



UNIVERSIDAD CATÓLICA  
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

**Sistema de Posgrado**  
**Facultad de Jurisprudencia**  
**MAESTRÍA EN LEGISLACIÓN TRIBUTARIA**  
**III PROMOCIÓN**

**DISEÑO DE INVESTIGACIÓN**

**TEMA TESIS**

**Definir un proceso adecuado para establecer Precios de  
Transferencia del banano, para los exportadores  
Ecuatorianos.**

**NOMBRE DEL ALUMNO**  
**ING. ERNESTO ROMERO**

**PROFESOR: DR. ROBERTO ILLINGWORTH**

**FECHA: 17 de Septiembre de 2012**

## **DEDICATORIA**

El presente trabajo se lo dedico a mi linda Esposa y mis excepcionales Hijos, por brindarme su apoyo incondicional en cada momento de mi vida, por su comprensión y aceptación a las horas no presentes, por confiar en mi cada momento y por acompañarme junto a Dios en la culminación de las metas que nos pone la vida.

A mi Madre y mis hermanos, apoyos nobles a la distancia, quienes con ánimo y palabras de aliento, me han dado impulso en alcanzar esta nueva meta.

## **AGRADECIMIENTO**

En primer lugar agradezco a Dios por su bondad tan infinita, la cual me ha permitido terminar esta maestría, con el convencimiento pleno de que la fe mueve montañas.

A mi adorada esposa, compañera inseparable en todo momento de mi vida, quien con amor y calma, me ha dado fuerzas para lograr los objetivos planteados en este paso de mi vida.

A mis hijos queridos, buenos y pujantes, quienes han forjado en mí una esperanza y anhelo de días mejores, no solo en lo intelectual, sino también en lo familiar y espiritual.

A mi Madre, mis hermanos y toda mi familia inseparable, gracias por su unidad y palabras de aliento, para darme no solo ánimo, sino fe en el estudio emprendido.

## INDICE

<u>CONTENIDO</u>	<u>Página</u>
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I: EL PROBLEMA	3
1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	3
1.2 DESCRIPCIÓN DEL OBJETO DE INVESTIGACIÓN	4
1.3 JUSTIFICACIÓN	6
1.4 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	7
1.5 OBJETIVOS	9
Objetivos Generales	9
Objetivos Específicos	9
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	11
2.1 ANTECEDENTES DE ESTUDIO	11
2.2 LA INDUSTRIA BANANERA EN EL ECUADOR Y EL MUNDO	19
2.3 EXPLICACIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA	22
2.3.1 Partes Relacionadas	22
2.3.2 Principio de Plena Competencia o “Arm's Length”	23

<u>CONTENIDO</u>	<u>Página</u>
2.3.3 Criterios de comparabilidad	24
2.3.4 Ejemplo explicativo de cada método, características y requisitos	26
MÉTODO 1: PR COMPARABLE NO CONTROLADO	26
MÉTODO 2: PRECIO DE REVENTA	27
MÉTODO 3: COSTO ADICIONADO	28
MÉTODO 4: PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES	30
MÉTODO 5: RESIDUAL DE PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES	31
MÉTODO 6: MARGEN TRANSACCIONAL UTILIDADES OPERACIONALES	33
2.3.5 Ejemplo explicativo de posible manipulación de precios transferencia y afectación a nivel de Impuesto a la Renta	42
2.3.6 Ajustes Económicos y Estadísticos	35
Ajustes a la base de impuesto a la renta	35
Ajustes económicos	36
Ajustes estadísticos	36
Cálculo matemático de la mediana	37
2.4 LA ELUSIÓN FISCAL	39
2.4.1 Conductas del Contribuyente	39

<u>CONTENIDO</u>	<u>Página</u>
2.4.2. Acción con conducta dolosa	40
2.4.3. Acción con intención dolosa premeditada	40
2.5 HIPÓTESIS O PREGUNTA DE INVESTIGACION	44
VARIABLES E INDICADORES	45
CAPÍTULO III: METODOLOGÍA	46
3.1 DISEÑO METODOLÓGICO	46
3.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN	46
3.3 POBLACIÓN Y MUESTRA	49
3.4 PROCEDIMIENTO DE MUESTREO	49
3.5 MÉTODOS TEÓRICOS UTILIZADOS	50
CAPÍTULO IV: MARCO ADMINISTRATIVO PARA LA PROPUESTA DE CÁLCULO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA LOS EXPORTADORES BANANEROS ECUATORIANOS	51
4.1 Recursos humanos	51
4.2 Presupuesto	51
4.3. Cronograma de Actividades	52
CAPÍTULO V: INFORME DE TESIS. PROPUESTA DE CÁLCULO DE PRECIO DE TRANSFERENCIA PARA EL SECTOR BANANERO ECUATORIANO	53
5.1 ANÁLISIS DE INFORMACIÓN	53

<u>CONTENIDO</u>	<u>Página</u>
5.2 IDENTIFICACIÓN PARTES RELACIONADAS	54
5.3 CRITERIOS DE COMPARABILIDAD	55
5.4 ANÁLISIS FUNCIONAL	55
5.5 ANÁLISIS DEL SECTOR	56
5.6 ANÁLISIS ECONÓMICO Y FUNCIONAL	57
5.6.1 Análisis de las Operaciones por el Método Precio Comparable no Controlado	61
5.6.1.1 Comparaciones	61
5.6.1.2 Medidas Estadísticas	62
5.6.1.3 Cálculo de la Mediana para el Método Precio Comparable no Controlado	63
5.6.2 Análisis de las Operaciones por el Método de Márgenes Transacciones de Utilidad Operacional	63
5.6.2.1 Comparaciones	64
5.6.2.2 Medidas Estadísticas	64
5.6.2.3 Cálculo de la Mediana para el Método Margen Transaccional de Utilidad Operacional	67
5.7 ANÁLISIS DE RESULTADOS	68
5.8 PROPUESTA DE CÁLCULO	69
Métodos para aplicar el principio de plena competencia	69

<u>CONTENIDO</u>	<u>Página</u>
1. Método del Precio Comparable no Controlado	70
2. Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional	70
Ajustes económicos y estadísticos	70
5.9. POSICION ACTUAL DEL SRI EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA APLICADO A EMPRESAS BANANERAS ECUATORIANAS	71
5.10 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	75
BIBLIOGRAFÍA	77
ANEXO 1: ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA - CASO NOBOA	80
ANEXO 2: ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA – CASO GLAXOSMITHKLINE Y EL IRS DE EEUU	93



## INTRODUCCIÓN

Un gran porcentaje del comercio internacional se desarrolla entre empresas vinculadas, generalmente empresas multinacionales que transfieren mercaderías o servicios entre diversas unidades de negocios por ellas controladas, que tienen sus asientos en diferentes países.

Cuando estas unidades de negocios obedecen a una estrategia comercial común se pueden planificar las operaciones a fin de localizar la fuente de la ganancia en las jurisdicciones fiscales de menor presión tributaria, evitando que los beneficios se generen en los países donde haya mayor tributación.

El presente trabajo explica la metodología aplicable en el estudio y análisis de Precios de Transferencia entre compañías relacionadas que realizan operaciones durante un período fiscal.

La compañía en la cual se realizó el estudio se dedica a la exportación de banano, y el análisis efectuado es con respecto a las operaciones que dicha compañía ha efectuado.

En el capítulo I El Problema, se resume la problemática del tema, el cual es: Definir un proceso adecuado para establecer precios de transferencia del banano para los exportadores Ecuatorianos.

El capítulo II, resume el Marco Teórico sobre Precios de Transferencia, Principio de Plena Competencia y Partes Relacionadas.

En el capítulo III se describe la Metodología y etapas de estudio para el análisis de Precios de Transferencia.

En el capítulo IV Marco Administrativo, se realiza el análisis de los posibles cálculos de precios de transferencia, más adecuados al beneficio de ambas partes.

En el capítulo V Informe de Tesis, se detalla las conclusiones y recomendaciones al presente estudio de Precios de Transferencia para Exportadores bananeros ecuatorianos y la Administración Fiscal con el fin de llegar a un consenso de aplicación del Principio de Plena Competencia.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **1.1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

##### **Antecedentes**

En el Ecuador, la Administración Tributaria, mediante la reforma al Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, a través del Decreto Ejecutivo No. 2430, publicado en el Registro Oficial 494 - Suplemento - de fecha 31 de diciembre de 2004, completó el Régimen de Precios de Transferencia entre Partes Relacionadas, vigente a partir del 1 de enero de 2008.

En el año 2008, las exportaciones de banano del Ecuador constituyeron el 32% del Comercio Mundial del Banano, por lo tanto, la propuesta de un diseño metodológico para realizar el cálculo de precios de transferencias es de gran necesidad para este sector.

Si bien teóricamente los enfoques para la selección del método, la jerarquía metodológica propuesta por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y la regla del mejor método, debieran converger y por ende ser indistintos, se observa cada vez mayor preponderancia de la regla del mejor método, destacándose que hay legislaciones que recogen esta regla y a su vez citan como referente técnico a las directrices de la OCDE.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> HURTADO,M.;Ahrens,E. (2005) Comentarios sobre la revisión de los miembros de la OCDE al esquema de Precios de Transferencia de México.

## **1.2 DESCRIPCIÓN DEL OBJETO DE INVESTIGACIÓN**

En Abril del 2007, el Servicio de Rentas Internas mediante reforma, incorpora formalmente el Área de Fiscalidad Internacional, cuyo objetivo fundamental es el control de operaciones internacionales en temas como renta mundial, renta de no residentes con o sin establecimiento permanente, precios de transferencia, convenios de doble tributación y de manera general la planeación fiscal internacional.

En el 2008, con la reforma tributaria integral (Ley de Equidad Tributaria), se realizaron cambios inherentes a la temática de precios de transferencia:

- Se eleva a rango de ley la definición de Partes Relacionadas, en dicho artículo se incorpora la presunción de vinculación con transacciones hacia o desde paraísos fiscales y se incluyó la presunción de vinculación por proporción de transacciones.
- Se eleva a rango de ley el Principio de Plena Competencia.
- Se eleva a rango de ley la facultad de determinar ajustes en precios de transferencia.
- Se establecen sanciones de hasta 15.000 dólares para la no presentación o la presentación con errores de los informes.
- Se establece la posibilidad de presentación de consultas para establecer si la metodología a aplicar en precios de transferencia es la adecuada (APAS-Acuerdo anticipado de Precios).

La legislación ecuatoriana en materia de precios de transferencia sigue los lineamientos de la OCDE, tanto en la definición del principio de plena competencia, los criterios de comparabilidad y los métodos

aplicables a este principio. Adicionalmente a ello a través de la Ley de Equidad también se incluye la prelación de métodos y la posibilidad de acuerdos anticipados de precios.

En Mayo del 2009, según Resolución No. NAC-DGERCGC09-00286 del Servicio de Rentas Internas, publicada en el Registro Oficial No. 585 del 7 de mayo del 2009, se reforma la Resolución NAC-DGER2008-0464 (Registro Oficial No. 324, del 25 de abril del 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”, además:

- Se establece que los contribuyentes del Impuesto a la Renta que efectúen operaciones con partes relacionadas domiciliadas en el exterior en un mismo periodo fiscal, en un monto acumulado superior a (USD 3,000,000.00), deberán presentar al SRI el Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas.
- Adicionalmente, deberán presentar el anexo los contribuyentes que en los términos mencionados en el anterior párrafo, hayan efectuado operaciones por un monto acumulado comprendido entre USD 1.000.000,00 a USD 3.000.000,00 y cuya proporción del total de operaciones con partes relacionadas del exterior sobre el total de ingresos, de acuerdo con los casilleros correspondientes del formulario de declaración del impuesto a la renta, sea superior al 50%.
- Se establece la obligatoriedad de presentar el “Informe Integral de Precios de Transferencia” cuando se haya efectuado operaciones en un monto acumulado superior a los cinco millones de dólares (USD 5.000.000,00).

- La obligación de presentación del anexo e informe según los requerimientos establecidos en la Resolución No. NAC-DGER2008-0464, no limita en forma alguna a que la Administración, solicite a cualquier contribuyente por cualquier monto y por cualquier tipo de operación o transacción con partes relacionadas, la información que el Servicio de Rentas Internas considere necesaria para establecer si en los precios pactados en dichas transacciones corresponde el principio de plena competencia (Ver Anexo 1)
- Facilitar a los Exportadores del banano una metodología de cálculo de precios de transferencia antes de su operación, de tal forma de garantizar sus resultados y proyección de pago de impuestos, sin que haya riesgos de ajustes posteriores no considerados.
- Garantizar a la Administración Fiscal que los precios que se pacten para las exportaciones del banano ecuatoriano sean de plena competencia y estén dentro de rangos adecuados de mercado con el fin de garantizar un correcto pago de tributos. En este caso se presenta un ejemplo de acuerdos entre GSK y el IRS ( Anexo 2)

### **1.3 JUSTIFICACIÓN.**

Partiendo de la regla del mejor método y proponiendo una metodología que vaya acorde a la actividad de exportación del banano en el Ecuador, se podrá determinar como método de partida o mejor método el Precio Comparable no Controlado (MCUP) y/o el Margen Transacción de Utilidad Operativa (TNMM), con la finalidad de que el precio al que deben vender las exportadoras sea el más justo y no cause efectos tributarios contrarios a los que espera el sector y la administración tributaria.

Se evaluará el por qué la administración tributaria tiene un diferente punto de vista de las Empresas Bananeras Ecuatorianas para el cálculo de Precios de Transferencia y se justificará el por qué de cada método aplicado desde cada punto de vista u organismo.

Se determinará el impacto financiero que puede causar los ajustes de precios de transferencia a una Empresa Bananera Ecuatoriana, cuando no se ha delineado un determinado método de cálculo, que permita con anticipación evitar estos ajustes fiscales que pueden mermar la gestión Empresarial Bananera Ecuatoriana.

Finalmente se sugerirá el considerar a la administración tributaria el uso herramientas internacionales de mediación o preacuerdos como los APA (Advance Pricing Agreements) – acuerdos anticipados de precios, considerando que estos tienden a minimizar estos ajustes o impactos financieros en las Empresas y evitan a la Administración tributaria, el gasto operativo y de gestión de control exhaustivo al sector y a la vez determinan un pago justo de impuestos en base a un preacuerdo entre las partes.

#### **1.4 PREGUNTAS DE INVESTIGACION**

##### **Pregunta Principal:**

¿Cuál es la metodología más adecuado para establecer los precios de transferencias para lograr beneficios conjuntos para exportadores de banano como para la Administracion Fiscal, y evitar ajustes posteriores a precios de exportación?

## VARIABLES E INDICADORES

1. Variable Independiente:  
Metodología para el cálculo de precios de transferencia
2. Variable Dependiente:  
Logro de beneficios para exportadores y Administración Fiscal

3. Indicadores Variable Dependiente:

	<u>Medición</u>
1.a. Método 1: Precio Comparable no Controlado	Dólares
1.b. Método 2: Precio de Reventa	Dólares
1.a. Método 3: Costo Adicionado	Dólares
1.a. Método 4: Participación de Utilidades	Dólares
1.a. Método 5: Residual de Participación Utilidades	Dólares
1.a. Método 6: Margen Transaccional de Utilidades	Dólares

4. Indicadores Variable Independiente:

	<u>Medición</u>
2.a. Porcentaje de Beneficios alcanzado para los Exportadores Ecuatorianos sin ajuste posterior	%
2.b. Porcentaje de Beneficios alcanzado para Adm.- Fiscal si Exportadores pagan valor acordado	%

### Preguntas Complementarias:

1. ¿Cuál es el beneficio o perjuicio de la normativa actual de los precios de transferencia?

2. ¿Cuál es el impacto negativo de una inadecuada valoración de los precios de transferencia del sector bananero?
3. ¿Cuál es el impacto económico en la exportadora del inadecuado cálculo de los precios de transferencia?
4. ¿Cuáles son los métodos de cálculo más viables y rentables a las exportadoras?

## **1.5 OBJETIVOS**

### **Objetivos Generales**

1. Definir el proceso más adecuado para establecer precios de transferencia del banano a los exportadores en el Ecuador, con el fin de que exista un preacuerdo que beneficie al fisco y a los propios exportadores
2. Evaluar porque se pueden dar ajustes de precios de transferencia a las exportaciones del banano ecuatoriano

### **Objetivos Específicos**

- 1ª) Analizar las normativas vigentes de precios de transferencias aplicados en la exportación de banano.
- 1b) Demostrar que el procedimiento de obtención de datos que está realizando la Administración Tributaria para la aplicación del método comparable no controlado no es el adecuado, con el consiguiente impacto negativo que se puede causar con una inadecuada valoración de precios de transferencia en el sector bananero del Ecuador (Ver Anexo 1)
- 2ª) Emitir una propuesta de valoración de precios de transferencia basada en la práctica real del sector que beneficie al sujeto activo y al sujeto pasivo

2b) Emitir una propuesta de solución o global o acuerdo anticipado que se está aplicando a nivel mundial para la valoración de precios de transferencia que beneficie al sujeto activo y sujeto pasivo para el sector del banano en Ecuador

El caso de la Empresa GSK con el IRS Americano es un claro ejemplo de que los acuerdos APA, si pueden funcionar y que esto permitirá en un futuro tener mayor transparencia al momento de calcular los precios de transferencia de productos que son muy sensibles a las variaciones de precios y o situaciones adicionales que puedan afectar a futuro el adecuado pago de impuestos (Ver Anexo 2)

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEORICO**

#### **2.1 ANTECEDENTES DE ESTUDIO**

En los inicios de la historia, y más precisamente, en la era prehistórica el hombre era nómada iba de un lugar a otro sin residir en ningún lugar determinado. Pero en una etapa posterior paso a ser sedentario, donde empezó a vivir en comunidad razón por la cual fue necesario satisfacer las denominadas necesidades colectivas absolutas (administración de justicia, orden interno y defensa exterior) la que dio origen al Estado. Esta convivencia hizo necesario dictar normas para preservar la paz así como también establecer sujetos con la suficiente autoridad tanto para crear las normas como para interpretarlas y aplicarlas. La interpretación de las normas es una actividad que viene desde hace miles y miles de siglos atrás, inclusive en la Biblia tenemos los interpretes de la ley, en el pasaje de San Lucas capítulo 30 la Biblia menciona a dichos intérpretes, personas que se dedicaban exclusivamente a desentrañar el significado de las leyes judías. En la actualidad y con el avanza del derecho con el progreso social, la interpretación de las leyes en general sigue siendo una de las actividades más importantes para la seguridad jurídica de cualquier Nación, aunque dicha actividad ha ido haciéndose cada vez más compleja debido no sólo a la regulación de nuevas relaciones que fueron surgiendo con el progreso tecnológico y de las ciencias, sino también por nuevas formas de relaciones que surgieron en los últimos años. El campo tributario no escapa en absoluto de esta cuestión, ya que debido en gran parte a la globalización, eso impuso nuevas formas de imposición que trascienden los límites de un país soberano y buscan

gravar hechos que se manifiestan más allá de ella, lo que dio origen a la gran evolución del derecho tributario internacional<sup>2</sup>.

