

MECANISMOS HÍBRIDOS Y EROSIÓN DE LA BASE IMPONIBLE.

RECOMENDACIONES PARA ECUADOR.

Proyecto Integrador realizado por:

GUZMAN MEJIA ARIANA STEPHANIA

POZO CARDOSO MARIO ANDRES

Presentado a la Facultad de Ciencias Sociales y Humanísticas de la Escuela

Superior Politécnica del Litoral (ESPOL)

Previa a la obtención del Título de:

ECONOMISTA CON MENCIÓN EN GESTIÓN EMPRESARIAL

Director de Proyecto: Econ. Juan Carlos Campuzano, MSc.

Febrero 2017

AGRADECIMIENTO

DEDICATORIA

A los maestros que encaminaron nuestro camino para llegar hasta aquí, en especial a nuestro tutor por su dedicación y guía para este proyecto integrador. A nuestras familias que fueron nuestro apoyo incondicional ante toda adversidad y a nuestros compañeros por ser el complemento a esta maravillosa experiencia que ha sido la vida universitaria.

Mario Pozo

Principalmente a Dios por darme las fuerzas para culminar mi carrera universitaria y este proyecto integrador, a mis padres que son un pilar en mi vida, los cuales me ensañaron todo para ser quien soy ahora, a la Universidad y sus profesores, pero sin embargo al tutor que sin su ayuda no obtendríamos este logro.

Ariana Guzmán.

DECLARACIÓN EXPRESA

La responsabilidad y la autoría del contenido de este Trabajo de Titulación, nos corresponden exclusivamente; y damos nuestro consentimiento para que la ESPOL realice la comunicación pública de la obra por cualquier medio con el fin de promover la consulta, difusión y uso público de la producción intelectual.

Ariana Stephanía Guzmán Mejía

Mario Andrés Pozo Cardoso.

Índice

AGRADECIMIENTO	ii
DEDICATORIA	iii
DECLARACIÓN EXPRESA	iv
RESUMEN.....	vii
ABREVIATURAS	viii
ÍNDICE DE ILUSTRACIONES	ix
ÍNDICE DE TABLAS	x
CAPÍTULO I.....	1
1. INTRODUCCIÓN	1
1.1. Antecedentes.....	1
1.2. Motivación de la investigación.....	2
1.3. Planteamiento del problema	2
1.4. Justificación del problema	4
1.5. Objetivos.....	5
1.5.1. Objetivo general	5
1.5.2. Objetivos específicos.....	5
CAPÍTULO II	6
2. MARCO TEÓRICO	6
2.1. Definiciones.....	6
2.2. Proyecto BEPS: actores principales, sus principales logros y acontecimientos.	8
2.3. Presentación de casos de los mecanismos y entidades híbridas	8
2.4. Convenio comunidad andina	11
2.5. Marco Referencial: Análisis F.O.D.A.	12
3. METODOLOGÍA	13
3.1. Situación actual del país	13
3.2. Metodología de la investigación	14
3.3. Enfoque de la investigación	14
3.4. Alcance de la investigación	15
3.5. Diseño de la investigación.....	15
3.6. Recolección de datos	15
CAPITULO IV	17
4. ANÁLISIS Y RESULTADOS	17

4.1. Análisis F.O.D.A. del convenio de la CAN, decisión 578	17
5. CONCLUSIONES	25
6. RECOMENDACIONES	26
REFERENCIAS	27
ANEXO 1.....	29
ANEXO 2.....	30

RESUMEN

El presente estudio tiene como objetivo evaluar la aplicación de la Acción 2 del proyecto BEPS de la OCDE que consiste en la neutralización de los efectos de los mecanismos híbridos, que pueden ser entidades opacas o transparentes y por parte de los instrumentos pueden ser de deuda o capital.

Para el cual se realizó 3 tipos de análisis: realizar un F.O.D.A del Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal del Convenio de la CAN donde se obtuvo que 3 evidentes fortalezas representadas por el artículo 3, 10 y 11, donde se establece el origen de los dividendos y rendimientos financieros, por parte de las debilidades y amenazas están el artículo 6 y 7, estos otorgan la responsabilidad a las legislaciones internas, las cuales mediante el análisis comparativo de los países miembros donde se obtuvo la existencia de grandes vacíos y dan la oportunidad para que las multinacionales eludan impuesto lícitamente.

Sin embargo, recopilando la información más la opinión de expertos a los cuales se realizó entrevistas, se puede concluir que Ecuador puede implementar la Acción 2, pero solo para entidades ya que se tiene más especificaciones y prohibiciones en las leyes tributarias pero el éxito de esto dependerá de la cooperación internacional, ideologías políticas similares y fundamentalmente con la disponibilidad de información eficiente y veraz.

ABREVIATURAS

BEPS	Denominado así por sus siglas en inglés Base Erosion and Profit Shifting, que significa Erosión de la Base Imponible y el traslado de beneficios.
CAN	Comunidad Andina de Naciones.
CDIs	Convenios de Doble Imposición.
CFC	Por sus siglas en inglés Controlled Foreign Company Rules, significa Reglas de control para compañías extranjeras.
F.O.D.A.	Fortalezas, Oportunidades, Debilidades, Amenazas.
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

ÍNDICE DE ILUSTRACIONES

- Ilustración 2.1:** Caso I de entidades híbridas..... **¡Error! Marcador no definido.**
Ilustración 2.2: Caso II de entidades híbridas ... **¡Error! Marcador no definido.**
Ilustración 2.3: Caso III de entidades híbridas .. **¡Error! Marcador no definido.**
Ilustración 4.1: Recaudación fiscal de los países de la CAN en el 2015 . **¡Error! Marcador no definido.**
Ilustración 4.2: Cantidad de empresas extranjeras en Ecuador **¡Error! Marcador no definido.**
Ilustración 4.3: Impuesto a la renta por pagar, de las empresas del 2014 **¡Error! Marcador no definido.**

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 3.1 Recaudación tributaria del Ecuador.....	23
--	----

CAPÍTULO I

1. INTRODUCCIÓN

1.1. Antecedentes

A lo largo del tiempo, la OCDE (Organización para la cooperación y el desarrollo económico) ha presentado muchas investigaciones, en las cuales su enfoque siempre ha sido; apoyar el crecimiento económico sostenible, impulsar el empleo, elevar el nivel de vida, mantener una estabilidad financiera; en general, buscar solución a distintos problemas que enfrenta la economía mundial.

La OCDE y el G20 (El grupo de los veinte), han unido esfuerzos para atacar un mal que afecta a todos los gobiernos, la evasión de impuestos. Ésta se presenta de muchas formas, pero en los últimos tiempos ha tomado el papel principal con respecto a la erosión fiscal internacional; en la cual las empresas se aprovechan de los vacíos o falta de definiciones en las leyes de recaudación de tributos para deducir sus impuestos entre países. A pesar de que se han firmado Convenios de Doble Imposición (CDIs) no son suficientemente efectivos al momento de especificar si son sujetos a la tributación o no.

A causa de eso nace el proyecto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) por sus siglas en inglés, un plan de acción a tomar por los países miembros y no miembros de la OCDE que quieran frenar el abuso de estos tecnicismos por el cual se elude o se evade impuestos a favor de las empresas internacionales que tienen sus filiales en jurisdicciones con baja carga impositiva.

Hoy en día no existe aún una sola forma, método o proceso específico de medir el déficit del país dado a la evasión de impuestos. En Ecuador se habla de que se ha afectado entre 300 o 400 millones de dólares al año por medio de la evasión de impuestos (Unidad de Investigación Diario El Telégrafo, 2016), esto representa un valor importante en un país en cual su presupuesto anual depende casi de un 52% de la recaudación fiscal (Torres, 2015). Antiguamente el presupuesto anual del estado tenía su mayor concentración en la venta del crudo de petróleo, pero debido a los precios tan volátiles

que se han dado en los últimos años y en el problema de su proyección se le ha restado participación y se ha aumentado al rubro de la recaudación fiscal.

