributaria no puede caer en el error de presumirlo en base a otros criterios.

Al momento de elegir el método para la determinación de los precios de transferencia, la Administración Tributaria no lo puede hacer bajo indicios e información circunstancial, que no ha sido adecuadamente confirmada, por lo que tiene la obligación de hacerlo usando bases comparables, es decir que tenga relación con la realidad económica bajo la que se efectuó la operación.

El Principio de Plena competencia en su naturaleza busca proteger el mercado nacional para que los empresarios tengan igual tratamiento tributario y que se encuentren en las mismas condiciones en el mercado internacional.

La OCDE en sus directrices de aplicación de los métodos de precios de transferencia, establecen que los métodos transaccionales tradicionales (los tres primeros)<sup>21</sup>, son de aplicación preferible a las de los métodos basados en utilidades, a fin de evaluar el cumplimiento del principio de plena competencia en operaciones entre partes relacionadas. (Jurado, 2008). Pero la misma OCDE concluye que ningún método va a ser el indicado para cada situación.<sup>22</sup>

---

<sup>21</sup> Método del Precio Comparable no Controlado, Método del Precio de Reventa, Método del Costo Adicionado.

<sup>22</sup> (OCDE, Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias , 2011)

Por lo que puede afectar a los fines extra fiscales del tributo es la elección del método de precios de transferencia, más no el Principio de Plena Competencia.

### Recomendaciones

Toda vez que la institución del ajuste por precio de transferencia es de novedosa aplicación en el sistema ecuatoriano, ha originado que se distorsione notablemente en perjuicio de los contribuyentes en cuanto a la aplicación del método más recomendable y ajustado a derecho para que exista un correcto ajuste por precio de transferencia, por lo que es muy importante que la administración tributaria tenga especial cuidado en aplicar correctamente esta institución y se llegue a determinar en forma técnica y jurídica, respetando el principio de la debida equidad tributaria y de plena competencia, y que de esta suerte no se cometan verdaderos atropellos que se han dado en contra de los exportadores afectando ostensiblemente en su capacidad contributiva.

Estas distorsiones en la correcta aplicación del ajuste por precio de transferencia, se han dado por la utilización de fuentes informativas en los procesos de determinación tributaria que no corresponden a transacciones reales sino a informaciones estadísticas formadas a través de requerimientos de información que se hace en el mercado, y que como lo ha dicho OCDE no son fuentes válidas para una correcta determinación en los ajustes por precios de transferencia, por cuanto no se refieren tampoco a precios comparables.

## **Bibliografía**

- Camacho, J. C. (03 de Mayo de 2012). *Ajlasa*. Recuperado el 20 de Junio de 2017, de [www.ajlsa.com](http://www.ajlsa.com): <http://www.ajlsa.com/jcc.pdf>
- Salvatore, D. (2013). *International Economics* (11 ed.). New York: Wiley.
- Barreira, E. C. (2008). En *El valor en Aduana y el tratamiento de los precios de transferencia a los fines del impuesto a la renta en Criterios Tributarios*. Buenos Aires, Argentina: Editorial.
- Barrios, H. B. (2000). En H. B. Barrios, *Precios de Transferencia y su Efectos Fiscales*. DF, México: MX: Ediciones Fiscales ISEF.
- Cotero, J. d. (1999). *Precios de Transferencia una Visión Jurídica*. México: DoFiscaí.
- Decreto Ejecutivo 2209. (31 de Diciembre de 2001). *Registro Oficial*. Ecuador: Derogado.
- OCDE. (1979). *Transfer Pricing and Multinational Enterprises, International Bureau of Fiscal Documentation Publications*.
- Jackman, L. (1997). *International Taxation*.
- Ferreiro, J. J. (2002). *Curso de Derecho Tributario*. Barcelona: Ediciones Jurídica y Sociales.
- Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno. (21 de Agosto de 2018). Ecuador: Registro Oficial.
- Cucci, J. B. (2018). *Derecho Tributario Reflexiones*. Lima: CreaLibros Ediciones.
- OCDE. (2012). *Managing Related Party Transactions: A Review of Practices*. PARIS: OECD Publishing.
- Rosembuj, T. (1998). *Fiscalidad Internacional*. Madrid: Marcial Pons.
- Código Tributario. (21 de Agosto de 2018).
- Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones. (29 de Diciembre de 2017).
- Constitución de la República del Ecuador. (14 de Febrero de 2018). Ecuador: Registro Oficial 429.
- Jurado, S. C. (Junio de 2008). Jerarquía Metodológica OCDE y otros métodos no especificados. *PT - Precios de Transferencia*.
- OCDE. (2011). *Legislación en Materia de Precios de Transferencia*.
- SRI. (27 de Diciembre de 2016). RESOLUCIÓN No. NAC-DGERCGC16-00000532. *ESTABLÉCENSE NORMAS TÉCNICAS PARA LA APLICACIÓN DEL RÉGIMEN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y LA PRELACIÓN EN LA UTILIZACIÓN DE LOS MÉTODOS PARA APLICAR EL PRINCIPIO DE PLENA COMPETENCIA*.
- OCDE. (2011). Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

## DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, **Armijo Villamar, Viviana Thalía** con C.C: # **0926723586** autora del trabajo de titulación: **Principio de Plena Competencia: Afecta a los fines extrafiscales del Impuesto a la Renta**, previo a la obtención del título de **Abogado de los Tribunales y Juzgados de la República del Ecuador** 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, **31 de agosto del 2018**

f. \_\_\_\_\_

Nombre: **Armijo Villamar, Viviana Thalía**

C.C: **0926723586**

## **REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA**

### **FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN**

<b>TÍTULO Y SUBTÍTULO:</b>	<b>Principio de plena competencia: Afecta a los fines extrafiscales del impuesto a la renta.</b>		
<b>AUTOR(ES)</b>	<b>Viviana Thalía Armijo Villamar</b>		
<b>REVISOR(ES)/TUTOR(ES)</b>	<b>Ab. Corina Navarrete Luque</b>		
<b>INSTITUCIÓN:</b>	<b>Universidad Católica de Santiago de Guayaquil</b>		
<b>FACULTAD:</b>	<b>Facultad de Jurisprudencia y Ciencias Sociales y Políticas</b>		
<b>CARRERA:</b>	<b>Carrera de Derecho</b>		
<b>TÍTULO OBTENIDO:</b>	<b>Abogada de los Juzgados y Tribunales de la República</b>		
<b>FECHA DE PUBLICACIÓN:</b>	<b>21 de septiembre del 2018</b>	<b>No. DE PÁGINAS:</b>	<b>20</b>
<b>ÁREAS TEMÁTICAS:</b>	<b>Derecho Tributario, Derecho Público, Derecho Económico</b>		
<b>PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:</b>	<i>Principio de plena competencia, impuesto a la renta, precios de transferencia, partes relacionadas, Organización para la Cooperación y del Desarrollo Económico.</i>		
<b>RESUMEN/ABSTRACT:</b>	<p>El principio de plena competencia consiste en que las transacciones comerciales celebradas entre partes relacionadas deben de realizarse como aquellas celebradas entre partes independientes, el presente trabajo de titulación estudia si el Principio de Plena Competencia afecta o no a los fines extrafiscales del impuesto a la renta. Dentro del desarrollo se hace un breve análisis del Impuesto a la renta, esto es: su objeto, los sujetos del impuesto, y los fines extrafiscales.</p> <p>Luego se estudia el Principio de Plena Competencia, los Precios de Transferencia, los métodos aplicativos de los Precios de Transferencia, y una relación entre Principio de Plena Competencia con el Impuesto a la Renta</p> <p>El Régimen de Precios de Transferencia está basado en el Principio de Plena Competencia, y éste se encuentra establecido en la norma aparentemente de bajo un esquema completo, pero puede que se afecte a la inversión o al crecimiento del mercado nacional, si es que este principio de plena competencia no es aplicado en base a las directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.</p>		
<b>ADJUNTO PDF:</b>	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
<b>CONTACTO CON AUTOR/ES:</b>	<b>Teléfono:</b> +593-981836758	<b>E-mail:</b> <a href="mailto:vivianaarmijov@gmail.com">vivianaarmijov@gmail.com</a>	
<b>CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE)::</b>	<b>Nombre:</b> Dra. Maritza Reynoso de Wright		
	<b>Teléfono:</b> +593-994602774		
	<b>E-mail:</b> <a href="mailto:maritzareynosodewright@gmail.com">maritzareynosodewright@gmail.com</a>		
<b>SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA</b>			
<b>Nº. DE REGISTRO (en base a datos):</b>			
<b>Nº. DE CLASIFICACIÓN:</b>			
<b>DIRECCIÓN URL (tesis en la web):</b>			