Si se recurre a los orígenes del impuesto a la renta se podrá conocer que en la Antigua Roma los impuestos gravaban actividades lícitas, como la “Lustalis Collatio” que afectó a los industriales, comerciantes y prestamistas. En Inglaterra, diversas leyes gravaron, por ejemplo, a las importaciones de las manufacturas. En Francia, la talla, la capitación y el diezmo gravaron al pueblo a favor del rey, a los comerciantes y a quienes ejercían determinados oficios o desempeñaban algunos cargos. En Estados Unidos, si bien se utiliza el término “income” (ingresos) en un sentido amplio sólo se refiere a ganancias de capital y ganancias ocasionales<sup>3</sup>.

La Gran Bretaña alrededor del año de 1915 es el primer país en el mundo que adopta en su legislación fiscal lo que conocemos como Precios de Transferencia, seguida de los Estados Unidos de América en 1917.

El concepto de Precios de Transferencia surge simplemente como un instrumento preventivo, y fue hasta después de la Segunda Guerra Mundial cuando el mismo adquiere una importancia mayor<sup>4</sup>.

El vocablo “precios de transferencia” se utiliza desde principios de siglo y, de esta forma, el primer organismo que estudia a fondo los Precios de Transferencia es la Organización de las Naciones Unidas (ONU) a través

---

<sup>3</sup> COLL FRECHINA, LLUIS: La Determinación de la Base Imponible en el Impuesto de Sociedades. Cedecs, Editorial Barcelona, 1997.

<sup>4</sup> CALDERÓN Carrero, José Manuel, Precios de transferencia e impuesto sobre sociedades, Librería Tirant lo Blanch, S.L. 1ª ed., 2009

del grupo AD HOC, concretándose los primeros esfuerzos normativos internacionales en los años 1928 y 1935 en las convenciones de la Liga de las Naciones, en las cuales se reconoce el principio “Arm's Length” (principio de igualdad) como un mecanismo natural del mercado para reconocer el precio real de las operaciones mercantiles a través de la libre competencia entre partes no relacionadas. Estos estudios se siguen conservando actualmente y sus lineamientos se plasman en un modelo tributario llamado “Modelo de la ONU”.<sup>5</sup>

Las autoridades de control, deben llevar a cabo un análisis sobre el comportamiento que en el mercado nacional e internacional, tiene o han tenido las operaciones de cualquier índole, vinculado o relacionado.

Los supuestos más importantes que se utilizan para tener una referencial del comportamiento comercial o de servicios, son aquellos a determinar el parámetro más adecuado en los precios corrientes, tanto en el mercado interior como exterior. El costo es otro importante factor al que siempre se recurre, al tratar de establecerse el universo de los precios de transferencia.

En resumen el procedimiento de configuración de los precios de transferencia, tiene como propósito, asegurar que los sujetos pasivos reflejen la totalidad de los ingresos generados en operaciones atribuibles tanto en las operaciones controladas, como en las no controladas y prevenir la abstención del pago de Impuesto a la Renta. El sujeto que lleva a cabo operaciones controladas debe ser tratado fiscalmente igual a aquel que realice actos no controlados.

---

<sup>5</sup> OCDE, Lineamientos de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administradores Fiscales, 1995

En los procedimientos para determinar ingresos, la regla aplicable en todos los casos, es la de igualdad. Una operación controlada cumple con la norma de igualdad si sus resultados son congruentes con los que se hubieran obtenido si los contribuyentes no controlados, hubieran celebrado la misma operaciones bajo las mismas circunstancias “ Principio de Igualdad”. No obstante que en la mayoría de los casos se hace imposible contar con operaciones idénticas, el hecho de que de una de estas produzca un resultado de igualdad, este debe ser determinado a través de operaciones comparables en circunstancias similares. La evaluación para determinar si una operación controlada produce un resultado de igualdad, se efectúa en base al método seleccionado y bajo la regla del mejor de estos.

La igualdad se obtiene a través de aplicar diversos métodos al tipo de operación que se celebre, como es el caso de la transferencia de bienes o servicios. En consecuencia debe elegirse el método o los métodos más apropiados para el cálculo de los resultados, bajo el principio de igualdad. Por ejemplo si se prestan servicios en relación con la transferencia de los bienes, es conveniente que se utilice por separado un método aplicable al servicio y el otro a los bienes, con el fin de determinar un resultado de igualdad.

El resultado de igualdad en una operación controlada, debe determinarse de acuerdo con los hechos que proporcionen una solución confiable. Por lo tanto, no hay una estricta prioridad de métodos, y ningún método se considera más confiable que otro. Un resultado de igualdad puede determinarse con la aplicación de cualquier método sin necesidad de determinar la inaplicabilidad de otro, sin embargo si posteriormente se demuestra que otro método produce un resultado más confiable, tendrá que aplicarse el otro método. De la misma forma si 2 o más aplicaciones de un solo método producen un resultado distinto , el resultado de igualdad debe determinarse según la aplicación que de acuerdo con los

hechos y semejanzas, proporcione la medida más confiable para un resultado de igualdad.

Los datos basados en los resultados de transacciones entre partes no relacionadas proporcionan elementos objetivos para determinar si los resultados de una transacción controlada, están bajo el principio de igualdad. Así para determinar cuál de los métodos ofrecen la medida más confiable para un resultado de igualdad, los 2 factores que deben tomarse en cuenta son: el grado de similitud entre la transacción controlada y no controlada; y, como segundo factor la calidad de los datos y suposiciones empleados en el análisis. Además, bajo ciertas circunstancias, también puede resultar pertinente, considerar si los resultados de un análisis son congruentes con los de otro método.

La confiabilidad relativa de un método basado en los resultados de transacciones entre partes no relacionadas, depende del grado de similitud entre la operación controlada o no controlada. A medida que aumenta la similitud se reduce el número y el grado de las diferencias potenciales, que podrían provocar que el resultado fuese inexacto. Además se llevan a cabo ajustes para aumentar el grado de similitud, por lo que tanto la magnitud como la confiabilidad de tales ajustes afectaran la confiabilidad de los resultados del análisis.

Por otro lado, las deficiencias en los datos empleados o en las suposiciones realizadas, puede tener un efecto mayor sobre ciertos métodos que sobre otros. En particular, la confiabilidad de ciertos métodos depende en gran medida, de la similitud de los bienes o servicios involucrados en la transacción controlada y no controlada. Para algunos otros métodos como el Precio de Reventa, el análisis del grado en que los contribuyentes controlados y no controlados, asumen las mismas funciones o funciones similares, emplean recursos similares y corren riesgos similares, son de vital importancia. Finalmente para algunos otros métodos como el de Distribución de Utilidades, la definición

de la actividad Comercial relevante y la distribución apropiada de costos, ingresos y activos puede ser de particular importancia. Por lo tanto una diferencia entre operaciones controladas y no controladas , en las cuales no pueda hacerse un ajuste preciso, puede tener un mayor efecto sobre la confiabilidad de los resultados derivados de un método que de los derivados de otro método.

Por ejemplo, las diferencias entre la eficacia administrativa, pueden tener un mayor efecto sobre las diferencias en el método basado en participación de utilidades, que las que brinde el método del Precio Comparable no Controlado, mientras que las diferencias en las características del producto, tendrán por lo general un mayor efecto, sobre un análisis que toma en cuenta el Precio Comparable no Controlado, a diferencia a su vez del método de Participación de Utilidades.

Por otro lado si 2 o más métodos producen resultados distintos, se aplicará la regla del mejor de estos, para elegir el que proporcione el resultado más confiable. Si la regla del mejor método no indica claramente cual debe elegirse, un factor adicional que puede tomarse en cuenta para seleccionar el mejor método, es el que se basa en el hecho de que el método alternativo debe producir resultados congruentes con los que se obtuvieron con la aplicación de los otros métodos. Se puede tomar en cuenta que la aplicación de un segundo método, produzca resultados que sean congruentes con una de las aplicaciones alternativas.

Los precios de transferencia surgen justamente de comparar las operaciones celebradas entre partes independientes y aquellas que se llevan a cabo entre partes relacionadas, es decir al efectuar transacciones, estas no tienen que ser diferentes entre sí, siempre que se busque el provecho y beneficio de carácter individual y dentro de los parámetros pertinentes.

Cuando las operaciones que determinen precios y montos de contraprestación no se ajusten a una realidad, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas mediante la configuración del precio o del monto de las contraprestaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones, los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Se entiende que son operaciones comparables, aquellas que se llevan a cabo y no aplican diferencias que afectan significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de la utilidad a la que hacen referencia los métodos para determinar los precios de transferencia; y, en caso de existir dichas diferencias, estas se eliminan mediante ajuste razonables<sup>6</sup>.

Las regulaciones en materia de precios de transferencia en el Ecuador inician con la modificación al artículo No. 91 del Código Tributario, sustituido por el Art. No. 4 de la Ley 99-24 (Suplemento del Registro Oficial No. 181, del 30 de abril de 1999), mediante la cual se faculta a la administración tributaria para regular los precios de transferencia de bienes o servicios para efectos tributarios, dentro de la determinación directa, cuando las ventas se hagan bajo el costo o cuando las importaciones y exportaciones de bienes o servicios se hagan a precios inferiores a los de mercado.

Con la publicación del Decreto Ejecutivo No. 2430, (Suplemento del Registro Oficial No. 494 del 31 de diciembre del 2004), se modifica el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno,

---

<sup>6</sup> DUMAY, ALEJANDRO: Vocabulario Tributario, Ediciones Encina Ltda., Santiago-Chile, 1976.

donde se incorporan los aspectos sustanciales que permiten realizar los controles en materia de precios de transferencia<sup>7</sup>:

- Se define cuando se configura partes relacionadas o vinculación.
- Se establece que los precios pactados en las transacciones económicas mantenidas entre compañías vinculadas deben reflejar que fueron pactadas bajo el principio de “Plena Competencia”. En caso contrario; es decir, cuando dichos precios no cumplen con los mencionados lineamientos, faculta a la Administración para realizar ajustes en los precios de los bienes y servicios que se venden a los consumidores individuales o empresas; o que sean usados para la producción; o necesarios para la prestación de servicios.
  - Se establecen los criterios de comparabilidad.
  - Se definen los métodos de aplicación del principio de plena competencia.

Para la aplicación de las normas reglamentarias el Servicio de Rentas Internas, emitió las Resoluciones de carácter general No. NAC-DGER2008-0640 y NAC-DGER2008-0641 publicadas en el Registro Oficial No. 188 del 16 de enero del 2006, mediante las cuales se establecen:

- El contenido del Anexos e Informe Integral de Precios de Transferencia y.
- Los parámetros para determinar la mediana y el rango de plena competencia.

---

<sup>7</sup> REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

## **2.2 LA INDUSTRIA BANANERA EN EL ECUADOR Y EL MUNDO.**

La actividad bananera en el Ecuador se encuentra regulada por la Ley para Estimular y Controlar la Producción y Comercialización del Banano, Plátano (Barraganete) y Otras Musáceas afines destinadas a la Exportación y, de acuerdo con su artículo 1 de la Codificación 2004-013 del 17 de marzo del 2004 es “La Función Ejecutiva a través de un Acuerdo Interministerial dictado por los Ministros de Agricultura y Ganadería y, de Comercio Exterior, Industrialización, Pesca y Competitividad, fijará en forma periódica y en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica, el precio mínimo de sustentación que, de modo obligatorio, deberá recibir el productor bananero (al pie del barco), por parte de toda persona natural o jurídica que comercialice, por cualquier acto o contrato de comercio permitido por la Ley, los distintos tipos autorizados de cajas conteniendo banano de exportación. También fijará los precios mínimos referenciales (FOB) a declarar por parte del exportador”.

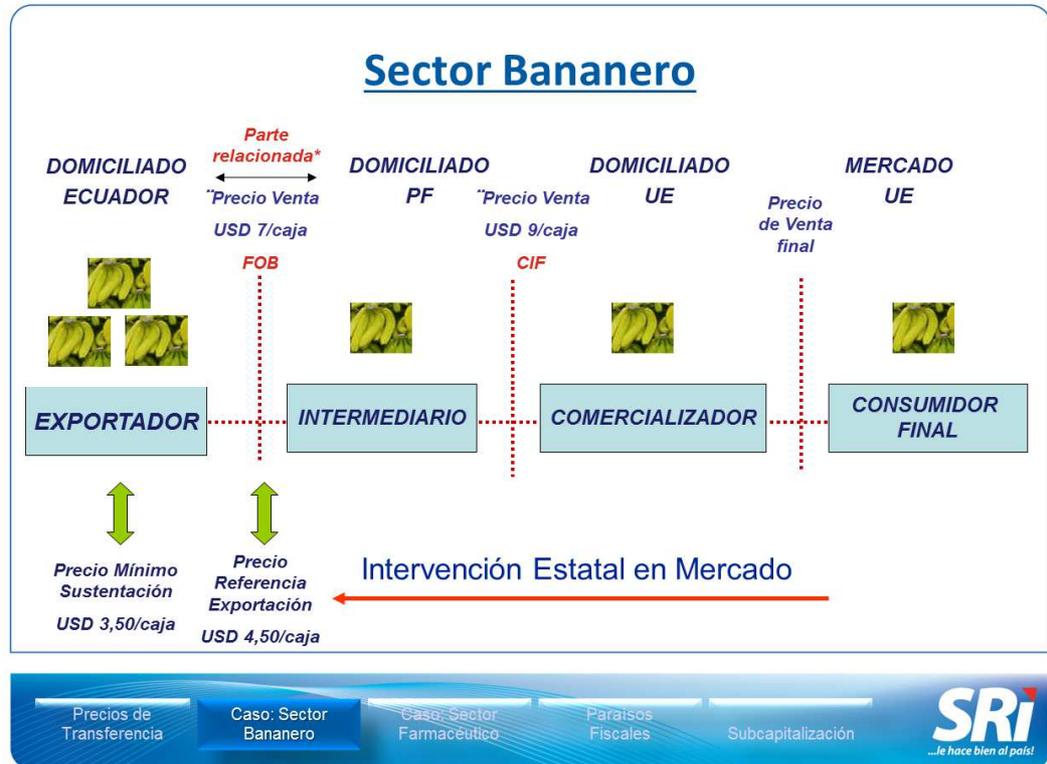
En el mismo artículo 1, se establece el proceso de fijación y revisión de precios, de la siguiente manera:

- “Para este fin, el Ministerio de Agricultura y Ganadería organizará mesas de negociación; cada tres meses, en las que participarán representantes de los productores y exportadores con los dos Ministros de Estado, para establecer dichos precios de manera consensuada.
- De no lograr establecer precios mínimos de mutuo acuerdo los dos Ministros, en un plazo de siete días, procederán a fijar los mismos sobre la base del costo promedio de producción nacional.

- El precio mínimo de sustentación es el equivalente al costo de producción promedio nacional, más una utilidad razonable de cada uno de los distintos tipos autorizados de cajas conteniendo banano de exportación. Se fijará en dólares de Estado Unidos de Norteamérica.
- Para asegurar el pago del precio mínimo de sustentación que el exportador o intermediario, está obligado a pagar al productor, aquél deberá, indistintamente, rendir caución sobre dicho precio mínimo, con vigencia mínima de treinta días.
- Dicha caución podrá consistir en una póliza de seguro, en una garantía bancaria o mediante cheque certificado a favor del productor que se depositará en custodia en el Departamento Financiero de la Subsecretaría correspondiente, previo al embarque.
- Independientemente de las sanciones a que haya lugar, el Ministerio, una vez determinado el incumplimiento, solicitará al garante que se ejecute en forma inmediata la garantía a favor del productor.”

La estructura de la industria bananera en el Ecuador se presenta en el Grafico No.1. Del gráfico expuesto se puede apreciar que la cantidad de sectores involucrados en la cadena de producción y comercialización del banano hacen de esta industria una actividad compleja y de hecho su análisis sectorial es una tarea muy ardua.

**Grafico No.1.**



De la apreciación de la estructura de la industria del banano expuesta en el presente gráfico y dentro del ámbito de la Economía Industrial, un enfoque fundamental para el estudio de la economía del banano es el análisis de las Integraciones Verticales<sup>8</sup>. La doctrina económica enseña que una firma que participa en una o más de las sucesivas etapas dentro de una cadena de producción o distribución de bienes o servicios está verticalmente integrada. Por otro lado, también se señala que una firma que no está integrada verticalmente, compra los insumos o servicios que necesita para su producción a otras empresas

<sup>8</sup> ASOCIACIÓN DE EXPORTADORES DE BANANO DEL ECUADOR . Disponible en <http://www.aebe.com>

o firmas. Es por eso que una empresa no integrada debe suscribir contratos vinculantes a largo plazo con las empresas con las que trata, en el que se especifique el precio, condiciones o formas de comportamiento. Tales restricciones contractuales son llamadas restricciones verticales.

## **2.3 EXPLICACION DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

### **2.3.1 Partes Relacionadas.**

De acuerdo a lo estipulado en artículo enumerado posterior al artículo 4 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, para efectos tributarios, 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, domiciliado o no en el Ecuador, participe directa o indirectamente, en la dirección, administración, control o capital de éstas.

Otras consideraciones atendidas por la Administración Tributaria para establecer partes relacionadas serán cuando, los sujetos pasivos realicen transacciones con sociedades domiciliadas, constituidas o ubicadas en una jurisdicción fiscal de menor imposición, o en Paraísos Fiscales, dichas jurisdicciones o Paraísos Fiscales se encuentran establecidas mediante Resolución No. NAC – DGER2008 – 0182 del Servicio de Rentas Internas, del 21 de febrero del 2008; así también, la Administración Tributaria podrá establecer partes relacionadas por presunción cuando las transacciones que se realicen no se ajusten al principio de plena competencia.