Existen países que se los consideran “paraísos fiscales”, estos son donde el régimen tributario favorece a personas y empresas no residentes. En estas naciones abundan empresas *offshore* o de papel, que utilizan diversos instrumentos buscando dentro de las leyes una forma de evadir impuestos, trasladando sus beneficios a estos lugares que tienen escasa o nula tributación; por supuesto, con la ayuda de las normativas fiscales que tiene cada país, permitiendo que estas empresas hagan sus movimientos con el fin de minimizar sus pagos tributarios.

Ecuador tiene una lista de 86 naciones que considera paraísos fiscales, y un alza en la inversión extranjera directa de 3 millones de dólares en el 2001 a 26 millones de dólares en el 2010 (CAN, 2011) donde las empresas del exterior que buscan economías de escala más una mano de obra barata que favorezcan sus inversiones.

1.2. Motivación de la investigación

Para que exista un crecimiento en el bienestar económico del país se necesita los ingresos del gobierno que por lo general se obtienen de la recaudación fiscal o prestamos por entidades extranjeras; sin embargo este último es muy costoso y arriesgado debido al tipo de interés que pueda ser sometido el país, es por esto que se realiza planes de contingencia y nuevas reformas tributarias con el fin de obtener un mayor gasto público reflejado en hospitales, educación e innovación en la matriz productiva del país.

No obstante, la gestión del gobierno ecuatoriano no basta ya que existe una gran cantidad de empresas que tienen más de una residencia que no pagan sus obligaciones tributarias escudándose en los vacíos de la ley con respecto a la de otros países. Formándose no solo en un tema local sino más bien global, lo que permite que esta investigación a realizar sea uno de los primeros preámbulos que se puede llegar a tener para poder aplicar el proyecto BEPS propuesto por la OCDE y el G20, en específico la acción 2 cuyo objetivo es neutralizar los mecanismos híbridos.

1.3. Planteamiento del problema

En el Ecuador, la falta de educación tributaria hace que la evasión de impuestos en las pymes sea notoria, inclusive, pedir un comprobante de venta es evidencia suficiente de esta falencia, porque estos son mal llenados o simplemente los negocios carecen de

ellos. Eso por el lado de las PYMES, pero a nivel de una empresa más grande, la elusión se convierte en algo más complejo de realizar, a causa de que se tiene un mayor control.

En estos casos, las empresas hacen uso de métodos más elaborados para alusión de impuestos; uno de estos es el uso de mecanismos híbridos, en el cual las empresas tienen doble residencia (2 países) y pueden llegar a tener una doble deducción de sus actividades comerciales.

Este problema viene dado por: calificación de los instrumentos de capital y deuda entre países, leyes tributarias incongruentes y no específicas, la definición de dividendo e intereses y sus autores.

Explicando brevemente cada una de ellas; se refiere a la calificación de los instrumentos de capital y deuda entre países, a la manera en que empresas con doble residencia, engañen al sector tributario sustentando una deuda entre empresas de un mismo propietario, para aprovecharse que el dinero recibido que por deuda está exento de impuestos. De esta manera burlan regulaciones domésticas tributarias que tendría cada país.

En cuanto a las leyes tributarias incongruentes y no específicas, se refiere a los tecnicismos que astutamente se encuentran estas compañías para no pagar sus tributos, donde lícitamente están eludiendo gracias a la falta de detalle de la ley que esté vigente.

Finalmente, también se aprovechan de las definiciones de dividendos e intereses, esto se refiere a que por medio del uso de pago de dividendos e intereses se eluda impuestos, ya que ambas situaciones están exentas de ellos.

El factor común de estas 3 herramientas por las cuales se validan para evadir impuestos, es el problema en que las leyes tributarias de cada país, deben ser detalladas y lo más claras posibles, para que no sean usadas en contra de cada nación.

A esto se le adiciona que los convenios de doble imposición (CDI), que Ecuador ha firmado con otros países, pueden ser usados en su contra debido a pequeñas fallas que no se observan al momento de ser firmados. Esto quiere decir, que ambas herramientas convergen para ser usadas a favor de las empresas que quieren erosionar la base imponible.

Este problema de erosión de la base se da por 2 razones: regulaciones domésticas pobres en el campo tributario y por falencias en los convenios de doble imposición que se firman entre países.

Ecuador ha firmado dichos convenios con algunos países, entre esos están los países miembros de la CAN (Comunidad Andina de Naciones), además que en la mayoría de los países se puede encontrar la manera de aprovecharse de las leyes tributarias nacionales.

1.4. Justificación del problema

Como es de conocimiento general, la erosión de la base repercute negativamente en el presupuesto estatal de un país, por lo tanto, afecta a todos los habitantes, en servicios como la salud, la educación, seguridad y en obras de infraestructura. Esto causaría una desaceleración económica del país, en especial, en un país donde se espera mucho de la recaudación fiscal.

Por lo tanto, este estudio surge de la necesidad de saber si se puede concluir que la aplicación de la acción 2 de las BEPS, podría llegar a neutralizar los usos de los mecanismos híbridos en el Ecuador para erosionar la base y ayudar a la sociedad de manera directa, al reportar esa cantidad de dinero en impuestos.

En el momento que una empresa evade o elude impuestos, toma una ventaja desleal en contra su competencia, que si los paga, por lo que con ese dinero ilegal tendrá mayores inversiones y puede ganar mayor participación en su mercado, por lo que afectaría a empresas pequeñas que quieren salir adelante. Al encontrar solución a este problema, se dejaría un mercado más justo en competencia, sin ventajas desleales y trampas que afectan a las pymes.

Otro punto es, que al dejar precedentes de que una acción de las 15 que el plan BEPS propone, deja abierta la posibilidad de poder analizar las 14 demás acciones y así mismo cualquier otra idea razonable que ayude a mermar la evasión de impuestos. Este estudio podría ser replicado a otros países para buscar el mismo beneficio que se quiere encontrar en Ecuador.

1.5. Objetivos

1.5.1. Objetivo general

Evaluar la aplicación de la acción 2 del proyecto BEPS de la OCDE que consiste en la neutralización de los efectos de los mecanismos híbridos, mediante el análisis del Convenio de la CAN y un comparativo de las legislaciones tributarias entre los países miembros para disminuir la erosión de la base imponible en Ecuador.

1.5.2. Objetivos específicos

- Realizar el análisis F.O.D.A. del convenio de doble imposición de la CAN que ayuden a disminuir los efectos de los mecanismos híbridos.
- Comparar las regulaciones domésticas para el caso 1 de entidades híbridas entre Ecuador y los países miembros de la CAN para encontrar las inconsistencias que facilitan la erosión de la base imponible.
- Valorar mediante entrevistas a expertos si el Ecuador puede acogerse a las disposiciones de la acción 2 del informe BEPS con el fin de realizar recomendaciones.

CAPÍTULO II

2. MARCO TEÓRICO

En este capítulo encontraremos las definiciones de los elementos claves para evaluar y analizar si es posible aplicar la acción 2 del Proyecto BEPS en el país, el desarrollo de los posibles casos que se dan con las entidades híbridas, mecanismos híbridos y como se fomenta la erosión de la base imponible. Además, mencionar los artículos claves de la legislación tributaria del Ecuador que aporte a la investigación finalizando con un caso empírico de la doble deducción mediante los instrumentos híbridos.

2.1. Definiciones

A fin de tener presente los términos que se utilizarán en esta investigación se realizará una breve definición con un análisis de los términos más comunes con respecto al tema de estudio de acuerdo a las indagaciones previas de autores.

La evasión fiscal es la falta de cumplimiento por parte de los contribuyentes con sus impuestos a cancelar. (Ayala, 1993), un problema frecuente a nivel mundial donde las empresas multinacionales o CFC's son las que mayormente evaden en cualquier jurisdicción que estén; estas compañías buscan residencias donde exista escasas regulaciones tributarias.

Por otro lado, se tiene a la elusión fiscal como una figura jurídica que permite al contribuyente tratar de evitar el hecho imponible, con la finalidad de no pagar o disminuir las obligaciones tributarias lícitamente, procurando para ello forzar alguna figura jurídica establecida en las leyes del país que resida.

Doble Deducción: esto se da cuando se deduce dos veces un mismo gasto en empresas que están relacionadas con el mismo ejercicio fiscal; los países en Latinoamérica han adoptado el Plan de Acciones BEPS para que no se pueda deducir el mismo gasto en distintos países de residencia, como lo explican en el Caso I, obligando

a la empresa a presentar las deducciones de ambas partes para asegurar que no provengan de la misma fuente y que se cometa fraude en la declaración de este gasto. (EY, 2015)

Instrumento de deuda o de capital: estos conceptos son tratados de forma diferente en cada país, lo que conlleva a la asimetría de información, obteniendo ventajas tributarias sobre todo cuando los dos conceptos comparten el mismo objetivo, más adelante se explicara los casos en donde se puede presentar los instrumentos híbridos. La CAN adopta medidas para neutralizar los efectos de los instrumentos híbridos, proponen una definición global para disminuir las fallas tributarias existentes. (Ciallella, 2010)

Entidades con doble residencia fiscal: son creadas por las multinacionales para darle más “seguridad” a la inversión de sus accionistas, así este movimiento de dividendos de un país a otro luego del ejercicio fiscal está exento de pagar impuestos otorgando así ciertas ventajas fiscales para sus accionistas. (Calderón, 2014)

Doble Imposición: ocurre cuando se aplican diferentes conceptos sobre un mismo hecho que sirve para determinar al estado impositor competente. Así sobre lo que es el domicilio o la residencia (Molina, 1970), lo cual provoca una disminución en los ingresos netos de las empresas desfavoreciendo así los incentivos de una inversión extranjera, sin embargo, se han realizado con el tiempo convenios para evitar la doble imposición o más bien un acuerdo internacional que se consensan entre países para regular leyes internacionales de tributación.

Ecuador ha acordado convenios para evitar la doble imposición con países miembros del CAN mediante métodos de exención y de imputación. (Velez, 2010), con el objeto de aumentar el control de la evasión de impuestos, tener una mayor ventaja con respecto a las posibles prácticas maliciosas de estas entidades para eludir la carga impositiva.

Según Alexander Trepelkov, los convenios tributarios internacionales son claves para una cooperación internacional ya que fomentan la inversión entre países aportando a un crecimiento económico congruente entre países, evitando la reducción de la doble imposición (2015, pág. 4), mejorando la participación entre las instituciones fiscales-tributarias que tratan de disminuir la evasión fiscal internacional.

2.2. Proyecto BEPS: actores principales, sus principales logros y acontecimientos.

El proyecto BEPS está estructurado por 15 acciones, las cuales están distribuidas en tres grandes pilares: el primero tiene como objetivo obtener una coherencia en el derecho tributario entre los países para luchar en contra la elusión fiscal de compañías con actividades transfronterizas; la función del segundo pilar es crear actividades sustanciales en los acuerdos internacionales para enlazar la responsabilidad de tributar en el lugar donde se genera valor y el ingreso; el último ataca la transparencia. Jurídica tanto para las compañías como para la administración gobernante.

Por ahora para este estudio solo se enfocará en la acción 2 “*Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos*” cuyo objetivo es garantizar la coherencia de la imposición a través del impuesto sobre sociedades a nivel internacional (Barreno, Jorge, Jaime, Antoniette, & Alfredo, 2015, pág. 15).

Los principales actores de este proyecto son los países del G-20 considerados como los países más desarrollados del mundo incluyendo a los países emergentes que tratan de aumentar la cooperación y coordinación internacional que se requiera para mejorar la economía mundial (Hinojosa, 2010), los países en vías de desarrollo los cuales también buscan implementar el proyecto y cooperar para acogerse a las disposiciones.

En febrero del 2015 se tiene un paquete de implementación cuyos tres elementos claves son: empezar a negociar sobre un instrumento multilateral para facilitar el proyecto BEPS y analizar los convenios de doble imposición. Adicional cada país debía tener un plan de implementación para que posteriormente se realicen los análisis comparativos de lo implementado. Finalmente evaluar si los regímenes son perjudiciales o no para los países emergentes.

2.3. Presentación de casos de los mecanismos y entidades híbridas

Existen entidades e instrumentos híbridos que se crean debido a las asimetrías de información entre las leyes tributarias entre países y así tomar ventajas fiscales, para esto se define:

Entidades Híbridas: Se trata de entidades o personas jurídicas que son tratadas para efectos fiscales como transparentes en una jurisdicción y opacas en la otra jurisdicción (Reyes J. R., 2014, pág. 4); estas pueden deducir un mismo gasto en ciudades diferentes, por lo que no existe un principio de correspondencia, es decir, que es deducible para una persona es gravable para otra.

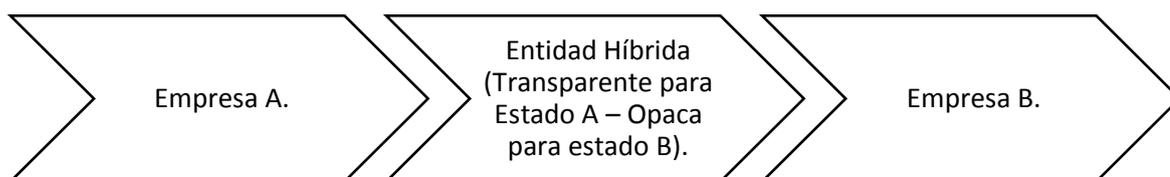
Las entidades híbridas opacas al ojo del estado son sujetas a pagar impuestos, un ente que puede tributar y las entidades híbridas transparente no ve a la compañía sino a los accionistas, no se toma en cuenta a la corporación por lo tanto no paga impuestos. (Reyes J. R., Ponencia: " Las entidades e instrumentos híbridos en la fiscalidad internacional , 2015)

A continuación, se presenta los distintos escenarios con respecto a las entidades híbridas:

Caso I

La empresa A otorga un préstamo a la empresa B para su financiamiento y lo hace mediante una entidad híbrida, la empresa A es dueña de empresa B. El estado A no ve a la entidad híbrida, pero el estado B sí. La entidad híbrida contrata el préstamo con terceros y consolida las operaciones con la empresa B, y los intereses que está pagando son deducibles para el estado B, y para el estado A no ve a la entidad, pero si ve que la empresa A realizo un préstamo y los intereses que se generan los acepta como deducibles por ende cae en una doble deducción.

Ilustración 2.1: Caso I de entidades híbridas



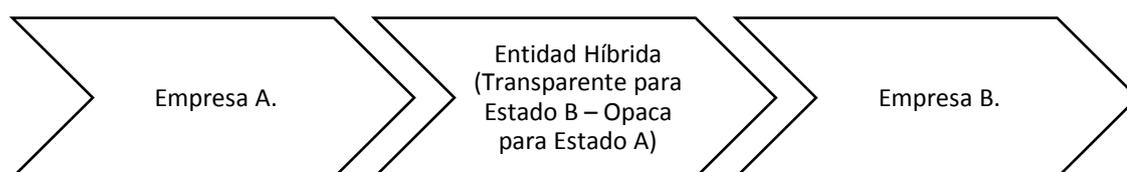
Fuente: III Congreso Internacional de Derecho Tributario, Panamá

Elaborado por: Ariana Guzmán. Mario Pozo.

CASO II

La compañía A hace una capitalización y esta otorga un préstamo a la empresa B, para el estado B los intereses son deducibles, adicionalmente el interés se lo está pagando a la compañía A mas no a la entidad híbrida. Por otro lado, en el estado A no se ve el préstamo sino una capitalización que está haciendo la empresa A ante la empresa B, por ende, hay una deducción de interés y nadie está tomando el ingreso como deducible.

Ilustración 2.2: Caso II de entidades híbridas



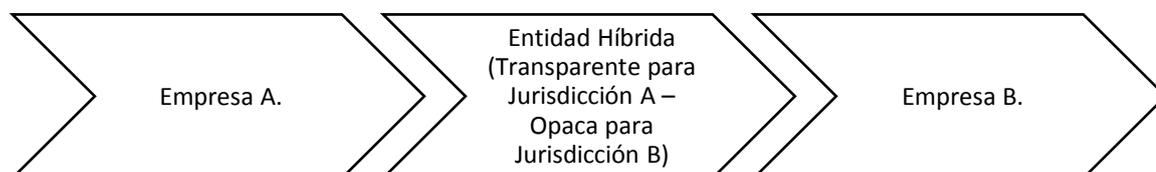
Fuente: III Congreso Internacional de Derecho Tributario, Panamá.