Adicionalmente, mediante el artículo 4 del Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, publicado en el Suplemento del Registro Oficial No. 337, se define otras consideraciones que la Administración Tributaria contemplará para establecer tipo de vinculación ya sea por porcentajes de capital o por proporción de transacciones.

### **2.3.2 Principio de Plena Competencia o “Arm's Length”.**

Es importante señalar que el poder tributario está configurado por una limitación de carácter general, dada por los principios jurídicos de la tributación, de ello resulta que existen principios que adoptan la forma de principios constitucionales<sup>9</sup>.

De acuerdo a lo expreso en el segundo artículo enumerado de la Sección Segunda, “De los precios de transferencia”, del Capítulo IV de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno; para efectos tributarios, se entiende por principio de plena competencia aquel en el que, cuando se establezcan o impongan condiciones entre dos 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

---

<sup>9</sup> FIGUEROA, PATRICIO: Manual de Derecho Tributario, Ley de Impuesto a la Renta, Segunda Edición, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1989.

aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán sometidas a imposición<sup>10</sup>.

### **2.3.3 Criterios de comparabilidad.**

Se entenderá que las operaciones son comparables cuando no existen diferencias entre las características económicas relevantes de éstas, que afecten de manera significativa el precio o valor de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en esta sección, y en caso de existir diferencias, que su efecto pueda eliminarse mediante ajustes técnicos razonables.

Conforme a lo mencionado en el último artículo enumerado de la Sección Segunda, del Capítulo IV de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, para fines tributarios, la metodología utilizada para la determinación de precios de transferencia podrá ser consultada por los contribuyentes, presentando toda la información, datos y documentación necesarios para la emisión de la absolución correspondiente, la misma que en tal caso tendrá el carácter de vinculante para el ejercicio fiscal en curso, el anterior y los tres siguientes. La consulta será absuelta por el Director General del Servicio de Rentas Internas, teniendo para tal efecto un plazo de dos años.

El Director General mediante Resolución fijará el procedimiento para la absolución de las consultas de las operaciones entre partes vinculadas.

---

<sup>10</sup> LEY ORGANICA DE REGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

Según lo señalado en el Artículo 66.3 del Reglamento para la Aplicación a la Ley de Régimen Tributario Interno se considera que las operaciones son comparables cuando sus características económicas relevantes no presentan diferencias que afecten al valor o precio.

Existen 5 criterios para determinar si las operaciones son comparables:

Características de los Bienes y Servicios.

Análisis de las Funciones o Actividades Desempeñadas.

Términos Contractuales.

Circunstancias Económicas o de mercado.

Estrategias de Negocio.

Análisis Funcional

Una vez determinadas las características de los bienes y servicios que se transfieren entre partes relacionadas se debe realizar el análisis funcional de la Sociedad o de la Persona Natural para poder identificar:

- Funciones realizadas.
- Riesgos asumidos.
- Activos utilizados.

Con esto podremos identificar una realidad económica del ente analizado.

El análisis tiene su inicio en el punto anterior, en la concepción del bien o servicio y debe llegar hasta la venta a una parte independiente.

### 2.3.4 Ejemplo explicativo de cada método, características y requisitos

MÉTODO 1: PR COMPARABLE NO CONTROLADO			PCNC	
			VINCULADA	NO VINCULADA
<b>Ventas</b>			<b>\$ 19.000,00</b>	<b>\$ 20.000,00</b>
Costo Ventas			\$ 14.500,00	\$ 15.000,00
UAI			\$ 4.500,00	\$ 5.000,00
Tarifa IR			25%	25%
IR			\$ 1.125,00	\$ 1.250,00
UDI			\$ 3.375,00	\$ 3.750,00
UDI %			18%	19%

#### Características

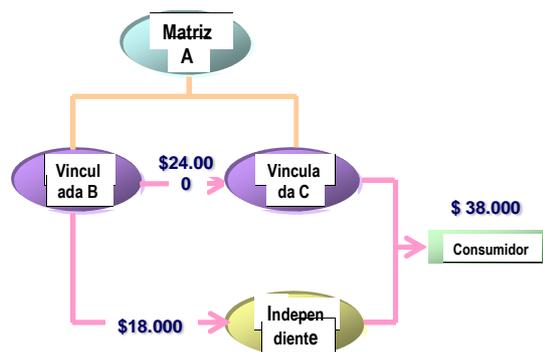
- Sirve tanto para bienes como para servicios.
- Se basa en comparación de precios de bienes o servicios y no en actividades.
- Tiene alto costo administrativo, más aún si presenta gran cantidad de transacciones.
- Es complejo conseguir información veraz y completa de la competencia.
- Es utilizado generalmente cuando los productos transados son “commodities” o tasas de interés.

#### Requisitos

- Que exista un alto grado de comparabilidad.
- Que si existen diferencias en la comparabilidad, se puedan realizar ajustes económicos razonables para eliminarlas

- Este método es particularmente confiable cuando una empresa independiente vende el mismo producto que se vende entre dos empresas vinculadas o partes relacionadas.

MÉTODO 2: PRECIO DE REVENTA			PR	
	MATRIZ	VINCUL B	VINCUL B	VINCUL C
PRECIO		\$ 24.000,00	\$ 18.000,00	\$ 38.000,00
COSTO				\$ 18.000,00
UB				\$ 20.000,00
X%				52,63%
		VTA A VINCC	VTA A INDEP	CONSUMIDOR



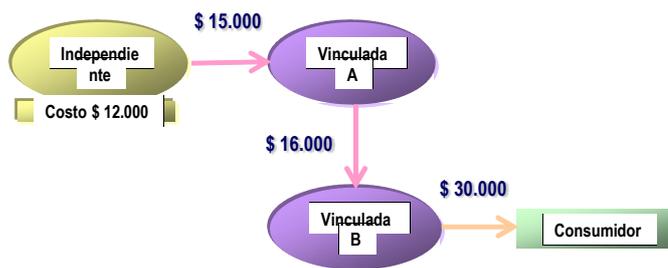
$PA = PR(1-X\%)$   
 $X\% = UB/VN$   
 $UB = \$ 20.000$   
 $X\% = 52,63\%$   
 $PA = PR(1-X\%)$   
 $PA = \$ 18.000$   
 $COSTO C = \$ 24.000$  NO ES IGUAL CON COSTO DE VTA A INDEP  
 $\$ 18.000$  NO ES IGUAL  $\$ 24.000$

### Características

- Evalúa si el valor pactado en una transacción controlada de adquisición (Bienes o Servicios) esta a precios de mercado.

- Las diferencias de los productos son menos relevantes que las diferencias en funciones desempeñadas, en riesgos asumidos, en activos utilizados, circunstancias económicas, etc.
- Es el más apropiado para operaciones comerciales de reventa de bienes.
- Se basa en el precio al cual un producto adquirido a una empresa vinculada se vende a una empresa independiente.
- Compara el margen obtenido en la transacción, con el margen obtenido por empresas independientes en operaciones comparables.

MÉTODO 3: COSTO ADICIONADO		CA		
MATRIZ	INDEPENDIENTE	VINCUL A	VINCUL B	
PRECIO	\$ 15.000,00	\$ 16.000,00	\$ 30.000,00	
COSTO VTAS	\$ 12.000,00	\$ 15.000,00		
UB	\$ 3.000,00	\$ 1.000,00		
X1%	25%	7%		
	VTA A VINC A	VTA A VIN B	CONSUMIDOR	



PV=	COSTO(1+X1%)	
X1%=	UB/COSTO	
UB=	\$ 3.000	
X1%=	25,00%	
PV=	COSTO(1+X1%)	
PV=	\$ 18.750	
PV VINCA	\$ 16.000	NO ES IGUAL CON PRECIO DE VTA DE INDEP
\$ 18.750	NO ES IGUAL	\$ 16.000

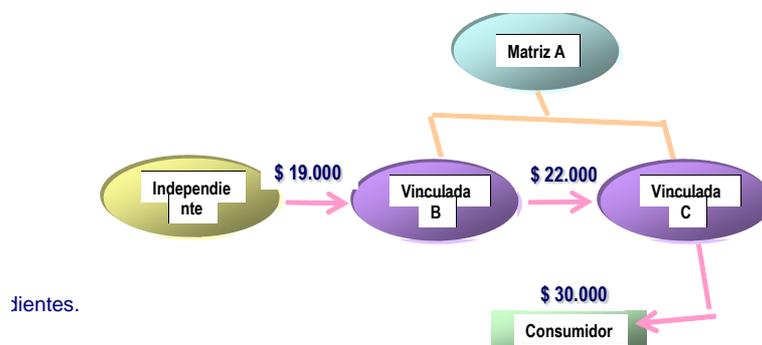
### Características

- Es aplicable tanto a bienes como a servicios, siendo especialmente útil en este último caso;
- Es el mejor para la valuación de transacciones con bienes intangibles;
- Menos dependiente de las características de los bienes y más en las actividades desarrolladas
- De común aplicación en los convenios de compra-venta a largo plazo; y
- No es de fácil aplicación cuando el productor toma riesgos significativos.

### Requisitos

- La comparabilidad se puede establecer con sus propias operaciones, o con las de terceros.
- Para la comparabilidad debe tenerse en cuenta las circunstancias que pueden influir en la fijación de un margen adecuado en economías de escala, estructura de costos, etc.
- En la práctica deben ajustarse diferencias como las funcionales, estructura del capital y los gastos operativos de carácter administrativo, generales y de supervisión.

MÉTODO 4: PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES				PU
MATRIZ	INDEPENDIENTE	VINCUL A	VINCUL C	
PRECIO	\$ 19.000,00	\$ 22.000,00	\$ 30.000,00	
Utilidad		\$ 3.000,00	\$ 8.000,00	
Activos de Operación		35%	65%	
	VTA A VINCA	VTA A VIN C	CONSUMIDOR	



En primer término la utilidad a ser dividida debe ser identificada para que luego sea asignada entre las empresas vinculadas, sobre bases económicamente válidas.

La división debiera tener lugar sobre la base del análisis funcional de cada una de las compañías vinculadas, considerando entre otros, activos empleados, costos y gastos, riesgos asumidos, etc.

COMPARAR: La utilidad de un conjunto de operaciones con la utilidad a la que se llegaría analizando costos, gastos, funciones, activos y riesgos asignados de la compañía analizada.

UTILIDAD GLOBAL= UTILIDAD B + UTILIDAD C  
 Util Global = \$ 11.000  
 Asignación Utilidad Global  
 Vincl A = \$ 3.850,00  
 Vincl B = \$ 7.150,00

### **Características**

- La aplicación está limitada por dificultades en determinar la utilidad global de operación.
- La utilidad obtenida por partes relacionadas se atribuirá como si hubiese sido asignada entre partes independientes.
- Es un método apropiado cuando no existen operaciones de bienes comparables.
- Es un método de última instancia, no porque no sea aceptado, sino porque es muy poca la experiencia en su aplicación.

### **Requisitos**

- La fórmula para la distribución de los beneficios no está predeterminada, sino que se selecciona tras un análisis funcional completo de la empresa multinacional.
- Se aborda en función de beneficios o bien planificados o bien reales. Para ello se pueden utilizar multitud de técnicas.
- El beneficio se debe distribuir partiendo del beneficio conjunto derivado de la operación, para esto, han de ajustarse tanto los datos internos de las partes vinculadas, como los datos externos obtenidos del mercado libre, cuando las condiciones pactadas no sean las normales de mercado.

<b>MÉTODO 5: RESIDUAL DE PARTICIPACIÓN DE UTILIDADES</b>
--

<b>RPU</b>
------------

Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada uno de los vinculados económicos . . .

La utilidad de operación global se asigna de la siguiente manera:

. . . Se calcula la utilidad mínima que corresponda a cada uno de los vinculados económicos aplicando cualquiera de los métodos, sin incluir intangibles . . .

. . . La utilidad residual se distribuirá entre los vinculados teniendo en cuenta, entre otros, los intangibles significativos utilizados por cada uno de ellos . . .

### **Características**

- Hace parte a nivel internacional, del método de partición de utilidades como variante del mismo.
- Es aplicable para aquellas empresas que utilizan intangibles significativos en la operación.
- Inexistencia de una fórmula predeterminada de asignación de beneficios.
- Requiere gran cantidad de información disponible.

### **Requisitos**

- Un aspecto trascendente es el configurado por el análisis residual, que divide la asignación de los beneficios combinados de las operaciones controladas en dos etapas.
- En la primera, se asigna un beneficio básico adecuado para el tipo de operaciones, normalmente determinado por una porción del retorno del mercado abierto.
- En la segunda, cualquier utilidad o pérdida residual que resulte debe asignarse entre las partes con base en un análisis que pueda indicar cómo se distribuye entre partes independientes, teniendo en cuenta la propiedad intangible y sus posiciones comerciales relativas.

El método se basa en comparar la utilidad propia . . . Que realicen transacciones similares . . .

#### COMPARO

Mg neto de ganancia en operaciones controladas del sujeto a análisis

#### CON

Mg neto de ganancia en operaciones no controladas del sujeto a análisis

#### O BIEN

Mg neto de ganancia en operaciones efectuadas por entes independientes

#### **Características**

- La confiabilidad de este método puede ser afectada por diferencias en las estructuras de costos, en la experiencia en el manejo del negocio, o diferencias en la eficiencia de la administración.
- Requiere menor comparabilidad funcional que los métodos tradicionales para obtener resultados confiables.
- No es afectado adversamente por diferencias contables entre la compañía bajo análisis y sus compañías comparables.

#### **Requisitos**

- Podrían requerirse algún tipo de ajuste, aunque estos versarán sobre condiciones de venta, rotación de inventario, riesgos monetarios, mercados geográficos o circunstancias del negocio.

- Este método permite concluir que si la utilidad de operación de una empresa se encuentra dentro de un rango de utilidades de mercado, entonces los precios y montos de contraprestaciones, también se encuentran a precios de mercado.
- Es necesario obtener alguna medida, a través de algún indicador de utilidad o de alguna razón financiera.

### **2.3.5 Ejemplo explicativo de posible manipulación de precios de transferencia y afectación a nivel de Impuesto a la Renta**

**CASO 1: VENTAS INTERCOMPAÑIAS A PRECIOS DE MERCADO**

		MATRIZ	SUBSIDIARIA "A"	SUBSIDIARIA "B"
Ventas		\$ 800,00	\$ 520,00	\$ 520,00
Costo Ventas		\$ 400,00	\$ 400,00	\$ 400,00
UAI		\$ 400,00	\$ 120,00	\$ 120,00
Tarifa IR		30%	20%	40%
IR		\$ 120,00	\$ 24,00	\$ 48,00
LDI		\$ 280,00	\$ 96,00	\$ 72,00
Imp Total				\$ 192,00
Utilizac Tot				\$ 448,00

**CASO 2: VENTAS INTERCOMPAÑIAS CON MANIPULACION DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

		MATRIZ	SUBSIDIARIA "A"	SUBSIDIARIA "B"
Ventas		\$ 800,00	\$ 520,00	\$ 520,00
Costo Ventas		\$ 400,00	\$ 400,00	\$ 520,00
UAI		\$ 400,00	\$ 120,00	\$ -
Tarifa IR		30%	20%	40%
IR		\$ 120,00	\$ 24,00	\$ -
LDI		\$ 280,00	\$ 96,00	\$ -
Imp Total				\$ 144,00
Utilizac Tot				\$ 376,00

**CUADRO COMPARATIVO CASO 1 Y CASO 2 DE AFECTACION PAGO IR CON MANIPULACION PRECIOS DE TRANSFERENCIA**

			CONSOLIDADO 1	CONSOLIDADO 2
Ventas			\$ 1.040,00	\$ 1.040,00
Costo Ventas			\$ 800,00	\$ 920,00
UAI			\$ 240,00	\$ 120,00
IR			\$ 72,00	\$ 24,00
LDI			\$ 168,00	\$ 96,00
Dif \$ IR que no pago				\$ (48,00)
Dif % IR que no pago				-67%

## 2.3.6 Ajustes Económicos y Estadísticos

### Ajustes a la base de impuesto a la renta

- Si los precios o márgenes de utilidad del contribuyente se encuentran dentro de estos rangos, se considerarán ajustados a los precios o márgenes de operaciones entre partes independientes.
- En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o margen de utilidad en operaciones entre partes independientes es la mediana de dicho rango.

#### Búsqueda de Comparables

- Comparables internos: dentro de la compañía, con sujetos no vinculados.
- Comparables externos: obtenidos de bases de datos.

#### Búsqueda de comparables externos

- Selección del ámbito de búsqueda (bases de datos del país y del exterior: balances, estadísticas, cotizaciones, etc.).
- Identificación de códigos de búsqueda compatibles.
- Obtención de una muestra primaria.
- Análisis conceptual de la muestra primaria y aplicación de criterios de selección adicionales, con el consiguiente rechazo de algunas compañías o precios.
- Obtención de la muestra definitiva.
- Realización de ajustes a los datos para lograr la comparabilidad.

## **Ajustes económicos**

Ajustes para lograr la comparabilidad

Se entiende que las operaciones son comparables cuando no existen diferencias entre las características económicas relevantes de éstas y las del contribuyente, que afecten de manera significativa el precio o margen de utilidad; o, si existen dichas diferencias, su efecto se puede eliminar mediante ajustes técnicos económicos razonables.

Para determinar si las operaciones son comparables o si existen diferencias significativas, se tomarán en cuenta los siguientes atributos de las operaciones, dependiendo del método seleccionado:

### **Concepto**

- Términos de Venta:(CxC)
- Términos de Compra (CxP)
- Tenencia de Inventarios

### **Ajustes estadísticos**

- Cuando se obtienen dos o más transacciones comparables, se deberá determinar la mediana y el rango intercuartil de los precios, de los valores de las contraprestaciones, o de los márgenes de utilidad.
- En general se obtienen varios valores comparables. Cualquiera sea el método, debo aplicar el análisis estadístico a la muestra.

- Este análisis es idéntico y se aplica para cualquier tipo de comparable (precio de venta, precio de compra, márgenes, etc.).
- El ajuste a efectuar es siempre a favor del fisco. Si el análisis arrojara un precio menor, no corresponde efectuar ajustes a favor del contribuyente.

### Cálculo matemático de la mediana

#### CALCULO DE LA MEDIANA

Numero impar de valores

#	Empresa	MU		
1	A	\$	4,40	
2	B	\$	6,00	
3	C	\$	9,50	
4	D	\$	9,90	
5	E	\$	11,70	
6	F	\$	12,40	<b>Mediana \$ 12,40</b>
7	G	\$	13,20	
8	H	\$	14,00	
9	I	\$	16,00	
10	J	\$	22,50	
11	K	\$	16,30	

Rango intercuartil

1er Cuartil	3,5	Ajuste 1er Q	\$	0,20
		Valor 1er Q	\$	9,70
3er Cuartil	8,5	Ajuste 3er Q	\$	1,00
		Valor 3er Q	\$	15,00

Numero par de valores

#	Empresa	MU		
1	A	\$ 4,40		
2	B	\$ 6,00		
3	C	\$ 9,50		
4	D	\$ 9,90		
5	E	\$ 11,70	Cal 6-5	\$ 0,70
6	F	\$ 12,40	Factor Med	0,5
7	G	\$ 13,20	Ajust Med	\$ 0,35
8	H	\$ 14,00	<b>Val Mediana</b>	<b>\$ 12,05</b>
9	I	\$ 16,00		
10	J	\$ 22,50		

Numero impar de valores

#	Empresa	MU		
1	A	\$ 4,40		
2	B	\$ 6,00		
3	C	\$ 9,50		
3,5		\$ 9,70	<b>Valor 1er Q</b>	<b>\$ 9,70</b>
4	D	\$ 9,90		
5	E	\$ 11,70		
6	F	\$ 12,40	<b>Mediana</b>	<b>\$ 12,40</b>
7	G	\$ 13,20		
8	H	\$ 14,00		
8,5		\$ 15,00	<b>Valor 3er Q</b>	<b>\$ 15,00</b>
9	I	\$ 16,00		
10	J	\$ 22,50		
11	K	\$ 16,30		

## **2.4 LA ELUSION FISCAL**

### **2.4.1 Conductas del Contribuyente**

Como marco de referencia, distinguiremos tres tipos de conductas realizadas por el contribuyente con el fin de evitar o disminuir la carga impositiva; y, luego les daremos el nombre que permita, lógica y legalmente, para distinguirlas con claridad.

#### **2.4.1.1 Acción racional**

La primera situación se configura cuando el contribuyente elige racionalmente -con astucia e ingenio- un determinado negocio o actividad económica con el fin de evitar legalmente la configuración del hecho gravado o para realizar uno con una menor carga impositiva. Un caso que refleja esta situación puede ser la siguiente:

“El dueño de un predio agrícola podría elegir, astutamente, desarrollar su actividad económica por cualquiera de los siguientes regímenes tributarios:

- 1) Régimen general de tributación sobre la base de renta efectiva determinada según contabilidad completa;
- 2) Régimen de renta presunta, si cumple requisito legal;
- 3) Régimen opcional de tributación de la ley sobre impuesto a la renta, si cumple requisito legal”.

A este tipo de conducta podríamos denominarlo de cualquier modo; pero, lógicamente, debe dársele un solo nombre, a fin de evitar confusión conceptual: “Planificación tributaria”; así, cada vez que el contribuyente elija, astutamente, alguna de las opciones tributarias que establece el ordenamiento jurídico, sin

abusar de las formas jurídicas o del derecho, sin cometer fraude de ley y, en general, sin dolo, estaremos en presencia de una conducta lícita.

#### **2.4.2. Acción con conducta dolosa**

En el segundo tipo nos encontramos con el contribuyente, que con la intención de evitar la configuración del hecho gravado y, consecuentemente, el nacimiento de la obligación tributaria, realiza una conducta dolosa, abusando de las formas jurídicas o del derecho, cometiendo fraude de ley o cualquier otro ilícito atípico (delito civil). Por ejemplo:

“La alteración de los precios de mercado entre partes relacionadas”; “El abuso de la personalidad jurídica cuando no existe intención de formar sociedad”; etc.

En general la elección de una alternativa con una intencionalidad previa se trata de una conducta dolosa realizada por el contribuyente con la finalidad de evitar la configuración del hecho gravado. En esta situación el contribuyente elige una vía no idónea para realizar sus negocios o actividades económicas que es conocida como elusión tributaria.

La primera y la segunda conducta se asemejan, por un parte; y, por otra, se diferencian. Se asemejan, porque en ambas se evita la configuración del hecho gravado y, por ende, el nacimiento de la obligación tributaria. En cambio, se diferencian, porque la primera conducta es lícita; y la segunda, es ilícita.

#### **2.4.3. Acción con intención dolosa premeditada**

La tercera conducta, es una vez que se ha realizado el hecho gravado y ha nacido la obligación tributaria, el contribuyente realiza una conducta, dolosa o culposa, que tiene como finalidad evitar el pago del impuesto. Esta conducta se diferencia de las anteriores, porque se configura el hecho gravado y nace, en consecuencia, la obligación tributaria; pero se oculta a la Administración Tributaria o simplemente no se paga, la que denominaremos evasión tributaria<sup>11</sup>. Por ejemplo: “La búsqueda de ganancias a través de un negocio considerando previamente como beneficio el monto de los impuestos que correspondan”; “La no emisión de factura de venta con el propósito de disminuir la base imponible de impuestos”; etc.

Para el profesor argentino don Héctor Villegas<sup>12</sup>, la “elusión fiscal” es la evasión lograda mediante abuso fraudulento en las formas de los negocios jurídicos, esto es, la sustracción fraudulenta del pago de un tributo mediante abuso de las formas. Este autor es de aquéllos que entienden que la evasión es un concepto genérico que comprende la elusión fiscal, la que siempre es antijurídica. Por el contrario, otros autores estiman que “elusión” es un concepto que comprende la evasión<sup>13</sup>.

Hernando Sierra Mejía<sup>14</sup> sostiene que la evasión es siempre ilegal, razón por cual no cabe hablar de “evasión legal”. Agrega que tampoco existe uniformidad en el significado que se da al término elusión, pues algunos lo emplean para designar la

---

<sup>11</sup> TACC HI, CARLOS MIGUEL: Evasión Tributaria. Ponencia presentada a la Conferencia Técnica del CIAT, Venecia, 1993, publicada por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994

<sup>12</sup> VILLEGAS, ob. cit., pág. 334

<sup>13</sup> RAMIREZ CARDONA, citado por SIERRA MEJIA, Hernando: El Derecho y El Revés del Impuesto, Señal

<sup>14</sup> SIERRA, ob. cit., pág. 203

conducta no violatoria de la ley tributaria que se manifiesta en actos u omisiones destinados a evitar que surja la obligación de tributar o minimizar la cuantía de esa prestación, y otros se valen de él para aludir a la “violación indirecta” de la ley fiscal en contraste con la “infracción directa” o evasión. No obstante, el término elusión, con referencia a impuestos, se emplea para designar conductas que como la abstención y el ahorro tributario legalmente logrado nada tienen de artificioso.

En consecuencia, según este autor, se entiende por elusión los actos o las omisiones con los cuales, sin violar la ley, el sujeto pasivo logra evitar que surja la obligación tributaria o disminuir su cuantía. Según Víctor Uckmar<sup>15</sup>, la distinción general y amplia entre evasión (violación directa de la legislación fiscal) y elusión (violación indirecta de la legislación fiscal), aceptada o no, se utiliza ampliamente.

Por su parte, Carlos Miguel Tacchi<sup>16</sup> señala que la evasión es un concepto genérico que contempla toda actividad racional dirigida a sustraer, total o parcialmente, en provecho propio, un tributo legalmente debido al Estado. Agrega que la elusión, en cambio, constituye una especie, en cuya virtud a un hecho o acto gravado se le da la apariencia de otro con la finalidad expresa de sustraerse también, en todo o en parte, a un tributo legalmente debido. Se trata de apelar a formas o estructuras diferentes de las convencionales, con tal de dar a un hecho

---

<sup>15</sup> UCKMAR, Víctor, citado por SIERRA, ob. cit., pág. 203.

<sup>16</sup> TACCHI, Carlos Miguel: Evasión Tributaria. Ponencia presentada a la Conferencia Técnica del CIAT, Venecia, 1993, publicada por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994, pág. 25

imponible una investidura diferente sin alterar por ello su real naturaleza o sustancia.

En un concepto general, “elusión tributaria” es toda conducta dolosa del contribuyente que tiene como única finalidad evitar el nacimiento de una obligación tributaria, valiéndose para ello de fraude de ley, de abuso de derecho o de cualquier otro medio ilícito que no constituya infracción o delito.

Como lo cita Sierra Mejía<sup>17</sup>, un buen sistema tributario debe estar organizado en función de principios de suficiencia, eficiencia, equidad y simplicidad. El primer concepto se refiere a la capacidad del sistema para financiar el gasto del Estado sin tener que recurrir a un nivel excesivo de endeudamiento. El concepto de eficiencia en el sistema tributario debe tender a disminuir las distorsiones generadas por los impuestos sobre las decisiones de los agentes económicos. La equidad implica que la carga tributaria debe ser distribuida con justicia entre los miembros de la sociedad, respetando sus capacidades contributivas. Por último, bajo el principio de simplicidad, el sistema impositivo debe ser un conjunto ordenado, racional y coherente de tributos, comprensible para todos los contribuyentes, de modo tal que reduzca los costos de cumplimiento y la probabilidad de evasión y elusión fiscal.

Para lograr lo anterior, el sistema se tiene que perfeccionar y actualizar permanentemente de acuerdo con nuevas tendencias y modalidades de operación de los contribuyentes en los distintos ámbitos de los sectores económicos, de tal manera

---

<sup>17</sup> SIERRA MEJIA, Hernando: El Derecho y El Revés del Impuesto, Señal Editora, Medellín-Colombia, 1988.

que se disminuyan los riesgos generados por las distorsiones no deseadas en la aplicación de la normativa tributaria, así como los vacíos e imperfecciones legislativa que permiten la evasión y la elusión tributaria<sup>18</sup>.

Finalmente haremos mención a lo que dice Karl Larenz<sup>19</sup>, respecto a la responsabilidad subjetiva y es que en principio, las solas lesiones o puestas en peligro de bienes jurídicos que el Derecho penal protege, no son suficientes para que sobre el autor pese la carga de una pena: "no hay pena sin dolo o culpa". A la verificación objetiva de estas lesiones o puestas en peligro corresponde, posteriormente, la verificación subjetiva; es decir, si el autor ha actuado con una voluntad propia del dolo o si ha actuado imprudentemente. Sin estos componentes subjetivos (tipicidad subjetiva), la conducta resulta atípica, por lo tanto el delito no se agota ("Sólo son delitos o faltas las acciones u omisiones dolosas o culposas penadas por la ley") y no hay pena alguna (no hay pena sin dolo o culpa).

## **2.5 HIPÓTESIS O PREGUNTA DE INVESTIGACION**

### Pregunta Principal:

¿Cuál es la metodología más adecuado para establecer los precios de transferencias para lograr beneficios conjuntos para exportadores de banano como para la Administracion Fiscal, y evitar ajustes posteriores a precios de exportación?

---

<sup>18</sup> TACC HI, CARLOS MIGUEL: Evasión Tributaria. Ponencia presentada a la Conferencia Técnica del CIAT, Venecia, 1993, publicada por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994

<sup>19</sup> LARENZ KARL: Metodología de la Ciencia del Derecho, Editorial Ariel Derecho, Barcelona.

## VARIABLES E INDICADORES

5. Variable Independiente:

Metodología para el cálculo de precios de transferencia

6. Variable Dependiente:

Logro de beneficios para exportadores y Administración Fiscal

7. Indicadores Variable Dependiente:

	<u>Medición</u>
1.a. Método 1: Precio Comparable no Controlado	Dólares
1.b. Método 2: Precio de Reventa	Dólares
1.a. Método 3: Costo Adicionado	Dólares
1.a. Método 4: Participación de Utilidades	Dólares
1.a. Método 5: Residual de Participación Utilidades	Dólares
1.a. Método 6: Margen Transaccional de Utilidades	Dólares

8. Indicadores Variable Independiente:

	<u>Medición</u>
2.a. Porcentaje de Beneficios alcanzado para los Exportadores Ecuatorianos sin ajuste posterior	%
2.b. Porcentaje de Beneficios alcanzado para Adm.- Fiscal si Exportadores pagan valor acordado	%

## **CAPÍTULO III**

### **METODOLOGIA**

#### **3.1 DISEÑO METODOLÓGICO.**

La propuesta metodológica parte de los precios de mayoristas hasta llegar a los precios FOB del exportador basado en el estudio de un caso particular que permita el acercamiento a la problemática de los precios de transferencia en el sector bananero ecuatoriano.

Para probar la hipótesis planteada se analizará si los precios pactados por la compañía Exportadora Expoecu S.A., corresponden a los pactados por partes independientes. (Debido al alto grado de confidencialidad de la información, se consignó un nombre ficticio a la compañía y a sus empresas relacionadas. Cabe mencionar que toda la información utilizada tiene una base real).

#### **3.2 TIPO DE INVESTIGACIÓN.**

Por tratarse de un análisis del año 2008 la investigación realizada no tiene control sobre las variables independientes porque ya ocurrieron los hechos. El estudio se limitó a la observación de situaciones existentes dada la incapacidad de influir sobre las variables y sus efectos.

El tipo de investigación de estudio aplicado fue la investigación no experimental también conocida como investigación Ex Post Facto, término que proviene del latín y significa después de ocurridos los hechos.

Es necesario decir que todo lo existente puede ser investigado y el Derecho tampoco escapa a esta realidad. Es así que la investigación jurídica tiene por objeto el estudio del Derecho.

Partiendo de esta premisa el tipo de Investigación jurídica que realizamos tiene una base de dos enfoques, el Jurídico-descriptivo ya que aplica casi de manera pura el método analítico a un tema jurídico, es decir, hemos tratado de descomponerlo en tantas partes como sea posible la propuesta de Investigación sobre el proceso más adecuado para establecer precios de transferencia tanto para Exportadores Bananeros Ecuatorianos como para la Administración Fiscal. El otro enfoque es el Jurídico-propositivo, ya que a partir de este análisis hacemos una propuesta de acuerdos APA, para que ambos actores, en este contexto, puedan llegar a un acuerdo que beneficie a ambas partes en el largo plazo.

El objeto de la investigación consistió en describir y evaluar ciertas características de una situación particular en uno o más puntos del 'tiempo'. Se analizaron los datos reunidos para descubrir así, cuáles variables están relacionadas entre sí. La investigación en este sentido fue descriptiva.

### **Nivel de Participación.**

En una investigación tal vez no es conveniente separar, la investigación cualitativa, de la investigación cuantitativa; puesto que lo cualitativo o cuantitativo son enfoques de la investigación científica, y ambos pueden

ser usados en una misma investigación, interaccionando sus metodologías.

Las diferencias que se pueden dar a nivel del Estudio de Precios de Transferencia sobre exportaciones de banano Ecuatoriano, no solo se dan a nivel del tipo de problema que se pretende investigar, sino a nivel de los métodos e instrumentos que cada cual aplica y la forma en que tratan los resultados.

La investigación desarrollada hizo uso de la metodología cuantitativa y cualitativa, tratando de unificar las cualidades con los datos numéricos del tema de investigación.

### **Por el Tiempo.**

#### **Estudio Retrospectivo.**

El objetivo principal de los estudios retrospectivos es probar alguna hipótesis planteada es decir, que estos se dedican al análisis de una presunta relación entre algún factor o característica sospechosa y el desarrollo de cierto padecimiento.

Si luego de haber realizado un análisis estadístico de estos datos, se logra determinar la presencia del factor en estudio, entonces se puede realizar una asociación entre dicho factor y la hipótesis.

Básicamente se puede decir que este tipo de estudios busca las causas a partir de un efecto que ya se presentó.

El estudio realizado parte de un efecto, de un fenómeno que ya pasó- el ejercicio fiscal 2008, para regresar en el tiempo a buscar las causas que determinaron aplicar un método de Precios de Transferencias diferente, entre la Administración Fiscal y los Exportadores de Banano Ecuatoriano.

### **Estudio Prospectivo.**

El estudio posee una característica fundamental, es la de iniciarse con la exposición de una supuesta causa, y luego seguir a través del tiempo a una población determinada hasta determinar o no la aparición del efecto.

La parte prospectiva del trabajo consistió en determinar una mejora en la aplicación de los Precios de Transferencia

### **3.3 POBLACIÓN Y MUESTRA**

Una población está determinada por sus características definatorias, por tanto, el conjunto de elementos que se toma como **universo** es todo el sector exportador bananero del Ecuador, el cual en el año 2008 estaba integrado por más de 30 compañías calificadas para realizar esta gestión, en un estimado de 200.000 hectáreas, las mismas que son cultivadas, en manos de más de 6.000 productores.

**Por muestra** se entiende a una parte seleccionada o fracción de la población que se estudia. Para que una muestra sea representativa debe cumplir con determinados requisitos fundamentales, por tanto la muestra que se analizará será la compañía Exportadora Expoecu S.A.. Debido al alto grado de confidencialidad de la información, se consignó este nombre ficticio a la compañía.

### **3.4 PROCEDIMIENTO DE MUESTREO**

1. Se partió de los archivos de la compañía tales como: El detalle de ventas realizadas en el 2009 en la CIA. Exportadora Expoecu S.A, vs. Glosas recibidas.
2. La comparativa de precios de ventas de Exportación en el 2009, hacia 3 País extranjeros del Cono Sur.
3. Entrevistas a un funcionario de la Administración Tributaria y a 2 ejecutivos de la Empresa Exportadora Expoecu S.A,

### **3.5 MÉTODOS TEÓRICOS UTILIZADOS**

**Método deductivo:** Porque se aceptan los datos generales como validos para llegar a una conclusión en cuanto al método de valoración de los precios de transferencia.

**Método inductivo:** Porque se partirá de los datos de la compañía Exportadora Expoecu S.A. para llegar a la conclusión general.

**Método Analítico:** Porque del cálculo general de los precios de transferencia se llevo al método de cálculo adecuado para beneficio tanto impositivo como de las compañías exportadoras.

## **CAPÍTULO IV**

### **MARCO ADMINISTRATIVO PARA LA PROPUESTA DE CÁLCULO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA LOS EXPORTADORES BANANEROS ECUATORIANOS**

En ésta sección detallaremos los aspectos administrativos del proyecto, tales como recursos, presupuesto y cronograma de trabajo, para poder presentar la propuesta para el cálculo de precios de transferencia para los exportadores bananeros ecuatorianos y la administración fiscal.