Elaborado por: Ariana Guzmán. Mario Pozo.

CASO III

La compañía A le otorga un préstamo a la entidad híbrida para adquirir las operaciones de la empresa B, y luego se fusiona (la entidad híbrida con la compañía B), por lo tanto, en el estado B hay un préstamo que será deducible, pero para efectos del estado A la entidad híbrida es transparente, por ende, no puede visualizar el préstamo sino una transferencia (ya que no se puede dar como consecuencia que los intereses están siendo deducidos, pero no se gravan en ninguna parte).

Ilustración 2.3: Caso III de entidades híbridas



Fuente: III Congreso Internacional de Derecho Tributario, Panamá.

Elaborado por: Ariana Guzmán. Mario Pozo.

Se define instrumentos híbridos aquellos que tienen diferente tratamiento dentro de dos jurisdicciones, es decir para un país puede ser un instrumento de deuda mientras que para el otro país se considera como instrumento de capital. (Reyes J. R., 2014, pág. 4).

Primer caso de Instrumentos Híbridos

En el estado B está la empresa subsidiaria mientras que en el estado A se encuentra la empresa matriz la cual debe financiar a la primera a través de un instrumento híbrido, que es calificado como instrumento de deuda en el estado B pero en el estado A es un instrumento de capital dando así un ejemplo de deducción y no inclusión (Reyes J. R., 2014)

Segundo caso de Instrumentos Híbridos.

Reglas tributarias y regulación bancaria, el estado B considera un instrumento de capital para efectos bancarios, pero para efectos tributarios es calificado como deuda por el lado de los intereses. Por lo tanto así que una incongruencia interna y externa con respecto a la legislación tributaria de cada país en cuestión.

2.4. Convenio comunidad andina

En esta investigación se tomará en cuenta el CAN (Convenio de la Comunidad Andina) donde Ecuador es uno de los países miembros en conjunto con Bolivia, Colombia, Perú y Venezuela. El principal objetivo es de evitar la doble imposición y la exención o elusión de la carga tributaria, es por esto que mediante la *Decisión 578: Régimen para Evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal*. (CAN, 2005); se efectuó varias disposiciones que ayuden a la normativa legal entre dichos países y parte fundamental es el artículo 19, el cual expresa:

“Art. 19.- Consultas e información. - Las autoridades competentes de los Países Miembros celebrarán consultas entre sí e intercambiarán la información necesaria para resolver de mutuo acuerdo cualquier dificultad o duda que se pueda

originar en la aplicación de la presente decisión y para establecer los controles administrativos necesarios para evitar el fraude y la evasión fiscal.” (CAN, 2005, pág. 7).

Mediante este artículo se podrá mitigar la asimetría de información con respecto a los procesos de producción, ingresos, egresos y metodologías de inversión de las empresas que tienen los recursos suficientes para tener compañías filiales en países donde exista una baja carga tributaria, para así comenzar a evaluar dependiendo del caso que se presente el tipo de instrumento o entidad siendo está considerado como un mecanismo híbrido.

Para Mayra y Laura de la Universidad de Cuenca en el convenio se basa en el criterio de fuente que grava la renta del país de donde proviene el ingreso y también utiliza el criterio de residencia que grava las rentas en el país donde esta domiciliado el contribuyente (Jaramillo Mayra, 2013, pág. 59); dando así una mayor apertura a la evaluación de los mecanismos híbridos implementados por las empresas que evaden impuesto.

2.5. Marco Referencial: Análisis F.O.D.A.

El análisis F.O.D.A. tiene como objetivo analizar y determinar las Fortalezas, oportunidades, amenazas y debilidades ya sea de una empresa, entidad gubernamental, documentos o regímenes; a continuación, se detalla cómo se debe elegir:

Fortalezas: son factores presentes el cual existe un control interno ya sea de la empresa, del gobierno o en este caso de un convenio de doble imposición.

Oportunidades: se toma en cuenta las posibles situaciones que favorezcan al actor en cuestión, es decir lo que nos puede servir en un futuro como una fortaleza, para este estudio se tomó en cuenta la posibilidad de que sea útil para el análisis de algún caso que trate eludir impuesto a través de alguna entidad o mecanismo híbrido.

Debilidades: factores presentes que desfavorecen al gobierno o empresa de los cuales se debe mitigar para disminuir el efecto en la presencia de una.

Amenazas: aspectos en donde puedan perjudicar en un futuro a las compañías o al ente regulador de la recaudación de impuestos, tomando en cuenta que son puntos que legítimamente favorecen a las multinacionales.

CAPITULO III

3. METODOLOGÍA

3.1. Situación actual del país

La recaudación tributaria en el Ecuador ha tenido un incremento en un 82.37% desde el año 2008 hasta el 2015, creciendo en promedio un 9.19% anual. El aumento significativo se debe a que el actual gobierno ha basado su estrategia en la generación de recursos mediante el fisco, dado que para ellos es de vital importancia porque la mayor parte del presupuesto del estado se basa en los tributos.

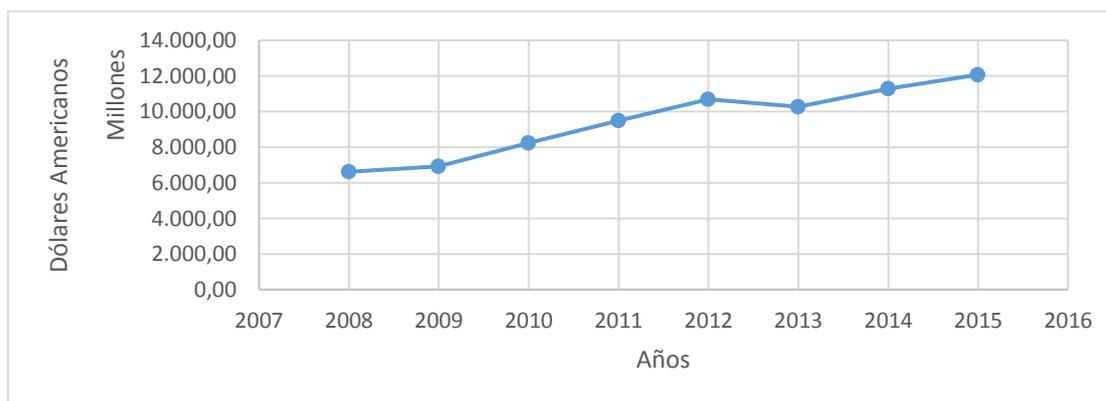
Tabla 3.1: Recaudación tributaria del Ecuador

Total	Meta	Recaudación	Recaudación
	Ene - Nov 2016	Ene - Nov 2015	Ene - Nov 2016
TOTAL EFECTIVO	\$ 12,915,019.94	\$ 12,170,339.78	\$ 11,591,873.89

** En miles de dólares americanos*

Fuente: Servicio de Rentas Internas. **Elaborado por:** Ariana Guzmán y Mario Pozo.

Ilustración 3.1: Recaudación tributaria del Ecuador



Fuente: Servicios de Rentas Internas

Elaborador por: Ariana Guzmán, Mario Pozo

En la actualidad según las estadísticas del Servicio de Rentas Internas (SRI) para el año 2016 no se pudo llegar a la meta establecida de recaudación de impuesto la cual tenía como objetivo un aumento significativo del 6.1188% más que el año 2015. A pesar de que no se cumplió con la cifra establecida, se logró recuadrar un 89.75% de este valor.

3.2. Metodología de la investigación

El presente capítulo ilustra la metodología aplicada a partir de una investigación cualitativa debido a la escasa información cuantitativa que se tiene en el país sobre el tema de estudio. El diseño de la investigación es exploratorio, ya que permite explotar adecuadamente la poca información disponible y a su vez cumplir con los objetivos propuestos.

3.3. Enfoque de la investigación

El enfoque de la investigación es cualitativo, debido a que su principal herramienta será la comparación y la observación para entender a fondo el problema planteado. Por ejemplo, en las entrevistas a expertos se analizarán los comentarios particulares de los entrevistados.

Por otro lado, en las comparaciones de las regulaciones internas de los países bajo estudio, se busca en los artículos de deducción de impuestos, que estos estén alineados a la facilidad de la doble deducción en el ejercicio del caso 1 mencionado en ésta investigación; específicamente si esto se podría dar en el país Ecuador con relación a los otros 4 países.