#### **4.1 Recursos humanos**

La recolección de información estará a cargo del Maestrante quien realizará el levantamiento de información tanto en las instalaciones de la Empresa Expoecu S.A., como la entrevista a un funcionario de la Administración Tributaria.

#### **4.2 Presupuesto**

Para este estudio no existen costos relevantes para la etapa investigativa, excepto los costos de movilización y costo de tiempos asociados a la elaboración del Proyecto de Tesis con el fin de poder llegar a una propuesta de cálculo acorde para los exportadores bananeros ecuatorianos como para

la Administración Fiscal; por tanto al no ser relevantes (valor aproximado de \$ 1.000) estos valores no los detallaremos.

### 4.3. Cronograma de Actividades

El plan de trabajo o plan de actividades a seguir, es el que se detalla en la siguiente GANTT. Las actividades aquí indicadas son referenciales en cuanto a tiempo, pero si necesarias en cuanto a su orden secuencial.

		SISTEMA DE POSTGRADO DE LA UNIVERSIDAD																															
		MAESTRÍA EN LEGISLACIÓN TRIBUTARIA																															
		CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES PARA EL DESARROLLO DE TESIS: PROPUESTA DE ACUERDO DE CALCULO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA LOS EXPORTADORES BANANEROS ECUATORIANOS Y LA ADMINISTRACIÓN FISCAL																															
ACTIVIDADES	FECHAS DE LAS ACTIVIDADES	MARZO				ABRIL				MAYO				JUNIO				JULIO				AGOSTO				SEPTIEMBRE				OCTUBRE			
		SEMANAS				SEMANAS				SEMANAS				SEMANAS				SEMANAS				SEMANAS				SEMANAS							
		1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4	1	2	3	4
1	ASESORIA METODOLOGICA 1 Marzo 2011 al 15 Marzo 2011	■	■																														
2	DISEÑO DEL PROYECTO DE TESIS 15 Marzo 2011 al 31 Abril 2011			■	■																												
3	ELABORACION PROYECTO DE TESIS 1 Abril 2011 al 30 Abril 2011					■	■	■	■																								
4	LEVANTAMIENTO DE INFORMACION 1 Mayo 2011 al 31 Mayo 2011									■	■	■	■																				
5	TRATAMIENTO DE INFORMACION 1 Junio 2011 al 15 Junio 2011													■	■																		
6	ANALISIS INTERPRETACION 15 Junio 2011 al 30 Junio 2011															■	■																
7	REDACCION TESIS 1 Julio 2011 al 31 Julio 2011																	■	■	■	■												
8	REVISION 1 Agosto 2011 al 31 Septiembre 2011																					■	■	■	■	■	■	■	■				
9	APROBACION 1 Octubre 2011 al 31 Octubre 2011																																

**CAPITULO V**

**INFORME DE TESIS**

**PROPUESTA DE CÁLCULO DE PRECIO DE TRANFERENCIA PARA EL  
SECTOR BANANERO ECUATORIANO**

**5.1 ANÁLISIS DE INFORMACIÓN**

**Fuente de datos**

El estudio corresponde a dos compañías que se encuentran dentro del mercado de la exportación y comercialización de banano.

Por efectos de confidencialidad de información se denominarán a las empresas, como EXPOECU S.A., la misma que se encuentra domiciliada en el Ecuador. Para la empresa que se encuentra domiciliada en el exterior, en este caso parte relacionada de la empresa 1, la empresa se denominará BANANA CORP.

**Criterios de Vinculación**

El artículo 4 del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno dispone los criterios para establecer que la existencia de partes relacionadas; señala que como regla de aplicación general se consideran partes relacionadas cuando una sociedad o persona natural participe directa o indirectamente en el Capital, Administración, Dirección y/o Control de otra sociedad o persona natural; éstas podrán estar o no domiciliadas en el Ecuador.

De acuerdo a lo antes citado, es necesario mencionar los criterios de vinculación entre EXPOECU S.A. y BANANA CORP., los mismos que a continuación se detallan:

5.1.1 Capital.-De acuerdo al análisis de la información societaria sobre la conformación del capital de EXPOECU S.A., se ha determinado que durante el ejercicio fiscal 2008, su único accionista era la compañía BANANA CORP., que tiene su domicilio en Chile, por consiguiente esta compañía se constituye en Parte Relacionada del exterior, debido a su participación directa en el capital.

5.1.2 Administración.-La Administración de la Compañía está bajo la responsabilidad exclusiva de la Gerencia General; producto del estudio realizado en el Análisis Funcional no consideramos que alguna sociedad o persona natural participe directa o indirectamente en las decisiones administrativas, por lo tanto, EXPOECU S.A. no tiene partes relacionadas por administración.

5.1.3 Dirección.- El órgano directivo de la Compañía está compuesto por la Junta General de Accionistas, considerando que EXPOECU S.A. cuenta con un solo accionista y es la Compañía BANANA CORP., éste último sería a su vez una parte relacionada por Dirección.

5.1.4 Control.-La Compañía tiene como cliente principal BANANA CORP., representando más del 90% del total de las ventas, consecuentemente ésta última establece los precios a los cuales Expoecu vende la fruta, generando una vinculación con EXPOECU S.A. por control en las decisiones de precios.

## **5.2 IDENTIFICACIÓN PARTES RELACIONADAS**

La compañía Expoecu S.A. se encuentra vinculada con Banana Corp. por Administración y Control

### **5.3 CRITERIOS DE COMPARABILIDAD**

El Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario establece que para determinar si las operaciones son comparables o si existen diferencias significativas, se realizará un análisis de las funciones o actividades desempeñadas, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, por parte relacionadas en operaciones vinculadas y por partes independientes en operaciones no vinculadas.

La información contenida en esta sección es de gran importancia con el fin de seleccionar y aplicar apropiadamente la metodología de precios de transferencia para probar la naturaleza de la transacción entre Compañías Relacionadas

### **5.4 ANÁLISIS FUNCIONAL**

EXPOECU S.A. es una empresa exportadora de banano con destino a Chile – BANANA CORP., la misma que indica su demanda y realiza sus pedidos a EXPOECU S.A.

Dicho análisis se efectuó tomando en cuenta los siguientes pasos del proceso

- Pedido.

- Compra de la fruta y materiales de empaque.
- Entrega del material de empaque.
- Realización de trámites de exportación.
- Entrega del pedido de la fruta
- Verificación de la fruta.
- Conteo de las cajas.
- Embarcación.
- Traslado de la fruta a Chile.

Los riesgos asumidos por Expoecu son los siguientes:

- Riesgo de Mercado.
- Riesgo de Investigación y Desarrollo.
- Riesgo de Producto.
- Riesgo Crediticio
- Riesgo Cambiario.
- Riesgo de Inventario.
- Riesgos de Negocio.

## **5.5 ANÁLISIS DEL SECTOR**

La industria bananera ecuatoriana exportó en el año 2009 (Ene-Nov2009) la cantidad de 293.678.141 cajas (5.4 millones de Tm aprox.) que representa un ingreso sobre US \$ 1.919.468.000 por concepto de divisas, constituyéndose en el primer producto de exportación del sector privado del país, después del petróleo. La variedad considerada es Cavendish Vallery (Nandina 0803001200)<sup>20</sup>.

---

<sup>20</sup> ASOCIACIÓN DE EXPORTADORES DE BANANO DEL ECUADOR . Disponible en <http://www.aebe.com>

Estas cifras representan el 32% del Comercio Mundial del Banano, el 3.5% del PIB ecuatoriano total; el 50% del PIB Agrícola y el 20% de las exportaciones privadas del país.

Ecuador es el mayor exportador a nivel mundial de bananos o plátanos. Sus principales destinos son: Rusia (24%), Estados Unidos (23%), Italia (18%), Alemania (10%). Sus competidores principales son: Filipinas, Colombia y Costa Rica. Filipinas es el competidor más feroz, ya que sólo para el período 2003-2008 su crecimiento de oferta exportadora es del 6%, una de las tasas más altas, y para el período 2006-2008 es del 40%. Actualmente avanza a grandes pasos logrando obtener el título de segundo exportador mundial de bananos que hasta hace poco sustentaba Costa Rica<sup>21</sup>.

El mercado del sector exportador Ecuatoriano; está integrado por más de 30 compañías calificadas para realizar esta gestión realizando cultivaciones en un estimado de 200.000 hectáreas, las mismas que son cultivadas, en manos de más de 6.000 productores.

Las inversiones en la actividad y en las Industrias colaterales generan trabajo para más de 500.000 familias, esto es más de 2,5 millones de personas localizadas en 9 provincias que dependen de la Industria Bananera Ecuatoriana

## **5.6 ANÁLISIS ECONÓMICO Y FUNCIONAL**

Con la finalidad de determinar el método de Plena Competencia que se ajuste a la realidad económica de cada operación, se cuenta con datos estadísticos proporcionados por el Banco Central del Ecuador relacionado a las exportaciones de banano.

---

<sup>21</sup> ASOCIACIÓN DE EXPORTADORES DE BANANO DEL ECUADOR . Disponible en <http://www.aebe.com>

En relación a las exportaciones de banano, se ha obtenido una base de datos donde se detallan las exportaciones tanto en dólares como en las cantidades de cajas que se Exportan con destino a los países del denominado CONO SUR, pudiendo de esta manera, obtener los precios de mercado a los cuales se exportó esta fruta a Argentina, Chile y Uruguay.

En base a lo expuesto, consideramos que el método de partida que se puede ajustar más a las circunstancias económicas de la Compañía, es el Método de Precio Comparable no Controlado POR LO SIGUIENTE:

- Se basa en comparación de precios de bienes o servicios y no en actividades y es el primer método directo a aplicar en precios de transferencia.
- Se dispone de información veraz y completa de la competencia.
- Es utilizado generalmente cuando los productos transados son “commodities” o tasas de interés.
- Exista un alto grado de comparabilidad entre las Cias involucradas.
- Si existieran diferencias en la comparabilidad, se puede realizar ajustes económicos razonables para eliminarlas
- Este método es particularmente confiable cuando una empresa independiente vende el mismo producto que se vende entre dos empresas vinculadas o partes relacionadas.

Existe el principio de buena fe contractual, es decir el exportador no es ajeno de la realidad comercial, existen costos que varían de acuerdo a las realidades del mercado, unos son más altos otros más bajos pero el margen de utilidad razonable se ajusta a los precios de competencia, nadie puede imponerlo puesto que saldría del mercado. Tampoco se podría asimilar que una operación productiva de carácter privada puede ser determinada por una autoridad de control, sin tener el suficiente

conocimiento de la realidad comercial, recordando el principio de buena fe se presume y la mala fe siempre deberá probarse<sup>22</sup>.

En el campo de las posibilidades pueden los principales exportadores ponerse de acuerdo para esgrimir los mismos argumentos, pero con pequeñas diferencias en su declaración, siendo el principal argumentos del Servicio de Rentas Internas el argumentar que el porcentaje de pago de Impuesto a la Renta es insignificante versus las ventas netas.

Siendo difícil, para cualquier autoridad de control el verificar tal situación, la cual es común en ciertos sectores y Países de la Región, que sigue siendo una encrucijada controlar por parte de las Administraciones Centrales de los Países donde se origina la transacción<sup>23</sup>.

En la visión de un negocio, se presenta que una unidad productiva trata de consolidar la cadena de valor interviniendo en los segmentos más importantes de la actividad, encontrando como un ejemplo Corporación Noboa (Haciendas productoras, industria cartonera, de insumos plásticos, de fertilizantes, de fumigación, operador portuario, y armador, transporte y mantenimiento de buques, exportador, y empresas comercializadoras- Ver Anexo 1), Dole o Chiquita. Entonces las interrogantes que se presentan son básicas: ¿podrían competir en igualdad de condiciones con otras compañías que no tienen semejante infraestructura?

Existiendo la posibilidad que todas las áreas de la cadena de valor se ajustaran hasta el pago de un comercializador, previo al consumidor final; todo facilitaría la operación productiva, la facilidad crediticia entre empresas vinculadas hace la diferencia<sup>24</sup>.

---

<sup>22</sup> BETTINGER Barrios H. (1999,2000) Efectos Fiscales de los Precios de Transferencia

<sup>23</sup> BERGMAN,M.(2001) La Administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México. Con apoyo de AFIP, SII, CIDE y Fundación Ford

<sup>24</sup> PAGAN Jill and Wilkie Scott. Transfer Pricing strategy in a Global Economy. IBDF Publication, 1991

Adicionalmente a esto hay que considerar el nivel de maduración de la fruta, puesto que no es lo mismo el banano en estado verde que amarillo, previo a su estado final de maduración.

El ciclo del banano se mide semanalmente, esto es, trece períodos de cuatro semanas en el año, lo que permite controlar de mejor forma su estado de maduración.

No es lo mismo comparar el precio de la fruta a nivel de la etapa inicial de Comercialización, que en el ciclo final de Comercialización, cuando ha pasado ya puertos y se encuentra en el último paso de llegada hacia el consumidor final, donde ya casi ha alcanzado su ciclo de maduración.

El problema de la falta de acuerdos en una de las actividades de agro exportación más importante del país se presenta evidente, por un lado el incumplimiento del precio de la caja de sustentación de la caja de banano al productor, sancionada por una norma en el Código Penal al infractor (exportador), y por otra parte la omisión de la autoridad de control, Servicio de Rentas Internas de buscar un acuerdo previo de costos de precios de transferencia mínimo sobre la base del precio de sustentación, en contraste tomando como referente Estados Unidos, el IRS (entidad de control tributario) hace acuerdos muy similares con ciertas industrias farmacéuticas<sup>25</sup>, en que se determina en base a un estudio pre acordado y verificado de precios de transferencia, valores mínimos para medicamentos aprobados por la FDA (Ver Anexo 2).

En conclusión la existencia de un preacuerdo entre compañías exportadoras y el SRI, es sin duda la solución a la presente controversia,

---

<sup>25</sup> ISEF Caves,R.(1982) The multinational enterprise and Economic analysis, EE.UU. Cambridge University Press. Dunning, J.(1993) The Multinational Enterprise in the Global Economy, United Kingdom.

ya que la autoridad tributaria de control, siempre encontrara precios similares entre competidores, utilizando los mismos métodos de precios de transferencia, con márgenes de utilidad ínfimos, muy parecidos, verificándose como una actividad que si bien factura importantes recursos tal vez no genera utilidades al final del ejercicio fiscal, pero que una vez definidos los acuerdos APA y el método a seguir se logrará mitigar a futuro estas controversias que son a nivel mundial (ver Anexo 2).

**5.6.1 Análisis de las Operaciones por el Método Precio Comparable no Controlado.-** En la siguiente tabla se presenta el nivel de exportaciones que la compañía ha reportado durante el ejercicio fiscal 2009

Tabla 1: Exportaciones Anuales (TIPO 208 CH)

MES	No. CAJAS	FOB (US \$)	FOB/CAJA (US\$)
Enero	39.087	169.676,67	4,34
Febrero	47.252	205.120,93	4,34
Marzo	48.243	209.422,86	4,34
Abril	70.352	305.820,14	4,35
Mayo	77.805	338.218,34	4,35
Junio	71.841	312.292,83	4,35
Julio	67.532	293.561,60	4,35
Agosto	83.475	362.865,83	4,35
Septiembre	81.767	355.441,15	4,35
Octubre	89.094	406.020,39	4,56
Noviembre	66.059	310.747,30	4,70
Diciembre	49.034	257.428,50	5,25
<b>TOTAL</b>	<b>791.541</b>	<b>3.526.616,54</b>	

**5.6.1.1 Comparaciones.-** A continuación, se muestra el detalle de los precios de mercado pactados con países del exterior en la exportación de banano:

Tabla 2: Precios FOB/CAJA CONO SUR

PAÍS	ARGENTINA	CHILE	URUGUAY
Enero	4,27	4,16	4,30
Febrero	4,26	4,16	4,30
Marzo	4,27	4,17	4,30
Abril	4,26	4,16	4,23
Mayo	4,26	4,17	4,26
Junio	4,24	4,20	4,22
Julio	4,20	4,19	4,22
Agosto	4,30	4,18	4,27
Septiembre	4,31	4,18	4,42
Octubre	4,32	4,18	4,38
Noviembre	4,89	4,30	4,49
Diciembre	4,58	4,34	4,80

### 5.6.1.2 Medidas Estadísticas

El método de comparables, realiza una prueba de hipótesis, donde la hipótesis nula es “Los precios pactados entre las partes relacionadas No son de plena competencia” y la hipótesis alterna es “Los precios pactados entre las partes relacionadas Son de plena competencia”

El Estadístico de Prueba que determina el método es la mediana, puesto que la media, como estadístico, se puede ver afectado por valores aberrante durante el año.

La Región de Rechazo se define como el espacio comprendido entre el primer y tercer cuartil de los datos correspondientes a la mediana de las importaciones realizadas durante el año 2009 de otras industrias, comparadas con la industria analizada.

### **5.6.1.3 Cálculo de la Mediana para el Método Precio Comparable no Controlado**

Tabla 3: Valores Obtenidos  
Método Precio Comparable no Controlado

MEDIDAS	VALORES (\$)
MEDIANA	4,26
PRIMER CUARTIL	4,20
TERCER CUARTIL	4,30
EXPOECU S.A.	4,46
DIFERENCIA	0,20

### **5.6.2 Análisis de las Operaciones por el Método de Márgenes Transacciones de Utilidad Operacional.-**

Los resultados del análisis de Expoecu S.A. demostraron que los precios pactados con sus compañías relacionadas bajo el método de precio comparable No Controlado se corresponden a los pactados por empresas independientes.

La mayoría de exportadoras de banano ecuatorianas venden sus productos a los precios Oficiales establecidos por el Ministerio de Agricultura y el Ministerio de Comercio Exterior , Industrialización , Pesca y Competitividad.

Estos implican que los precios pactados entre las exportadoras de banano ecuatorianas y sus compañías relacionadas se corresponden a los precios pactados por empresas independientes. Por lo tanto el planteamiento de normas fiscales si se cumple de partida.

Sin embargo dado que la mayoría de las exportadoras de banano basan sus precios de venta en los “precios FOB Oficiales “surge una nueva interrogante.

“Los Precios FOB Oficiales” ecuatorianos se corresponden con los precios que hubieran sido pactados entre compañías que comercializan en un mercado abierto.”

Para probar este planteamiento, se realizará un nuevo análisis basado en la información de Expoecu S.A.

#### **5.6.2.1 Comparaciones**

Para esto se seleccionará un método que permita comparar la información de la compañía con la de compañías independientes.