3.4. Alcance de la investigación

El proyecto de investigación tiene como fin aportar con recomendaciones para que pueda ser implementada la Acción 2 "Neutralizar mecanismos híbridos" del proyecto BEPS, para así reducir la erosión de la base imponible de las empresas, a través de un cuadro comparativo de las normativas legales de los países que pertenecen a la CAN, realizando un análisis FODA del Convenio de la Comunidad Andina donde Ecuador está como integrante además de Colombia, Perú, Bolivia y Venezuela para poder determinar si el convenio de doble imposición facilita las evaluaciones de los casos de entidades o instrumentos híbridos que pueden presentarse, culminando con la evaluación de las entrevistas determinando si se puede o no aplicar la acción en cuestión.

3.5. Diseño de la investigación.

En cuanto al diseño de la investigación, es en efecto exploratorio, debido a la poca información que se tiene en la aplicación de la Acción 2. Hasta el momento solo se ha realizado una guía de lo que deberían realizar los gobiernos y por esto se realizará una revisión literaria extendida en su mayoría de fuentes secundarias.

El proyecto BEPS fue principalmente desarrollado y dirigido por los países del G-20, los cuales no tienen las mismas condiciones económicas ni las características de los países en vías de desarrollo como lo es Ecuador, es por esto que se recurrirá a fuentes primarias como entrevistas a expertos en el marco tributario para llegar a proponer las recomendaciones adecuadas.

3.6. Recolección de datos

La recolección de datos fue de manera primaria y secundaria; las fuentes primarias son entrevistas a las personas idóneas con los conocimientos necesarios para poder adquirir información relevante para la investigación de este documento.

Las fuentes secundarias son datos del SRI y documentos oficiales, estos fueron debidamente elegidos para evitar cualquier distorsión que podría afectar en la confiabilidad de la investigación, esto quiere decir que la información fue adquirida en fuentes oficiales y no secundarias.

Además, se obtuvo un balance del 2014 de la Superintendencia de Compañías para evidenciar si existen compañías extranjeras dentro del país, el impuesto a la renta

que cancelan para poder relacionar entre los países; y a su vez de los bancos centrales de cada uno se obtuvo el rubro de ingreso por impuesto a la renta pagado para evidenciar cual era el país que más tributa.

CAPITULO IV

4. ANÁLISIS Y RESULTADOS

4.1. Análisis F.O.D.A. del convenio de la CAN, decisión 578

Uno de los objetivos principales de la Acción 2 dentro del proyecto BEPS es llegar a tener una coherencia legislativa entre los países miembros para así alcanzar un mejor control a las multinacionales, reduciendo las probabilidades de que estas empresas encuentren fallas o incongruencias en las normativas tributarias para finalmente reducir la erosión fiscal.

Por lo tanto, uno de los objetivos dentro del estudio es realizar un análisis F.O.D.A. del Convenio de la Comunidad Andina de la decisión 578 del 2005, a continuación, se presentará las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas encontradas que favorezcan o perjudiquen al control de mecanismos híbridos dentro de los países miembros, para efectos de análisis no se tomará en cuenta Venezuela ya que este dejó de pertenecer a la CAN en el 2012.

4.1.1. Fortalezas

En primer lugar, se especifica mediante el artículo 3 dentro del convenio que las rentas solo serán gravables en el país miembro en el que este la fuente productora (CAN, 2005, pág. 3), es decir, los ingresos percibidos de aquellas empresas que se encuentren en dos o más países se tomara en cuenta por separado, para así evitar la creación de nuevas entidades híbridas para desviar la carga impositiva.

En segundo lugar, para los dos casos de instrumentos híbridos mencionados anteriormente se tiene el artículo 10 del convenio que para aquellos rendimientos financieros como los intereses solo serán gravables en el país miembro en cuyo territorio sea pagado. (CAN, 2005, pág. 5) así se está evitando que las empresas realicen una doble deducción y limitando a un solo país realizar el pago de la carga tributaria.

Otra opción de evadir las obligaciones tributarias es por medio de los dividendos, y para aquellas empresas que estén en varios países es fácil tomar en cuenta los rubros que no corresponden a su jurisdicción siendo una misma razón social, sin embargo, con el artículo 11 ayuda a mitigar este problema, especificando que: los dividendos serán gravables por el país miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye. (CAN, 2005, pág. 5).

4.1.2. Oportunidades

Con respecto a las oportunidades que puede otorgar este CDI para realizar las evaluaciones de las empresas que buscan facilidades para poder eludir sus pagos, se presenta lo siguiente:

En el artículo 12 el inciso a, puede ayudar a realizar una gestión más eficiente con respecto a la elusión de la base imponible tomando en cuenta un marco legislativo común, que debe ser acatado; considerando que las ganancias pertenecientes al capital serán gravables solo si en cuyo territorio estuvieran los bienes al momento de su venta. (CAN , 2005, pág. 5). Por parte de las ganancias del capital se tiene una ayuda para que no puedan obviar su carga tributaria especificando así el origen de la venta y así no podrán declarar en varias jurisdicciones. Se la considera como oportunidad debido al aporte que puede otorgar al momento de evaluar y analizar el trayecto de la transacción de algún bien en el caso de alguna empresa que tenga jurisdicción en Ecuador y en otro país.

En este mismo artículo 12 el inciso b los títulos, acciones y otros valores serán gravables en el país miembro en donde se hayan emitido. (CAN, 2005, pág. 6) así ataca al primer caso expuesto de instrumentos híbridos donde los países los evalúan como entidades diferentes, sea este de deuda o de capital, además están especificando el lugar para que no puedan realizar una doble deducción.

4.1.3. Debilidades

Se considera debilidades aquellos artículos que representan ambigüedades o vacíos en sus estipulaciones, dando a lugar a nuevas interpretaciones y apertura a aquellas compañías que tratan de escudarse en esas mismas inconsistencias de las leyes para legalmente evadir responsabilidades tributarias o dar apertura a la elusión fiscal.

En el Artículo 6 de la CAN indica que “una empresa que realiza actividades comerciales en más de 2 países, y por lo tanto se gravaran las rentas en cada uno de los lugares donde se encuentre dependiendo de las disposiciones tributarias internas de cada país”. (CAN, 2005, pág. 4) lo cual facilita a las empresas este tipo de ambigüedades sin especificaciones detalladas y contando con un sistema tributario aislado entre países, para que puedan evadir impuestos ya que otorga la responsabilidad y autoridad de la gestión al gobierno local donde resida la compañía.

4.1.4. Amenazas

En relación con las posibles amenazas que puedan presentarse en la ejecución de la recaudación de impuestos de los gobiernos en futuros años fiscales, se tiene:

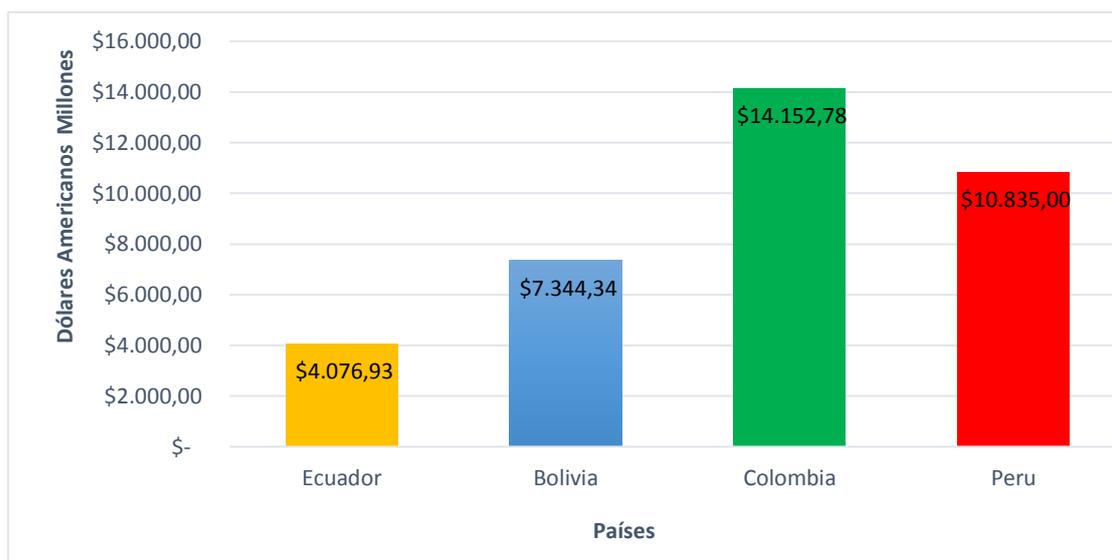
Según el convenio el Artículo 7 donde aclara que las rentas que se han obtenido de dos empresas que pertenecen a las mismas actividades comerciales, se puede incluir la en la renta de cualquiera de las empresas y a su vez ser sometidas consecuentemente a imposición. (CAN, 2005, pág. 5), tomando en consideración que no especifica a cuál jurisdicción debe ir los ingresos percibidos, ni deja claro que se debe separar las jurisdicciones de dichas entidades sino más bien deja sin mayor restricción a donde debe ser sometida como base imponible, es indudable que se puede llegar a tener un caso de doble deducción ya que no se está obligando a que se defina un solo país donde debe de pagar los impuestos y por ende da ventaja a la erosión de tributos de forma lícita.