El método de Margen Transaccional de la Utilidad Operacional ha sido seleccionado para la evaluación de las estas transacciones sujeta a análisis, debido a que ha sido posible identificar transacciones efectuadas entre compañías independientes, en condiciones similares a las transacciones sujetas a análisis.

Adicionalmente, el Margen Transaccional de Utilidad Operacional no se ve afectado por las diferencias contables entre la parte analizada y las sociedades comparables como en el caso del método del Precio de Reventa. No resulta de importancia si un gasto en particular se clasifica como un elemento del costo de los servicios o como un gasto operativo. En ambos casos, los gastos serán deducidos de los ingresos por ventas a fin de obtener los ingresos operativos.

#### **5.6.2.2 Medidas Estadísticas**

La búsqueda de comparables fue orientada a identificar compañías independientes que posean información pública, y que desarrollaran funciones, asumieran riesgos y emplearan activos similares a Expoecu S.A.

Aquí corresponde mencionar que los comparables que se seleccionen no requieren necesariamente ser idénticos a la compañía, sino ser suficientemente similares como para obtener una medida confiable del resultado de las operaciones entre partes independientes.

En este sentido, a fin de focalizar los esfuerzos de investigación, se han identificado los códigos de clasificación, se han identificado los códigos de clasificación Industrial que mejor caracterización tienen con Expoecu S.A.

Los códigos que se han considerado relevantes en la investigación, ya que las compañías clasificadas en estos códigos por lo general desarrollan negocios y actividades similares a aquellos desarrollados por Expoecu S.A., son;

- 100: Cultivo y producción agrícola
- 5140: Ventas al por mayor de comestibles y productos relacionados
- 5141: Ventas al por mayor de comestibles a nivel general
- 5143: Productos de consumo diario, excepto enlatados y productos secos
- 5149: Comestibles y productos relacionados, sin clasificación alguna

Una vez individualizados los códigos apropiados para la investigación, se han incluido en un proceso de búsqueda de comparables en Bases de datos de búsqueda diseñados para este efecto.

En dicho proceso de búsqueda se han identificado 152 compañías clasificadas bajo los códigos mencionados anteriormente.

Con el objeto de limitar la muestra a aquellas compañías independientes que posean información pública, y las características más similares a las de Expoecu S.A., se han eliminado (sobre la base de la información disponible en las bases de datos indicadas precedentemente) aquellas compañías que:

- No posean información financiera en alguno de los periodos 2007, 2008 y 2009;
- Posean (promedio simple 2007-2009) pérdidas operativas;
- Posean (promedio simple 2007-2009) una razón de gastos de desarrollo e Investigación sobre ventas superior al 5%;
- Posean (promedio simple 2007-2009) una razón de Intangibles sobre Activos superior al 25%;
- No posean información sobre la descripción del negocio, o posee información insuficiente de ella;
- Desarrollen funciones, o comercialicen productos, u operen en mercados o en sectores económicos sustancialmente diferentes a los que opera Expoecu S.A

.

Como resultado de este proceso, 147 compañías han sido eliminadas de la muestra.

El proceso de búsqueda de comparables ha arrojado una muestra de 3 compañías independientes, que se detallan a continuación:

- Dole Food Co. Inc.
- Chiquita Intl. Inc.
- Fresh del Monte Produce Inc

La aplicación del método de Margen Transaccional de Utilidad Operacional arroja un rango de resultados igualmente confiables. En consecuencias, para el análisis de precios de transferencia se ha calculado la mediana y el rango intercuartil de asimilación a partes independientes sobre su Margen Preopraccional.

### 5.6.2.3 Cálculo de la Mediana para el Método Margen Transaccional de Utilidad Operacional<sup>26</sup>

Tabla 4: Valores Obtenidos

Método Margen Transaccional Utilidad Operacional

MEDIDAS	VALORES (%)
MEDIANA	4,84
PRIMER CUARTIL	4,71
TERCER CUARTIL	5,91
EXPOECU S.A.	0,18
DIFERENCIA	-4,66

Sobre la base de los resultados obtenidos por aplicación del método de Margen Transaccional de Utilidades Operacional desarrollado en la sección anterior, puede observarse que la rentabilidad obtenida por Expoecu S.A. no se corresponde con la rentabilidad obtenida por compañías independientes comparables.

Por lo tanto, los “precios FOB Referenciales” no se corresponden con los precios pactados por compañías independientes.

Dado los resultados anteriores, es necesario realizar ajustes en los precios pactados por la Compañía Expoecu S.A. para que se encuentre dentro del rango intercuartil de asimilación a partes independientes.

Utilizando como referencias la información financiera de Expoecu S.A., para que el Margen de Contribución Transaccional se encuentre dentro del rango intercuartil se requiere un aumento del Margen Operacional en el orden de

---

<sup>26</sup> PULLIAM Darlene, PhD, CPA, Contabilidad e Impuestos McCray en West Texas A & M University, Canyon, Texas.

los \$ 164.340,33. Consecuentemente El Impuesto a la Renta de Expoecu S.A. ascendería.

Tabla 5: Valores Obtenidos  
Relación Ventas, Utilidad e Impuestos

AÑO	VENTAS \$	UTILIDAD Op %	UTILIDAD Op \$
ACTUAL 2009	3.526.616,54	0,18%	6.347,91
AJUSTE 2009		4,66%	164.340,33
FINAL 2009		4,84%	170.688,24

Esta situación implica que estas compañías están trasladando sus ingresos a sus relacionadas, consecuentemente estos ingresos no están grabando los impuestos correspondientes en el Ecuador.

## 5.7 ANÁLISIS DE RESULTADOS

Por su parte, el sujeto pasivo. Solicitó considerar en los análisis de la Administración Tributaria ciertos aspectos de importancia como los que se mencionaron en el acta de comparecencia y que se detallan a continuación:

- Tomar en consideración la valoración de precios con los cuales se estaría comparando: FOB (free on board), CIF (cost, insurance and freight, FOT(free on rail), FAS (free alongside ship).
- Una vez que la fruta es embarcada, el buque o transporte se convierte en una unidad económica o de venta en la semana que llega a su

puerto de destino en las condiciones de FRUTA PARA EXPORTACION (no para el consumo final cuyo precio o condiciones comerciales son otras).

- Existe volatilidad en los costos del transporte, que en el período 2009 representaban entre un 10% y un 20% del precio final de la fruta.
- El ciclo del banano se mide semanalmente, esto es, trece períodos de cuatro semanas en el año.

Los métodos que la compañía seleccionó fueron el Precio Comparable no Controlado (CUP) y el Margen Neto Transaccional (TMNN) como complemento. Adicionalmente, para el método TMNN utilizó las siguientes compañías comparables: Dole Food Co. Inc., Chiquita Intl. Inc. y Fresh del Monte Produce Inc. S.A.

## **5.8 PROPUESTA DE CÁLCULO**

### **Métodos para aplicar el principio de plena competencia.**

Para la determinación del precio en las operaciones celebradas entre partes relacionadas, de tal forma que reflejen el principio de plena competencia, podrá ser utilizado cualquiera de los siguientes métodos:

1. Precio Comparable no Controlado,
2. Precio de Reventa,
3. Costo Adicionado,
4. Distribución de Utilidades,
5. Residual de Distribución de Utilidades; y,
6. Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional.

## **Explicación de cada método sugerido**

**1. Método del Precio Comparable no Controlado.-** Permite establecer el precio de plena competencia de los bienes o servicios transferidos en cada una de las operaciones entre partes relacionadas, con el precio facturado de los bienes o servicios transferidos en operaciones con o entre partes independientes en operaciones comparables.

**2. Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional.-** Consiste en fijar el precio a través de la determinación, en transacciones con partes relacionadas, de la utilidad operacional que 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.

## **Ajustes económicos y estadísticos**

De la aplicación de cualquiera de los métodos se podrá obtener un rango de precios o de márgenes de utilidad (cuando existan dos o más operaciones comparables). Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos, en particular el rango intercuartil que consagra la ciencia económica.

Si los precios o márgenes de utilidad del contribuyente se encuentran dentro de estos rangos, se considerarán ajustados a los precios o márgenes de operaciones entre partes independientes.

En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o margen de utilidad en operaciones entre partes independientes es la mediana de dicho rango por lo cual se deberá ajustar su valor a la misma.

En este caso si fuera por el primer método del Precio Comparable no Controlado, no habría ajuste, dado que el precio promedio de venta de Expoecu S.A. es mayor que la Mediana de los precios FOB de las Exportaciones a Países del Cono Sur dentro del mismo período de tiempo con condiciones comparables no controladas.

Sin embargo al completar el análisis por el Método del Margen Transaccional de la utilidad operacional, si requiere ajuste de precios de transferencia, considerando que se comparó con Empresas del mismo nivel de operación (incluye nivel de maduración de la fruta). Lo que lleva a inferir que esta Cia. está trasladando su utilidad al exterior, por lo cual deberá proceder con el respectivo ajuste.

En resumen si los exportadores de banano ecuatoriano tienen claro los métodos a seguir por la Administración Fiscal para evaluar los ajustes de Precios de Transferencia, tendrán cuidado en tener en cuenta esta variables, para evitar ajustes posteriores.

#### **5.9. POSICION ACTUAL DEL SRI EN PRECIOS DE TRANSFERENCIA APLICADO A EMPRESAS BANANERAS ECUATORIANAS**

A la presente fecha el SRI esta considerado como base de información para estudios de precios de transferencia de Empresas Bananeras Ecuatorianas, la Base de Datos Sopisco News.

Entre los principales temas de información que cubre esta Base de Datos están:

- Precios del Banano cada semana en Europa, EE.UU., Rusia y el Mediterráneo
- Los precios del banano en Ecuador
- Información sobre buques frigoríficos de carga banano en Ecuador, Colombia y América Central. La información incluye: nombre, fechas de buques de carga, transportistas, las cantidades y los puertos destinos.
- Información sobre barcos Frigoríficos que transitan el Canal de Panamá Norte / Sur de la envolvente.
- 15-18 páginas con datos y las últimas noticias sobre el plátano y los mercados de todo el mundo.
- Las tendencias del mercado y de los fletes.
- Los precios internacionales del combustible y los tipos de cambio.
- El tiempo en todo el mundo las condiciones.
- La información que cubre las operaciones del Canal de Panamá.
- Puerto de terminal y noticias

En este sentido Sopisco News provee información confiable y consistente sobre mercado y transporte del banano, lo cual como se detalla tiene una base de información semanal, precios máximos y mínimos referenciales, así como información tanto de mercado como de buques.

Es información que para efectos comerciales tiene una base de referencia sumamente válida, pero que dependiendo del tipo de Empresa se puede ver afectada en su evaluación de precios de transferencia contra esta base de información, por varios factores internos y externos, que son factores que justamente deben ser

evaluados en un estudio de precios de transferencia, los cuales se detallan a continuación para este análisis:

- Dependiendo del tamaño de Empresa (activos fijos) y volumen de exportación, estos precios pueden cambiar, pudiendo estar inclusive fuera de estos rangos, que están dados principalmente por Empresas Multinacionales o de Gran Tamaño.
- Muchas Empresas Bananeras negocian sus precios Comerciales cada año, en forma anticipada, de tal forma de poder garantizar sus operaciones, lo que puede ocasionar que también estos precios puedan estar dentro o fuera de estos rangos, al ser precios pre acordados en función de diferentes factores no solo de mercado destino, sino de temporalidad o estado.
- En el negocio Bananero existen estructuras de Empresas Multinacionales, que dependiendo de su gestión, ubicación geográfica, tiene constituidos sus negocios funcionales, en base a su naturaleza o razón de ser. Esto puede ser: centros de costos o generadores de productos que en base a un fee adicional, generan ventas a precios especiales a sus distribuidoras o matrices, precios que podrían ser inferiores a los rangos que podríamos encontrar en esta base de datos, considerando que sus otros gastos serán adicionados o trasladados en sus otras Empresas en el exterior, donde tiene el resto de sus funciones, como Logística o Abastecimiento, Comercial o Marketing y Administrativa Financiera o Matriz.

En resumen ajustarse a un solo modelo de referencia o de Base de Datos, puede ocasionar que la información no cumpla el propósito que

busca esta metodología de estudio de precios de Transferencia, que es el PRECIO JUSTO.

Como complemento a esto, actualmente el SRI provee un modelo de consulta que podría garantizar este modelo en caso de que los precios consultados estén dentro de estos parámetros de referencia de información de esta base de datos, pero en caso de no serlo, el contribuyente podría quedar marcado o expuesto como posible sujeto a ser corregido en sus precios de transferencia, lo cual puede ocasionar un cierto miedo a hacer o evitar la consulta, principalmente por la exposición negativa que podría generar la misma.

Finalmente el sistema de medición tributario, debe propender a que el contribuyente a lo largo del tiempo confíe más en el modelo, a través de la garantía en sus mediciones y accionar del control de la Administración Tributaria, de tal forma que la generación de información se vuelva más transparente y auto gestionable, lo cual frente a las variables analizadas, podría no estar dándose actualmente.

Por otro lado algunos contribuyentes han tomado como base de información el precio de referencia, el cual adolece de aceptación por parte del SRI, dado que es un referente mínimo que no se puede usar para todos los efectos comerciales.

Por esta razón se sigue considerando que la propuesta de acuerdos APA, sigue siendo un modelo que podría funcionar con mayor éxito en este sector, considerando las experiencias positivas aplicadas en Países desarrollados y en otros sectores de mayor complejidad como el farmacéutico.

## 5.10 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

El estudio de Precios de Transferencia busca determinar si una compañía esta aprovechándose ilegalmente de su relación con otra empresa relacionada. El Método de los Precios Comparables No controlados es básicamente una Prueba de Hipótesis donde se debe demostrar que los precios pactados entre partes relacionadas son precios de Plena Competencia. Sin embargo dependiendo del tipo de maduración o estado de la fruta se podrá complementar con el Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional.

La mediana, por lo visto en éste estudio, es un estadístico de prueba más robusto que la media, puesto que no se ve afectado mayormente por valores aberrantes. De hecho, si en la comparación realizada utilizáramos como estadístico de prueba la media, se hubiese aceptado la hipótesis de que los precios pactados Si eran de plena competencia.

En resumen se hace necesario crear acuerdos APA entre el SRI y las compañías Exportadoras de Banano que permitan transparentar los precios acordados para la Exportación de esta fruta, que garantice sostenibilidad económica y fiscal de las Empresas a largo plazo y que a su vez garantice al SRI el pago adecuado de tributos dentro de un esquema sano de control de Precios de Transferencia.

Se hace imperativo mencionar que los casos de divergencia que existe actualmente entre la Administración Tributaria actual y ciertas Empresas Exportadoras de Banana causan desconcierto en la publicación y especialmente entre los pequeños productores y grupo de familias que viven indirectamente de este proceso productivo, por lo que es relevante cambiar

el mensaje a este sector, sobre un acuerdo previo de relación Sujeto Activo y Sujeto Pasivo, que genere confianza en uno de los principales sectores productivos de nuestro País.

## BIBLIOGRAFÍA

1. BETTINGER Barrios H. (1999,2000) Efectos Fiscales de los Precios de Transferencia.
2. ISEF Caves,R.(1982) The multinational enterprise and Economic analysis, EE.UU. Cambridge University Press. Dunning, J.(1993) The Multinational Enterprise in the Global Economy, United Kingdom.
3. BERGMAN,M.(2001) La Administración tributaria en América Latina: una perspectiva comparada entre Argentina, Chile y México. Con apoyo de AFIP, SII, CIDE y Fundación Ford.
4. CALDERÓN Carrero, José Manuel, Precios de transferencia e impuesto sobre sociedades, Librería Tirant lo Blanch, S.L. 1ª ed., 2009
5. HURTADO,M.;Ahrens,E. (2005) Comentarios sobre la revisión de los miembros de la OCDE al esquema de Precios de Transferencia de México
6. PAGAN Jill and Wilkie Scott. Transfer Pricing strategy in a Global Economy. IBDF Publication, 1991
7. PULLIAM Darlene, PhD, CPA, Contabilidad e Impuestos McCray en West Texas A & M University, Canyon, Texas.
8. RAMÍREZ,Y.(2004) AFIP Actualización en Precios de Transferencia. Editado Technology Training S.L.R. DE C.V. Pag.5 Ramírez,Y.(1999)
9. ASOCIACIÓN DE EXPORTADORES DE BANANO DEL ECUADOR . Disponible en <http://www.aebe.com>
10. ESTADÍSTICAS DEL BANCO CENTRAL DEL ECUADOR, 2009, disponible en <http://www.bee.fin.ec>
11. REGLAMENTO PARA LA APLICACIÓN DE LA LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

12. OCDE, Lineamientos de Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administradores Fiscales, 1995
13. THE TAXATION OF PERMANENT ESTABLISHMENTS, IBFD Publication, June 1992.
14. SKAAR JOHN, Permanent Establishment ; Erosion of a Tax Treaty Principle, Kluwer, 1989
15. MC DERMOTT, JR. JHON E. DOMIANNI, EA, Cohen Edmund S, Transfer Pricing under US, 1995
16. ARAUJO FALCAO, Almilcar: El Hecho Generador de la Obligación Tributaria, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1964.
17. COLL FRECHINA, LLUIS: La Determinación de la Base Imponible en el Impuesto de Sociedades. Cedecs, Editorial Barcelona, 1997.
18. DUMAY, ALEJANDRO: Vocabulario Tributario, Ediciones Encina Ltda., Santiago-Chile, 1976.
19. FIGUEROA, PATRICIO: Manual de Derecho Tributario, Ley de Impuesto a la Renta, Segunda Edición, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1989.
20. LARENZ KARL: Metodología de la Ciencia del Derecho, Editorial Ariel Derecho, Barcelona.
21. SIERRA MEJIA, Hernando: El Derecho y El Revés del Impuesto, Señal Editora, Medellín-Colombia, 1988.
22. TACC HI, CARLOS MIGUEL: Evasión Tributaria. Ponencia presentada a la Conferencia Técnica del CIAT, Venecia, 1993, publicada por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994.
23. VILLEGAS, ob. cit., pág. 334
24. RAMIREZ CARDONA, citado por SIERRA MEJIA, Hernando: El Derecho y El Revés del Impuesto, Señal Editora, Medellín-Colombia, 1988, pag. 202
25. SIERRA, ob. cit., pág. 203
26. UCKMAR, Víctor, citado por SIERRA, ob. cit., pág. 203.

27. TACCHI, Carlos Miguel: Evasión Tributaria. Ponencia presentada a la Conferencia Técnica del CIAT, Venecia, 1993, publicada por el Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1994, pág. 25

28. LEY DE RÉGIMEN TRIBUTARIO INTERNO

29. Fuente: Diario Expreso

30. Fuente: Diario El Comercio

31. Fuente: Diario El Universo

32. Fuente: IRS Newswire

## **ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA - CASO NOBOA**

### **Servicio de Rentas internas**

#### **Enero 2009 | Nota de Prensa**

En Enero del 2009 la empresa más importante del grupo en Ecuador, Exportadora Bananera Noboa, recibió una glosa por USD\$ 300'000,000 impuesta por el Servicio de Rentas Internas del Ecuador (SRI) aduciendo diferencias en el precio de la caja de banano.

El negocio de banano en el Ecuador está regulado por el gobierno que establece el precio mínimo del banano que se paga al productor, los gastos de exportación y el precio mínimo referencial FOB.

Los directivos de la Exportadora Bananera han denunciado en los medios públicos un nuevo caso de persecución política. La auditoría realizada por los consultores independientes TP CONSULTING, que fue contratada para que realizara un estudio sobre los precios de transferencia de Bananera Noboa, reveló un monto a pagar de USD\$ 0.50. (Cincuenta centavos de dólares pagaderos en un plazo no mayor a 10 diez años en cómodas cuotas de 0.015 centavo y medio por año más interés

Un representante de la firma auditora dijo que lo que se cuestiona es el precio de la caja de banano , que el SRI lo ha fijado es una cifra superior al determinado por el propio gobierno del Ecuador.

Los precios de exportación de la Exportadora Bananera Noboa SA estuvieron en el rango de los precios de exportación de los otros exportadores según la información del Banco Central del Ecuador.

Se ha publicado al respecto que La compañía BANANERA NOBOA exportó en el 2005 aproximadamente 45 millones de cajas de banano, con una facturación aproximada de USD\$ 220,000,000.00 (doscientos veinte millones de dólares) lo cual está muy por debajo de la glosa impuesta y una solicitud de argumentación técnica ha sido emitida ante el SRI a fin de desestimar la glosa impuesta.

### **SRI pone en vilo a exportadores**

**07 Junio 2010 | Diario EXPRESO<sup>27</sup>**

Se emitirán más glosas a compañías bananeras.

La industria ecuatoriana dedicada al comercio exterior registra sus precios con un mecanismo común.

Control. El director del SRI, Carlos Marx Carrasco, declaró que la institución está realizando auditorías a unas doce compañías exportadoras de banano del Ecuador.

El factor denominado precios de transferencia, si se toma como referencia lo actuado en el litigio entre el Servicio de Rentas Internas (SRI) y Exportadora Bananera Noboa, genera un reguero de temores entre las compañías de comercio exterior. Aún más, si el director de Rentas, Carlos Marx Carrasco, anunció que hay 12 procesos contra otras comercializadoras de guineo. En Ecuador, la mayoría de las compañías de camarón, atún y flores, principalmente, exporta bajo la misma modalidad. Álvaro Noboa, en una cadena de televisión, dijo que

---

<sup>27</sup> Fuente: Diario Expreso

compañías como Chiquita y Dole, que al igual que él exportan banano, usan la metodología de la OECD (Organization For Economic Cooperation and Development).

La defensa de la Bananera, basada en un análisis de la reconocida firma peruana TP Consulting, y cuyo análisis fue presentado al SRI, señala que vendió, como todas las otras exportadoras de banano, al precio referencial FOB (Puesto sobre muelle), según el Banco Central, por lo tanto, si a todos los exportadores de la fruta en el año 2005 se les hubiere dado el mismo trato, la glosa habría sido (para toda la industria) de 2.000 millones de dólares.

Rentas glosó a dicha compañía por 226 millones de dólares y lo obliga a pagar \$ 82 millones por concepto de un ajuste integral de precio de transferencia por el año 2005.

El SRI, a través del ajuste, trata de determinar que se han declarado menores ingresos. Para ello, en el caso de las exportaciones de banano, utiliza la fórmula de FOB, y le incluye los costos de flete y seguro, lo que se denomina CIF. El error cometido por el SRI, según la defensa de Noboa, consiste en haber aplicado mal esta fórmula, pues toma los precios de venta de la base de datos del mercado mayorista del Ministerio de Agricultura y Ganadería de los Estados Unidos. De acuerdo con la defensa, esos precios corresponden a banano amarillo o madurado y no a la fruta verde, que es lo que Noboa vende y el importador compra. O sea, el SRI considera que CIF es igual a precio de banano amarillo, cuando CIF corresponde al valor del guineo verde, de arribo al primer puerto en los EE.UU. (que no es banano madurado en el mercado mayorista).

En otras palabras, no considera los costos que se incurren para llevar al banano verde hasta el mercado de amarillo. Esos costos son: descarga del buque, estibar al contenedor, transporte hasta las cámaras de maduración, bodegaje, manipuleo, seguro y transporte, hasta la entrega en el mercado mayorista (ya maduro).

El ajuste del SRI a Exportadora Bananera Noboa representó un precio por caja de \$ 9,32, versus el valor promedio al que Ecuador vendió, de \$ 4,78 en ese año. Los países con los cuales compite Ecuador son Colombia y Costa Rica. Si al precio promedio del país de \$ 4,78 por caja se lo compara con el de Colombia de \$ 5,29 y Costa Rica de \$ 5,36 para el 2005. "¿Cómo puede el SRI considerar que Bananera Noboa, con la glosa, hubiera tenido que vender a 9,32 dólares? Hubiera estado fuera del mercado el país entero", sostiene la defensa. (GLC).

¿Por qué nacen las dudas?

En la administración tributaria son usados para determinar las utilidades gravables de grupos empresariales que, por su carácter internacional, tienen divisiones en otros países, puesto que, si todos los gastos del grupo se producen en un país que cobra impuestos y la venta se produce en otro que no los cobra o que tiene menor tasa impositiva, la mayor parte de la ganancia no estará pagando impuestos o pagará una menor cantidad.

TP Consulting: el modelo es igual

El método bajo el cual vende Bananera Noboa es usado por Dole (y otras empresas), que pagó en impuestos 700.000 dólares en el 2005.

Las utilidades, antes de impuestos, de Chiquita, Dole y del Monte, en la Bolsa de Nueva York, fueron de 3,45%, 1,42% y 3,02%, cien por ciento menor a la que, según el cálculo del SRI, tendría Noboa. Son los descargos planteados por los estudios de la consultora TP Consulting.

Ventas sumaron \$ 1.829 millones Las exportaciones privadas del Ecuador sumaron 1.829 millones entre enero y marzo de este año, según el Banco Central. De esa suma, 594,6 millones correspondieron a banano, que venden unas 40 compañías, nacionales y extranjeras. Las de camarón totalizaron \$ 150 millones, mientras las de cacao, que es comercializado por varias empresas europeas y estadounidenses registradas, \$ 122 millones.

Los empleados contraatacaron

Trabajadores de la Bananera Noboa interpusieron una demanda penal contra Carlos Marx Carrasco, ante la Corte Nacional de Justicia.

Los empleados indican que la querrela, a través de la cual piden \$ 80 millones, se da por haber incumplido el artículo 499 del Código Penal vigente, el que constituye como difamación la divulgación, por cualquier medio (...) "de los nombres y apellidos de los deudores".

Dos florícolas ya fueron absueltas

La misma metodología aplicada a Bananera Noboa habría sido aplicada para las florícolas Hacienda Santa Fe en los ejercicios de 2005 y 2006 y también para la Agrícola San Andrés de Chaupi.

El caso de la última consta en el acta borrador de determinación RNOFITADBL09-00124. Luego de los reparos del contribuyente, al expedir del acta de determinación número 1720090100413 del 30 de octubre de 2009, el SRI determinó que no había lugar a diferencia alguna y dejó sin efecto las glosas.

El argumento central de las florícolas al presentar los reparos a Rentas fue que los datos contenidos en los reportes del USDA (Departamento de Agricultura de los EE.UU.), en los que el SRI se basó para determinar supuestos ajustes de precios de transferencia, no son idóneos, dado que

los precios ahí reflejados no son FOB en Ecuador, sino que incluyen una serie de costos adicionales.

Los mismos argumentos que la firma peruana PT Consulting aplicó para la defensa del caso de la Bananera Noboa. (GLC) Carlos Marx dice que Noboa paga muy poco.

El director general del Servicio de Rentas Internas, Carlos Marx Carrasco, dijo a los medios que, efectivamente, el Grupo Noboa mantiene una treintena de juicios por un monto cercano a \$ 100 millones, sin recargos ni intereses.

En una medición estimativa se puede decir que, en toda su historia, el Grupo habrá pagado unos \$ 40 millones. "Eso es impresentable".

Vale la pena indicar que hay algunos procesos determinativos en curso; tres a la propia Bananera, por los años 2006, 2007 y 2008. El de 2006 está concluido, la glosa es de \$ 60 millones, dijo el directivo a los medios. Añadió que está practicando auditorías a unas 12 bananeras. "Además hemos realizado 27 procesos determinativos, otras son florícolas, otras del sector farmacéutico, siempre aplicando la metodología del precio y transferencia que es la preocupación del Grupo Noboa". "No solo estamos en proceso de cobro de unos \$ 85 millones (incluidos recargos e intereses) por el no pago de impuestos en 2005 a Exportadora Bananera Noboa", señaló el funcionario.

Lo mismo hace con la empresa Ecurebsa -vinculada con la Pepsi Cola- son \$ 10 millones; Andes Petroleum, alrededor de \$ 8 millones; Agip, aproximadamente \$ 70 millones. Ninguna sostiene que hay acto persecutorio. Hace dos días notificamos con autos de pago a dos

licoreras, Naranjo Ordóñez y Deportivo Quito (\$ 390 mil). "De modo que el caso de Exportadora Noboa no es el único". (GLC)

## **Exportadores de banano hacen reparos al SRI**

**14 Junio 2010 | Diario EL COMERCIO<sup>28</sup>**

La decisión del Servicio de Rentas Internas (SRI) de tomar en cuenta el precio que se cobra al consumidor final por los productos exportados preocupa al sector bananero. El SRI ya aplicó esta fórmula en el pago de impuesto de la Exportadora Noboa.

Esta entidad determinó que para el cálculo del Impuesto a la Renta, en el 2005, el precio FOB, que se aplica en el puerto de origen, para cada caja de banano era de USD 9,32. Esta fruta se exportó a EE.UU. y Europa.

### **Demandas**

- La disputa tributaria entre Bananera Noboa y el Servicio de Rentas Internas se amplía. Los abogados de Noboa presentaron denuncias penales contra dos funcionarios. La primera es contra Carlos Marx Carrasco, director del SRI, por injuria grave calumniosa y se pide sanciones de prisión y el pago de una multa.
- La segunda es por prevaricato en contra de Dorian Rodríguez, recaudador del SRI. Según los asesores de Noboa, el funcionario emitió un auto de pago sin observar las normas del Código Orgánico Tributario.
- Según Carrasco, estas demandas solo buscan afectarles y suspender los juicios tributarios. "Hemos demostrado que hay una presunta

---

<sup>28</sup> Fuente: Diario El Comercio

afectación al país. Seguiremos con el juicio hasta que la verdad sea conocida".

Pero los exportadores dicen que en ese año este precio fue de USD 4,70, en Ecuador e incluso en Costa Rica y Colombia.

La diferencia entre el precio dispuesto por el SRI y la que aplicó la exportadora Noboa generó una glosa (ajustes por ingresos) de USD 226 millones, lo que significaba un pago de impuestos por USD 85 millones.

Sergio Seminario, ex ministro de Agricultura y exportador, dijo que con un precio FOB de USD 9,32 en el mercado es para desaparecer o perder dinero. "En el 2005, el precio FOB era 4,70. Es peligroso tomar precios de transferencia a nivel de maduradoras y supermercados. No saben cómo es el negocio".

José María Guerrero, gerente de la exportadora Fyffes, dice que hay errores en los cálculos de los impuestos porque no es el precio real del mercado. "Si se aplica esa fórmula a los exportadores de banano pagaremos más por algo que no recibimos ni ganamos. La maduración y distribución final son otro negocio". Para el experto tributario y gerente de Probitas, Carlos Mackliff, el SRI ha buscado precios en una base de datos de EE.UU. que reflejan el valor al consumidor final. "Las empresas solo venden fruta verde y de la madura se encargan otras empresas".

Carlos Marx Carrasco, director del SRI, sostiene que la determinación que se realizó a Noboa fue porque vendían la fruta a paraísos fiscales y de ahí a EE.UU. y Europa. "El problema no es por el precio de transferencia sino porque venden a paraísos fiscales y no registran valores reales".

Según Rodrigo Garcés, asesor externo de Noboa, en los valores que incluye Rentas están los costos por descarga en los puertos de destino

(Europa y EE.UU.), estibar el contenedor, transporte a las cámaras de maduración, bodegaje, manipuleo, seguro y transporte, hasta la entrega en el mercado mayorista.

**Bananera alista un juicio de excepción para frenar cobro**  
**25 Mayo 2010 | DIARIO EL UNIVERSO<sup>29</sup>**

Mientras el Servicio de Rentas Internas (SRI) insiste en cobrar a través del embargo la glosa de \$ 85 millones, Exportadora Bananera Noboa reitera que no le debe nada al fisco y anuncia para esta semana una acción legal que según dice frenará el proceso coactivo.

La empresa, de propiedad del líder del Prian, Álvaro Noboa, tiene hasta el jueves para pagar ese monto, que resultó de la determinación (auditoría) que el SRI efectuó al ejercicio del 2005, por presumir que el contribuyente evadía impuestos.

Recibió tres notificaciones de auto de pago desde el miércoles hasta el viernes pasado y luego tiene tres días hábiles para pagar, es decir que el plazo para hacerlo termina este jueves y entonces el SRI podrá aplicar la coactiva si no ha cancelado. Fuentes de Rentas explicaron que transcurrido ese tiempo, se procederá al embargo de bienes equivalentes a la deuda. Aún no hay fecha, pues admitieron que esto demorará por la valoración y decisiones jurídicas.

La defensa asegura que frenará el embargo con el trámite de excepciones, que está previsto en el Código Tributario. El director jurídico

---

<sup>29</sup> Fuente: Diario El Universo

de la bananera, Fernando Alarcón, anunció para esta semana un juicio de excepciones que se planteará al estar pendiente un reclamo o recurso administrativo.

El viernes pasado citó el artículo 214 del Código, que indica que su presentación "suspenderá el procedimiento de ejecución". La defensa cuestiona la metodología que empleó el SRI para obtener el monto por pagar del Impuesto a la Renta, y por ello interpuso un recurso judicial (casación) y uno administrativo (revisión).

El director del SRI, Carlos Marx Carrasco, aclaró que dichos recursos no impedirán la acción de cobro y defendió la utilización de precios de transferencia, que sirvieron para determinar la glosa. Carrasco reveló que la revisión de un juicio en Londres, donde se ventilaba la legitimidad de la herencia de Álvaro Noboa, permitió al SRI identificar un holding de empresas vinculadas al Grupo Noboa que estaban en paraísos fiscales y a las cuales se vendía la fruta.

Con este mecanismo, el SRI presume que el contribuyente intentaba realizar una declaración menor reportando solo las ventas hasta sus propias empresas vinculadas en paraísos fiscales. Estas son Kelso Enterprises en Nassau (Bahamas) y Pacific Fruit en Delaware. Explicó que por ello el SRI vio la necesidad de fijar precios de transferencia y establecer las glosas.

#### Mora de deuda

El Director del SRI exhortó al contribuyente a pagar y así evitar más complicaciones, como por ejemplo que se acumulen los intereses o que el SRI inicie una acción penal por el delito de fraude tributario, dijo en canal UNO.

## **SRI indaga activos de Bananera Noboa**

**09 de Agosto 2011 | DIARIO EL COMERCIO**

El Servicio de Rentas Internas (SRI) empezó a elaborar un listado de activos y a cuantificar el patrimonio de la exportadora Bananera Noboa. También, los nombre de los accionistas y los representantes.

El objetivo es que respondan con sus bienes la deuda de USD 86 millones, generada por una glosa a la empresa en el 2005.

La preocupación del SRI es que la Bananera dejó de operar en el mercado. La empresa que ahora lidera las exportaciones del grupo de Álvaro Noboa es Bananera Continental (Banacont).

Además, el SRI desconoce si los accionistas están radicados en el país o en el extranjero.

Hasta el 2008, el grupo económico de Noboa estaba conformado por 121 empresas que facturaron en total USD 795,6 millones. Solo la exportadora bananera registró ventas por USD 242 millones. Es decir, representó el 30,4% de los ingresos del grupo.

Marx Carrasco, director del SRI, contó que hay una preocupación por los movimientos en los negocios de Noboa, ya que en los últimos tiempos venían migrando de una empresa a otra. “Ahora aparece Banacont en los negocios del banano. Se ha detectado que el 75% del paquete accionario es del asambleísta Vicente Taiano. Por eso, vamos a investigar qué activos tiene y su patrimonio”.

Según los registros de la Superintendencia de Compañías, la firma Bananera Noboa tiene un capital suscrito de USD 16 000. Su ubicación es calle El Oro 101 y la Ría, en el sur de la ciudad. En esa misma

dirección se ubica la empresa Banacont, con un capital suscrito de USD 800.

Sin embargo, los representantes de Noboa explicaron que el domicilio tributario de Bananera Noboa es el piso 7 del edificio Atlas, ubicado en Urrantía y Justino Cornejo, en el norte de la ciudad y frente a las oficinas del SRI.

Rentas tiene hasta el próximo jueves para saber qué bienes y activos pertenecen a la Bananera Noboa y, en caso de no cancelar, proceder a su embargo. Entre las medidas que aplicarían están el congelamiento y la retención de fondos de cuentas bancarias y el embargo de los activos.

Fernando Alarcón, director jurídico del Grupo Noboa, explicó que presentará un recurso de casación para evitar la coactiva e insistió que la medida es ilegal, porque el SRI no tiene argumentos técnicos. “Las glosas se hacen por ajustes en los precios de transferencias y está mal calculado”.

Alarcón también explicó que Taiano no es accionista de Bananera Continental. “El SRI debe demostrar que es accionista”.

Según Carrasco, la casación no procede porque no es un litigio. “Todo lo que han hecho para evitar el cobro son pataleos de ahogado que buscan alargar una agonía. El único camino es pagar y, además, se prepara una acción penal por el supuesto cometido de fraude tributario”.