4.2. Impuesto a la Renta

Dentro del convenio de la Comunidad Andina todas las disposiciones acordadas se rigen en un solo impuesto común de los países miembros, este es el Impuesto a la Renta, por lo tanto, se realizará un análisis de la recaudación fiscal de este rubro según los datos recolectados por los distintos bancos centrales de cada país.

En cuanto a la recaudación fiscal de cada país miembro de la CAN, está en primer lugar Colombia, seguido de Perú, le sigue Bolivia, encontrándose Ecuador con los demás está en último lugar; tomando en cuenta que su población es mucho menor en comparación con los otros, y las condiciones monetarias son distintas, se puede llegar a la conclusión de que en el año 2015 el que menos recaudó fue Ecuador.

Ilustración 4.1: Recaudación fiscal de los países de la CAN en el 2015

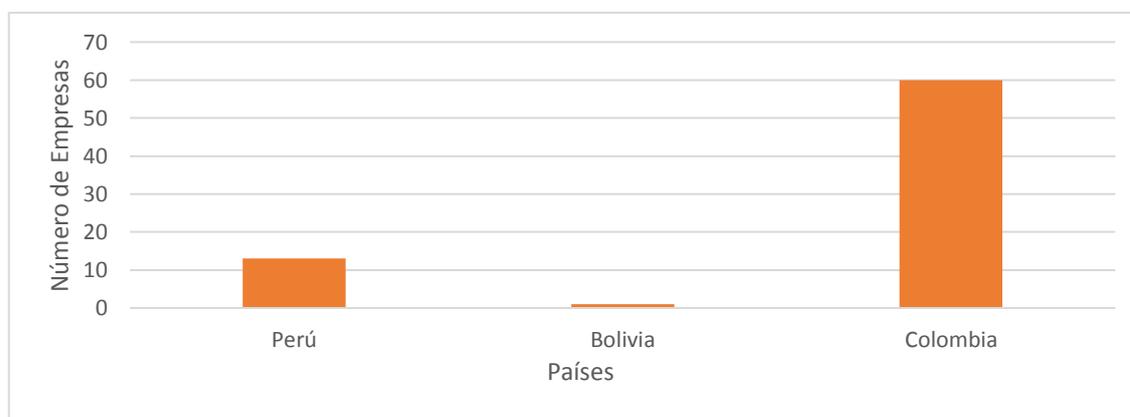


Fuente: Banco Central de Colombia, Perú, Bolivia, Venezuela, Ecuador.

Elaborador por: Ariana Guzmán, Mario Pozo.

Se debe agregar que se obtuvo un balance del 2014 de la Superintendencia de Compañías de Ecuador en el cual tenemos alrededor de 83 empresas extranjeras procedentes de los países de la CAN, a continuación, en la ilustración 6 se visualiza que hay 60 compañías procedentes de Colombia en Ecuador, 13 de Perú y 1 de Bolivia; las cuales pueden ser objeto de estudio para próximas investigaciones cuando se implemente la acción evaluada en este trabajo y se obtenga mayor información de las mismas.

Ilustración 4.2: Cantidad de empresas extranjeras en Ecuador

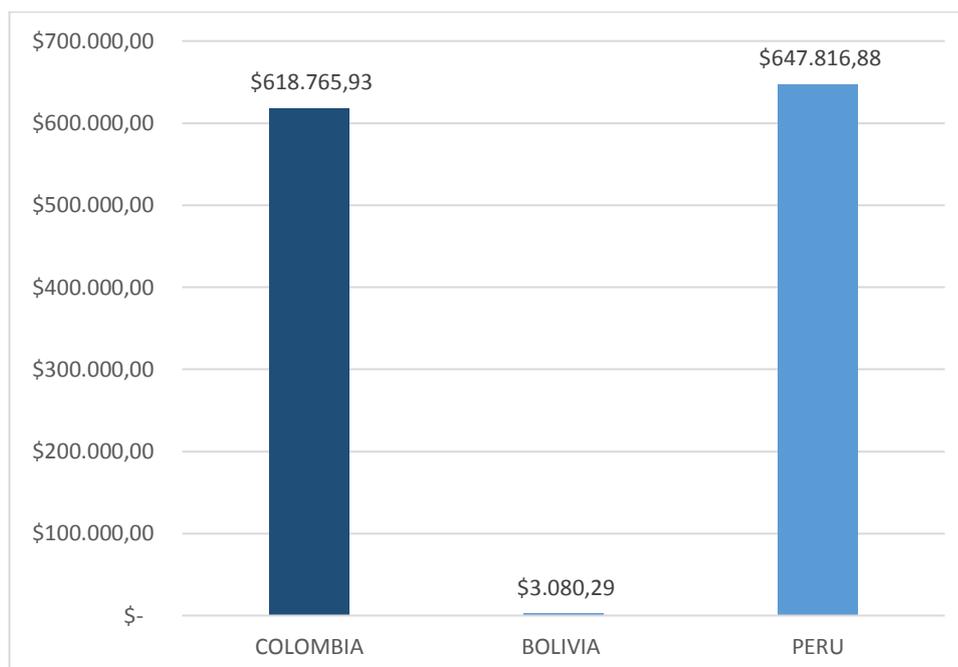


Fuente: Balance del 2014 de la Superintendencia de Compañías del Ecuador.

Elaborado por: Ariana Guzmán, Mario Pozo.

De la muestra de empresas que tienen sucursales extranjeras en Ecuador se encontró que Perú es el que más paga, seguido de Colombia del rubro perteneciente al impuesto a la renta a pagar del año 2014 reflejado en la ilustración 7, lo ideal es tener los ingresos para poder realizar una comparación con la carga tributaria para así poder concluir si están o no evadiendo o eludiendo impuestos, sin embargo, podemos inducir que a pesar de que Colombia tenga mayor cantidad de empresas las que más tributan son de Perú.

Ilustración 4.3: Impuesto a la renta por pagar, de las empresas extranjeras en el 2014.



Fuente: Balance del 2014 de la Superintendencia de Compañías de Ecuador.

Elaborado por: Ariana Guzmán, Mario Pozo.

4.3 Análisis Comparativo de las Normas Tributarias de los países miembros de la CAN

Para responder al segundo objetivo de esta investigación, se analizará por medio de comparación de las normas tributarias de estos 4 países, comenzando por Ecuador, si hay la oportunidad de erosionar la base imponible por medio del primer caso estudiado en este trabajo de investigación.

La sección de deducciones en la normativa tributaria ecuatoriana Artículo 10, inciso 2 sostiene que “Los intereses de deudas contraídas con motivo del giro del negocio, así como los gastos efectuados en la constitución, renovación o cancelación de las

mismas” (Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno, 2014), esto quiere decir que se pueden deducir los intereses adquiridos por deuda, pero deben cumplir las condiciones de tener todos los documentos que respalden que dicha deuda haya ayudado al giro del negocio, además, solo será deducible hasta la tasa que por Resolución de la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera se fije.

Además, de deducir los impuestos recibidos por algún préstamo otorgado se tiene en el mismo inciso 2 que “Para que sean deducibles los intereses pagados por créditos externos otorgados directa o indirectamente por partes relacionadas, el monto total de éstos no podrá ser mayor al 300% con respecto al patrimonio” (Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno, 2014).

Una vez revisada la norma tributaria en Ecuador, se procede a aplicar el ejercicio del caso 1 con cada país mencionado en esta investigación.

Perú: se encuentra el Código Tributario, Capítulo IV De Las Inafectaciones y Exoneraciones, en el artículo 19, inciso i que “Cualquier tipo de interés de tasa fija o variable, en moneda nacional o extranjera, que se pague con ocasión de un depósito o imposición conforme con la Ley del Sistema Financiero” (Ley del Impuesto a la Renta, 2004),: se puede deducir los intereses adquiridos por deuda, pero debe cumplir las condiciones de la Ley N° 26702, en el cual se mencionan las normas de cómo debe ser la adquisición del préstamo y la naturaleza del mismo, dejando constancia de que todo sea en actividades lícitas. Ciertamente, esto da la oportunidad para que una empresa que esté presente en los 2 países pueda hacer una doble deducción de intereses por medio de mecanismos híbridos.

Colombia: Se encuentra en el Artículo 117 del Estatuto Tributario que “Los intereses que se causen a entidades sometidas a la vigilancia de la Superintendencia Bancaria son deducibles en su totalidad” (Estatuto Tributario, 1989). Por lo tanto, se puede deducir los intereses adquiridos por deuda, pero este interés no deberá estar por encima de la tasa más alta a los establecimientos bancarios, lo que daría la oportunidad de que haya una doble deducción de una empresa que tenga presencia en Ecuador y Colombia.

Bolivia: Se encuentra en el Reglamento Al Impuesto A Las Utilidades, Artículo 18 Conceptos No Deducibles, inciso k que “Los intereses pagados por los capitales invertidos en préstamo a la empresa por los dueños o socios de la misma, en la porción que dichos intereses excedan el valor de la Tasa LIBOR más tres por ciento” (Reglamento Al Impuesto A Las Utilidades, 1994). Esto quiere decir que pueden deducir los intereses adquiridos por deuda, pero solo son deducibles hasta el monto de la tasa LIBOR + 3% sobre el préstamo, la diferencia ya no sería deducible. Y los intereses deducibles no podrán superar el 30% del total de intereses pagados por la empresa a terceros en la misma gestión. Bajo estas condiciones sumadas a las condiciones ecuatorianas, se puede deducir los intereses generados por deuda.

Por lo tanto, se puede concluir que en los 3 países mencionados puede presentarse el caso de la doble deducción de impuestos por medio de entidades híbridas, en Ecuador con un instrumento de deuda. Aunque deben cumplir condiciones diferentes para cada país, el principal problema sería la asimetría de información para evitar esta doble deducción.

4.4 Análisis de opiniones de expertos sobre la implementación de la acción 2 en Ecuador.

En relación con el tercer objetivo que es valorar mediante expertos si se puede implementar la acción 2 en el país, se realizaron dos entrevistas a expertos y se llegó a las siguientes conclusiones:

1. Refiriéndose a los pilares del proyecto BEPS, todos son indispensables; la coherencia es necesaria para tener congruencia en las leyes internas para disminuir las elusiones, se debe llegar a tener una transparencia en toda la información entre los países y sobre todo que esté disponible, ya que muchas veces no se puede demostrar que una empresa haya realizado prácticas maliciosas para evadir los impuestos pero como no se tiene el respaldo correcto del país vecino se da por perdido el caso.

2. El Caso I de las entidades híbridas es lo que más pasa en la actualidad dentro del país y las medidas que se han tomado van alineadas al control y fiscalización de los mismos, esto va de la mano con los precios de transferencia para poder determinar

la cadena de valor e identificar quien sería el responsable y en donde debe tributar por alguna acción comercial realizada dentro del año fiscal.

3. Una de las limitaciones que tiene el Ecuador es la falta de recursos financieros, la falta de especialización profesional en el tema, la normativa legal, son un arma de doble filo ya que no basta realizar una ley orgánica detallada si por el lado de algún otro país existen incongruencias o vacíos en las leyes tributarias.

4. Con respecto al artículo 19 del Convenio de la CAN todos coincidieron en que siempre existirá asimetría de información, peor si es un caso de multinacionales que están en más de un país, y si llegase a tener toda la información no estaría a tiempo debido a las distintas gestiones y disposiciones que se hacen para cada caso.

5. Evidentemente entre más control tributario exista en un país menos serán los incentivos de compañías multinacionales para invertir y trasladar todo su recurso, por lo general la tendencia actualmente de estas es que buscan de paraísos fiscales para eludir los impuestos.

6. Para poder valorar si es viable o no la implementación se concluyó que no basta la gestión del país con respecto a las reformas internas sino que a su vez debe ir de la mano con los cambios en las distintas leyes de los otros países, y aun así, teniendo el apoyo, que muy difícilmente se da, esta se somete a una autoevaluación, ya que por mucho que pertenezcan a la misma región los países miembros de la CAN, estos tienen distintas características económicas, políticas, tecnológicas y sociales; más aún si pasa algún acontecimiento fuera de control por parte de los gobiernos como lo son los desastres naturales, ataques de terrorismo donde las medidas inmediatas para evitar el colapso de la economía deben ser directamente ligadas con la recaudación de impuestos.

7. CAPITULO V

5. CONCLUSIONES

Mediante los resultados obtenidos en la presente investigación exploratoria-cualitativa a través del análisis del Convenio de la CAN y la comparación de las normas tributarias internas de los países miembros se tiene las siguientes conclusiones según los objetivos propuestos:

Con respecto al primero se pudo obtener tres fortalezas dentro del convenio de la CAN para evitar la doble imposición y luchar contra la evasión fiscal internacional. Refiriéndose a los dividendos, rendimientos financieros y los ingresos percibidos donde se especifica el origen o la fuente de donde se realiza las transacciones con el objetivo de ser más delimitados y claros para que las multinacionales no utilicen a los distintos mecanismos híbridos para eludir sus obligaciones tributarias.

- Por parte de las debilidades y amenazas deja en evidencia los vacíos que hay dentro del Convenio de la CAN, dando apertura a que las compañías se escudan dentro del artículo 6 y 7 donde dejan la responsabilidad a las legislaciones internas de los países miembros para que puedan ser evaluados los distintos casos tributación, lo cual no ayuda a reducir los efectos de los mecanismos híbridos.

- Continuando con el segundo objetivo propuesto se tiene que, al comparar las normas tributarias de cada país, se encontró en sus artículos la oportunidad de la doble deducción de intereses por medio de entidades híbridas y los instrumentos de deuda o capital para el caso 1 explicado en este trabajo de las entidades, ya que esté sería el que se puede estar ejecutando entre Ecuador y los demás países de la CAN, por lo tanto se puede erosionar la base imponible.

- Finalmente, para el tercero se determina los aspectos positivos y negativos de la implementación de la Acción 2 dentro del país, donde los expertos concuerdan que la asimetría de información y el poder de las multinacionales llegan a influir en este tipo de proyectos, no solo por tener entidades o instrumentos disponibles que faciliten la elusión de tributos, sino que además se tienen las diferencias entre las leyes internas.

- Concluyendo así que se puede aplicar la Acción 2 del proyecto BEPS en Ecuador ya que se tienen las herramientas necesarias, sin embargo, hay algunos factores que no solo dependen de este país, sino también de la cooperación y coordinación de información por parte de los demás miembros de la CAN. Además, la propuesta de tener un solo código tributario dentro de la región es una idea lejana y poco realizable por las ideologías políticas de los gobernantes de turno que estén en los países.

6. RECOMENDACIONES

Debido a la falta de información cuantitativa de las distintas instituciones públicas sobre las empresas multinacionales, es necesario recalcar que esta investigación es netamente cualitativa. Por lo tanto, se podría realizar un análisis cuantitativo de los distintos casos presentados si es que se tiene apertura por parte de las compañías extranjeras que residen en Ecuador en los próximos 5 años.