Para el experto tributario Alberto Franco, el cobro del nuevo valor del Impuesto a la Renta no será fácil para el SRI ya que todavía existe una forma para alargar el proceso seis meses más.

“A Bananera Noboa solo le queda un camino para no ser embargada. Debe presentar un juicio de excepciones ante el Tribunal Fiscal para que se analice el pedido del contribuyente afectado”.

Franco sostuvo que si se detecta que los accionistas de la empresa en coactiva están en otros países, el SRI deberá realizar otros trámites. “Presentar una orden internacional para poder ejecutar el cobro a los accionistas. Tendrá que investigar hasta donde pueda”.

**ESTUDIO DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA – CASO  
GLAXOSMITHKLINE Y EL IRS DE EEUU**

Historia de un caso

Allen & Ltd. Hanbury, una investigación del Reino Unido y una filial de desarrollo de la matriz británica Glaxo, desarrolló una úlcera de drogas durante la década de 1970. Zantac estaba disponible para la venta en 1981. Un competidor, SmithKline, fue capaz de obtener un medicamento similar úlcera, Tagamet. En 1992, el IRS comenzó una auditoría de las declaraciones de impuestos de Glaxo para el año 1989 y 1990. En 1994, Glaxo y el IRS intentado resolver la controversia mediante el proceso de APA (véase la línea de tiempo en la figura 3).

En este momento, el proceso de APA era relativamente nuevo. Era difícil imaginar a un acuerdo sobre un precio de transferencia antes de una operación que realmente ocurriera. A pesar de que el propósito de un APA para resolver temas de precios de transferencia antes de que surjan durante una auditoría, los contribuyentes y el IRS ya había tenido numerosos problemas en ponerse de acuerdo sobre un precio de transferencia después de la transacción se había producido (por ejemplo, Eli Lilly y Bausch & Lomb) . La primera APA se firmó en 1991, y en 1994, un total de 45 se había completado. Los contribuyentes, las autoridades fiscales la mayoría de los extranjeros, y el IRS estaban ansiosos por ponerse de acuerdo sobre una solución a un precio de transferencia. Entre 1991 y 1994, aproximadamente el 49% de las solicitudes recibidas fueron ejecutados. De 1995 a 1999, la tasa aumentó al 61% (estadísticas

de la APA Anuncio 2000-35, 2000-1 CB 922). El IRS ha llegado a la primera APA con China (Comunicado de prensa 2007-09, 12/01/2007).

Por desgracia, Glaxo y el IRS no fueron capaces de llegar a un acuerdo en 1994. En 1999, Glaxo Wellcome (GW) y las autoridades fiscales del Reino Unido habían llegado a un acuerdo sobre precios de transferencia. En diciembre de 1999, GW pidió deducción por doble imposición a través de la anglo- Convenio para Evitar la Doble Tributación, comúnmente conocido como proceso de "autoridad competente". (La transferencia de precios es importante para determinar la base imponible en ambos países.) La cuestión fundamental que se mantuvo después del proceso de autoridad competente, la necesaria para determinar el precio de transferencia de entrada, fue la siguiente: ¿Qué era más valioso, el proceso de investigación y desarrollo realizados en el Reino Unido o los esfuerzos de publicidad y marketing en los Estados Unidos?

El IRS afirmó que la publicidad y el marketing son más valiosos, ya que fue la droga Zantac úlcera la segunda en entrar en el mercado. GW y las autoridades fiscales del Reino Unido consideraron un precio de transferencia de alta relación con investigación, era razonable porque la I + D era más valiosa, y la filial de EE.UU. GW no tiene ninguna droga. Por lo general, las autoridades fiscales, en particular los Estados Unidos y el Reino Unido, son capaces de negociar sus diferencias. Sin embargo, en este caso una cantidad muy grande de impuestos en disputa estaba en juego-de hasta \$ 5 mil millones.

En diciembre de 2000, PB se fusionó con SmithKline Beecham Corp. (SKB) para convertirse en GlaxoSmithKline (GSK).

En mayo de 2001, GSK y el IRS presentó una moción conjunta para que las deposiciones-GlaxoSmithKline Holdings (Americas) Inc. v. Comm'r

(117 TC 1). El IRS no ha presentado una notificación de deficiencia, por lo que ningún caso había sido presentado ante el Tribunal Fiscal. Sin embargo, tanto GSK y el IRS quería obtener declaraciones de dos ex GSK principales ejecutivos-Sir Paul Girolami y Sir David Jack-que tenía un conocimiento íntimo del funcionamiento financiero y de I + D de la compañía durante varias décadas. Si una persona puede ser acreditada por la invención de un medicamento en particular, Jack fue el inventor de Zantac. El Tribunal Fiscal aprobó la propuesta de resolución común sobre la base de la edad de los dos ejecutivos avanzados y el hecho de que su testimonio era vital para un caso que era probable que se presente. Aunque no se menciona específicamente en el caso de impuestos, la pista de la documentación para el desarrollo y la propiedad de Zantac aparentemente carece, por lo que el testimonio de los dos ejecutivos era valiosa ("EE.UU. Marketing Intangibles postura de Glaxo: La onda del futuro?" Gestión Tributaria Informe de Precios de Transferencia, vol. 12, N ° 21, 17 de marzo de 2004).

En 2004, GSK demandó a la IRS, alegando que había cometido un error en el aumento de los ingresos de GSK por 7,8 mil millones dólares (\$ 4,5 millones para el costo de ventas, 1,9 mil millones dólares por concepto de regalías, y \$ 1,4 mil millones para los ingresos por intereses) para las transacciones entre empresas la participación Zantac, Ventolin, Ceftin, Zonfran, Imitrex, y Serevent. GSK añadida posteriormente una solicitud de devolución 1 mil millones dólares sobre la base de una acusación de prácticas discriminatorias en el proceso de APA. Este cargo se derivó de la APA para SKB Tagamat, al que tuvo acceso GSK después de la fusión de 2000. El IRS fue criticado por el manejo de precios de transferencia de entrada y salida de manera diferente.

GlaxoSmithKline y el IRS de EEUU finalmente encontrar alivio con Zantac

06 2008 - Cuando se trata de precios de transferencia, incluso los más experimentados profesionales de impuestos pueden encontrarse con un dolor de estómago. Precios de transferencia se encuentra en el corazón de una larga disputa entre el IRS y el contribuyente corporativo, que se tradujo en el asentamiento más grande en la historia del IRS. Durante 14 años, de GlaxoSmithKline (GSK) y sus compañías predecesoras habían estado en desacuerdo con el IRS acerca de los precios de transferencia de la filial en EE.UU. de GSK, sobre el valor pagado de su casa matriz británica sobre varios medicamentos diferentes. En la disputa esta principalmente el método de fijación de precios adecuados para Zantac de GSK, un producto diseñado para el tratamiento de dolencias de estómago y úlceras. El 11 de septiembre de 2006, GSK y el IRS aceptaron un acuerdo de \$ 3.4 mil millones, mayor en la historia del IRS. A pesar de su magnitud, la solución, hizo poco para ayudar a las empresas multinacionales con la fijación de precios de entrada de transferencia cuando los activos intangibles están involucrados. El acuerdo tiene un claro mensaje de que para el IRS es muy grave temas sobre los contribuyentes que incumplan con las normas de precios de transferencia. Una mirada más de cerca el desacuerdo de 14 años entre GSK y el IRS puede ser útil para los contribuyentes en situaciones similares.

#### Precios de Transferencia

La principal preocupación en el caso de GSK fue el precio de transferencia en la que la matriz británica, GlaxoSmithKline PLC, que vende medicamentos (sobre todo Zantac), hizo a su filial en EE.UU.. En una operación de matriz-filial de este tipo, el precio de transferencia no afecte el beneficio global del grupo, pero sí afecta a los impuestos pagados en general por el grupo.

Un precio de transferencia debe ser igual al precio que se cobraría en una transacción entre partes independientes. Esta cantidad de plena competencia debe determinarse mediante alguno de los siguientes métodos:

El método de precios comparables sin control (del Tesoro Reglamentos en la Sección 1.482-3);

El método del precio de reventa (artículo 1.482-3);

El método del coste incrementado (artículo 1.482-3);

Los beneficios método equivalente (artículo 1.482-5), o

El método de dividir los beneficios (artículo 1.482-6).

El método del precio de reventa es aprobada por el IRS cuando un producto se trata de un tangible. El método del precio de reventa es usado en casos que involucren la compra y reventa de bienes materiales en los que el revendedor no añade un valor sustancial a los productos que se distribuyen por alterar físicamente antes de su reventa. Embalaje, re envasado, etiquetado, o el montaje de menor importancia, normalmente no consideran la alteración física. El carácter de plena competencia de una transacción controlada se prueba contra el margen de beneficio bruto, que se da cuenta en transacciones no controladas. El método del precio de reventa mide el valor de las funciones desempeñadas. Por lo general, no debe ser utilizado si el contribuyente controlado usa su propiedad inmaterial para añadir un valor sustancial a los bienes materiales [Tesoro Reglamentos en la Sección 1.482-3 (c) (1)].

Un precio de plena competencia se determina restando el beneficio apropiado bruto del precio de reventa aplicables a la propiedad involucrada en la transacción controlada. El precio de reventa aplicable será igual, bien al precio de reventa de los bienes afectados o el precio al que las reventas contemporáneas de la misma propiedad se hacen. El beneficio bruto adecuada se calcula multiplicando el precio de reventa

aplicables por el margen de beneficios brutos obtenidos en transacciones no controladas [Tesoro Reglamentos en la Sección 1.482-3 (c) (2)].

#### Avanzada Acuerdo de precios entre el IRS y SmithKline Beecham

Hay muy poca información disponible de los acuerdos de fijación de precios diferentes avance ejecutado por el IRS. El SmithKline Beecham avanzada acuerdo de precios, que fueron obtenidos por los analistas de Impuestos (Tax Notes Hoy, 18 de septiembre de 2006), fue un factor importante en el litigio resuelto recientemente entre GSK (el sucesor) y el IRS.

El acuerdo previo de precios 1993 (APA) acordada por el IRS y SmithKline Beecham, rige las ventas intragrupo de las drogas y el Tagamet Dyazide. En el documento se estableció un método de fijación de precios que las partes acordaron era "consistente con la norma de libre competencia" y ha logrado un resultado que "refleja claramente la renta." En la APA, la empresa acordó con el precio Tagamet utilizando el método del precio de reventa y el IRC sección 936 el pago de costos compartidos. El precio de reventa se calcularía mediante la reducción de las ventas netas de la empresa comercial para una comisión de comercialización del 28% y otro 8% para la marca Tagamet y el nombre de la empresa comercial. Como resultado, el precio pagado por Tagamet vendido a EE.UU. de SmithKline Beecham para SmithKline Beecham Pharmaceuticals Co. (LabCo.), sería el 64% de las ventas del comercio neto. El acuerdo define las ventas netas del comercio como ventas menos los artículos devueltos, bonificaciones y los descuentos en efectivo que no superen el 2% de las ventas (Tax Notes Hoy, 18 de septiembre de 2006).

IRS acepta la oferta de Solución de Controversias de Precios de Transferencia

IR-2006-142, 11 de septiembre 2006

WASHINGTON - El Servicio de Impuestos Internos anunció hoy que ha resuelto con éxito una disputa de precios de transferencia con Glaxo SmithKline Holdings (Americas) Inc. y Subsidiarias ("GSK"). Este caso, que está pendiente en el Tribunal Fiscal de Estados Unidos, representa la diferencia de impuestos más grande en la historia del Servicio de Impuestos Internos. Según el acuerdo, GSK pagará el Servicio de Rentas Internas de aproximadamente \$ 3,4 mil millones, y abandonar su pretensión de un reembolso de \$ 1,8 mil millones en impuestos sobre la renta pagado en exceso, como parte de un acuerdo para resolver controversia entre las partes sobre precios de transferencia de larga duración para la ejercicios fiscales 1989 y 2005.

El acuerdo entre GSK y el IRS lleva a una conclusión de un litigio que data de la década de 1980 e implica ajustes a los ejercicios fiscales de GSK desde 1989 hasta 2000. Las preocupaciones del Tribunal Fiscal de caso "precios de transferencia", es el método de ajuste que requieren las partes vinculadas realizar en transacciones con "Arm's Length" o brazo extendido para asegurar una información adecuada de la renta imponible. GSK y el IRS también han llegado a un acuerdo para los años tributarios 2001 y 2005 con respecto a las cuestiones derivadas de precios de transferencia en aquellos años.

La disputa del Tribunal Fiscal para los años 1989-2000 incluye transacciones intercompañías entre GSK y algunas de sus filiales en el extranjero en relación con diversos GSK "patrimonio" de productos farmacéuticos. En concreto se trata del nivel de beneficios para EE.UU., informó GSK después de hacer los pagos entre empresas que tengan en cuenta artículo intangibles desarrollados por ellos y marcas registradas propiedad de su matriz británica, y otras actividades fuera de los EE.UU., y el valor de la comercialización de GSK y otras contribuciones en EE.UU.

Según el acuerdo, GSK ha concedido más del 60% del importe total puesto en cuestión por las dos partes para los años pendientes en el Tribunal Fiscal.

3,4 mil millones dólares de GSK de pago al IRS (que incluyen los intereses) es la mayor aportación única efectuada al IRS para resolver una disputa de impuestos, con la sociedad actual con respecto a sus precios de transferencia del patrimonio ", " productos a través de 2005.

El Consejero Principal del IRS Donald Korb elogió el extraordinario esfuerzo del equipo de enjuiciamiento con sede en Manhattan a cargo del caso en el logro de un resultado tan destacado para el Gobierno. "A menudo me preguntan la pregunta," dijo el Sr. Korb, "si los principales consejos de los abogados son constantemente superadas en armamento por los grandes bufetes de abogados que se enfrentan en los casos en dólares frente al Tribunal Fiscal. Durante mi mandato como Jefe del Consejo se ha convertido en muy evidente para mí que nuestros abogados pueden ir en contra de las mejores firmas que de la barra de impuestos de la contraparte y que tienen que ofrecer pelea en el Tribunal Fiscal y lograr resultados muy exitosos ".

"Siempre hemos dicho que los precios de transferencia es uno de los retos más importantes para nosotros en el ámbito de la administración del impuesto de sociedades", dijo Mark W. Everson, Comisionado de Rentas Internas. "La solución de este caso es un avance importante y envía un fuerte mensaje de nuestra determinación de seguir ocupándose de esta cuestión en el futuro."

"Me complace que hayamos podido resolver este caso y felicito a GSK por su cooperación durante las negociaciones", dijo Everson.

Este acuerdo ejemplifica el compromiso de continuar con el IRS para resolver las controversias de precios de transferencia a través de acuerdos responsables e innovadores que incorporan estándares de plena competencia para las transacciones entre partes vinculadas - o mediante litigio cuando sea necesario. "Los precios de transferencia que asigna una rentabilidad adecuada a los afiliados de los grupos multinacionales EE.UU. es un elemento clave para el IRS," dijo el Sr. Korb. "Estamos muy contentos de que GSK ha optado por poner esta controversia detrás de él. Nuestra decisión de aceptar la oferta de GSK, este acuerdo refleja nuestro compromiso con la solución de controversias de precios de transferencia sin litigio, siempre que nuestro objetivo último del cumplimiento no se vea comprometida."

#### Transferencia General de Precios

El desarrollo de una droga y conseguir el mercado implica numerosos costos diferentes, como la investigación y desarrollo (incluidas las patentes), la aprobación del gobierno, mano de obra, materias primas, transporte y comercialización. Los dos primeros años los costes se producen más numerosos y pueden ser muy difíciles de rastrear porque las empresas son en general el desarrollo de varios fármacos a la vez. A lo que se llegó con el IRS es a un desglose posible de los costos (como porcentaje de las ventas) de un producto de entrada con componentes intangibles. Los porcentajes se basan en la APA entre SmithKline Beecham y el IRS para el producto Tagamet. El método del precio de reventa se utiliza como base, y la APA se usa para un precio de transferencia de salida.

#### Lecciones aprendidas

El IRS se toma en serio los precios de transferencia. El entonces Comisionado del IRS Mark W. Everson, hizo la siguiente declaración

relativa a la solución de GSK: "Siempre hemos dicho que los precios de transferencia es uno de los retos más importantes para nosotros en el ámbito de la administración del impuesto de sociedades. La solución de este caso es un avance importante y envía un fuerte mensaje de nuestra determinación de seguir ocupándose de esta cuestión en el futuro. "

IRS Consejero Principal Donald Korb reiteró el compromiso del IRS para la solución de controversias sobre precios de transferencia y dijo lo siguiente sobre el acuerdo: "Nuestra decisión de aceptar la oferta de GSK acuerdo refleja nuestro compromiso para resolver la transferencia de controversias de precios sin litigio, siempre que nuestro objetivo último del cumplimiento no se vea comprometida . "14-años de duración La demanda de copias de seguridad de ambos estados.

La documentación es tan importante para los activos intangibles como los tangibles. GSK podría haber sido capaz de apoyar su argumento sobre el valor de la I + D si hubiera sido capaz de demostrar cuánto se ha gastado realmente en I + D. En particular, el seguimiento de los costes en la industria farmacéutica de I + D puede ser un reto. Pocos medicamentos son investigados o desarrollarse en forma aislada. No sólo son los fármacos implicados, pero con los años muchas entidades diferentes también pueden estar implicados (por ejemplo, proyectos de diferentes investigadores, laboratorios y adquirida). Por otro lado, también es difícil de documentar el valor añadido de los esfuerzos de marketing de una empresa. Estudios de mercado y otros esfuerzos documentados del departamento de marketing de una empresa debe ser útil.

El proceso de APA trabaja normalmente, pero no es perfecto. En 2006, 82 APA fueron ejecutados, de los cuales 40 eran acuerdos bilaterales con otros países en los tratados fiscales. Procedimiento Tributario 2004-4 favorece los APA bilaterales, sino que requiere que la petición de un APA

unilateral relativo a operaciones con una entidad vinculada en una jurisdicción con los que Estados Unidos tiene un tratado de impuesto sobre la renta debe incluir "una explicación de por qué la solicitud no es bilateral. "La experiencia de GSK es un ejemplo de una aplicación que pierda multijurisdiccionalidad APA<sup>30</sup>.

---

<sup>30</sup> Fuente: IRS Newswire