- Para futuras investigaciones se esperaría que existan datos suficientes para poder hacer un análisis cuantitativo para valorar e identificar el impacto que tendría aplicar la acción 2 del proyecto BEPS dentro del país.

- En caso de aplicarse la acción 2, se recomienda que el acuerdo sea con un compromiso fuerte en el cruce de información, incluso, con penalidades en caso de mora o de insuficiencia.

- Realizar un análisis de los elementos que consideran para el pago del impuesto a la renta dentro de los países para eliminar las diferencias y dejar sin opción a las compañías extranjeras a eludir impuestos y en conjunto proponer un impuesto común.

- El gobierno debe otorgar facilidades de crecimiento a las compañías PYMES para así tener más competitividad dentro de las industrias disminuyendo la posición dentro del mercado de las multinacionales presentes en los países de Ecuador, Colombia, Perú y Bolivia.

REFERENCIAS

- Alexander Trepelkov, H. T. (2015). Manual de las Naciones Unidas: La Administración de Conveios de Doble Tributación para países en desarrollo. . New York: Naciones Unidas .
- Ayala, J. C. (Noviembre de 1993). *REPOSITORIO CEPAL*. (N. U. Caribe., Ed.) Recuperado el 5 de enero de 2017, de http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/9480/S9300143_es.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Barreno, M., J. F., J. M., A. M., & A. R. (mayo de 2015). *El PROYECTO BEPS DE LA OCDE/G20: RESULTADOS DE 2014*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales. Recuperado el 1 de diciembre de 2016
- CAN . (2005). Decisión 578: Régimen para evitar la doble tributacion y prevenir la evasión fiscal. (pág. 5). Lima, Perú: Gaceta Oficial 1063.
- CAN. (2005). *Decisión 578: Regimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal*. Lima, Perú: Direccion Nacional Jurídica - Departamento de Normativa.
- CAN. (2 de noviembre de 2011). *FLujo de inversión extranjera directa en el CAN 2001 - 2010*. Obtenido de http://estadisticas.comunidadandina.org/eportal/contenidos/2338_8.pdf
- Estatuto Tributario. (Marzo de 1989). Colombia.
- Hinojosa, F. C. (2010). *El G20 como palanca para el desarrollo global*. Londres, Newdesk Communications : John Kirton y Madeline Koch (eds.). Recuperado el enero de 2017, de <http://www.g8.utoronto.ca/newsdesk/seoul/seoul-calderon-sp.html>.
- Jaramillo Mayra, M. L. (2013). *Análisis Tributario y Contable para evitar la doble tributación del convenio firmado por el Ecuador con los países miembros de la CAN*. Cuenca: Universidad de Cuenca.
- Ley Del Impuesto A La Renta. (Febrero de 2007). Venezuela.
- Ley del Impueto a la Renta. (Diciembre de 2004). Perú.
- Ley Orgánica de Regimen Tributario Interno. (Noviembre de 2014). Ecuador.
- OCDE. (30 de noviembre de 2016). *Organización para Cooperación y el Desarrollo Económico*. Obtenido de <http://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/historia-ocde.htm>

Reglamento Al Impuesto A Las Utilidades. (Diciembre de 1994). Bolivia.

Reyes, J. R. (9 al 11 de junio de 2014). La entidades e instrumentos híbridos en las fiscalidades internacionales. Panamá. Obtenido de <http://www.tribunaltributario.gob.pa/publicaciones/ponencias-del-iii-congreso-internacional-de-derecho-tributario/657-jose-rafel-reyes-las-entidades-e-instrumentos-hibridos-en-la-fiscalidad-internacional-iii-cidt/file>

Reyes, J. R. (9 al 11 de junio de 2014). *Las entidades y mecanismos híbridos en la fiscalidad internacional*. Obtenido de III Congreso Internacional de Derecho Tributario: <http://www.tribunaltributario.gob.pa/publicaciones/ponencias-del-iii-congreso-internacional-de-derecho-tributario/657-jose-rafel-reyes-las-entidades-e-instrumentos-hibridos-en-la-fiscalidad-internacional-iii-cidt/file>

Reyes, J. R. (2 de Junio de 2015). Ponencia: " Las entidades e instrumentos híbridos en la fiscalidad internacional . Panama , Panamá .

Torres, T. M. (4 de Noviembre de 2015). Más de la mitad del presupuesto 2016 se nutrirá por recaudación de impuestos. *Ecuavisa*.

Unidad de Investigación Diario El Telégrafo. (6 de Junio de 2016). Ecuador pierde entre \$ 300 y \$ 400 millones anuales por evasión fiscal. *El Telégrafo*, pág. 1.

ANEXO 1

Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal.			
Fortalezas	F1: Art. 3. Las rentas solo serán gravables en el país miembro en el que este la fuente productora. (CAN, 2005, pág. 3)	Debilidades	D1: Art. 6. Una empresa realiza actividades comerciales en más de 2 países, gravaran las rentas en cada uno dependiendo de las disposiciones tributarias internas de cada país. (CAN, 2005, pág. 4)
	F2: Art. 10. Para los rendimientos financieros como los intereses solo serán gravables en el país miembro en cuyo territorio sea pagado. (CAN, 2005, pág. 5)		
	F3: Art. 11. Los dividendos serán gravables por el país miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye. (CAN, 2005, pág. 5)		
Oportunidades	O1: Art. 12. Las ganancias pertenecientes al capital serán gravables solo si en cuyo territorio estuvieran los bienes al momento de su venta. (CAN, 2005, pág. 5)	Amenazas	A1: Art. 7. Las rentas que se han obtenido de dos empresas que pertenecen a las mismas actividades comerciales, podrán incluirse en la renta de esa empresa y sometidas en consecuencia a imposición. (CAN, 2005, pág. 5)
	O2: Art, 12 b, los títulos, acciones y otros valores serán gravables en el país miembro en donde se hayan emitido. (CAN, 2005, pág. 6)		

ANEXO 2
ESCUELA SUPERIOR POLITECNICA DEL LITORAL
FORMATO DE LA ENTREVISTA

***Objetivo:** La presente entrevista se realiza con fines totalmente académicos acerca de la implementación de la Acción 2 “Neutralización de los mecanismos híbridos” del Proyecto BEPS dentro de la normativa tributaria ecuatoriana.*

Preguntas

1. El proyecto BEPS tiene 3 pilares fundamentales: coherencia, sustancia y transparencia, ¿cuál cree usted que es el más importante?
2. A continuación, se presentará un caso sobre entidades híbridas:

La empresa A otorga un préstamo a la empresa B para su financiamiento y lo hace mediante una entidad híbrida, la empresa A es dueña de empresa B; el estado A no ve a la entidad híbrida, pero el estado B sí. La entidad en cuestión contrata el préstamo con terceros y consolida las operaciones con la empresa B, los intereses que está pagando son deducibles para el estado B, mientras que en el estado A no visualiza a la entidad, pero si ve que la empresa A realizó un préstamo cuyos intereses generados los aceptan como deducibles. Evidenciando así una doble deducción. Bajo esta premisa puede indicar, ¿Si este caso puede evidenciarse en Ecuador? ¿Cuáles son los aspectos positivos y negativos?

3. ¿Cuál cree usted que son las principales limitaciones del Gobierno de Ecuador para identificar los mecanismos híbridos?
4. Dentro de este estudio se considera el Convenio de la Comunidad Andina en el cual se menciona:

Art. 19.- Consultas e información. - Las autoridades competentes de los Países Miembros celebrarán consultas entre sí e intercambiarán la información necesaria para resolver de mutuo acuerdo cualquier dificultad o duda que se pueda originar en la aplicación de la presente decisión y para establecer los controles administrativos necesarios para evitar el fraude y la evasión fiscal. (CAN, 2005, pág. 7)

¿Hasta qué punto usted cree en la viabilidad de este punto?

5. ¿Cuáles serían los impactos en la inversión extranjera al aplicar controles a los mecanismos híbridos sean estos instrumentos o entidades en la economía del país?
6. ¿Cree usted que se puede llegar a obtener una coherencia global en las leyes tributarias internas de los países en un futuro, siendo este uno de los principales objetivos de la acción 2?
7. ¿Cree usted que es viable la implementación de la acción 2 de las BEPS?