

**TRATAMIENTO DE INTANGIBLES Y PRECIOS DE TRANSFERENCIA  
RECOMENDACIONES PARA MINIMIZAR LA EROSIÓN DE LA BASE  
IMPONIBLE EN ECUADOR**

Proyecto Integrador realizado por:

**BAQUE ANZULES KELVIN HECTOR**

**VERA SHIGLA MARÍA JOSÉ**

**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

## RESUMEN

Los países en la actualidad vienen trayendo problemas de evasión fiscal, algunas empresas multinacionales cometen errores por manipulación de cifras, maniobra de transacciones, entre otras; por esta razón la Organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE) y el Grupo de los 20 países (G20) han creado un proyecto, BEPS (Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios), que contiene un plan de acciones, que son medidas que ayudan a controlar estas irregularidades, cada acción está enfocada a cierto tipo de problema.

En este estudio dirigido a Ecuador, se utilizó un análisis comparativo con otros países de economía similar como Colombia, Perú, República Dominicana y el país más desarrollado de Latinoamérica, Chile; sobre las normativas que ellos utilizan para los precios de transferencia, el tratamiento que ellos manejan para los bienes intangibles y sobretodo las causas que el Proyecto BEPS ha provocado en ellos luego de implementarlo. Se pudo constatar que este país si tiene problemas con las transacciones de empresas multinacionales con la cesión de uso de marca y pagos de regalía, adicional a problemas de manipulación de cifras en transacciones de bienes intangibles de valoración dificultosa, a pesar de que si cuenta con una amplia definición de bien intangible. Por lo que se concluyó que es viable implementar la acción 8 de este proyecto BEPS para Ecuador, dado que traería causas positivas como en los países bajo estudio y ayudaría al control de la evasión fiscal en esta nación.

## **ABSTRACT**

Countries are currently experiencing problems of tax evasion, some multinational companies make mistakes for manipulation of figures, maneuver of transactions, among others; for this reason the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) and the Group of 20 (G20) have created a project, BEPS (Erosion of the Taxable Base and Transfer of Benefits), containing a plan of actions, there are measures that help control these irregularities, each action is focus on a certain type of problem.

In this study addressed to Ecuador, a comparative analysis was used with other countries of similar economy as Colombia, Peru, Dominican Republic and the most developed country of Latin America, Chile; about the regulations they use for transfer pricing, the treatment they handle for intangible assets and overcoat the causes that the BEPS Project has caused in them after implementing it. It could be verified that this country does have problems with the transactions of multinational companies with the assignment of trademark use and royalty payments, in addition to problems of manipulation of figures in transactions of intangible goods of difficult valuation, although it has A broad definition of intangible good. It was concluded that it is feasible to implement action 8 of this BEPS project for Ecuador, since it would bring positive causes as in the countries under study and would help control tax evasion in this nation.

## **DEDICATORIA**

A Dios, ya que me ha brindado sabiduría, fortaleza, paciencia, salud, regalarme el don de la vida y sobre todo por darme una familia maravillosa.

A mis padres Kleber Baque y Daysi Anzules que supieron inculcarme valores, por guiarme en momentos de oscuridad, por haberme dado todos estos años su apoyo incondicional y por tenerme paciencia en todos los errores que cometí. Además, a mi hermana Karina Baque que ha sido un pilar fundamental en mi vida, a quien admiro y aprecio mucho. A todos ellos les dedico mis estudios ya que han sido un gran ejemplo para mí y un medio de motivación para luchar cada día.

Kelvin Héctor Baque Anzules

## **DEDICATORIA**

A Dios principalmente, por haberme dado la vida, por ser el mejor maestro que he tenido en todo este tiempo, permitiéndome culminar este capítulo de mi vida, mi formación profesional.

A mi amada madre Lourdes, mi eterna gratitud por estar conmigo en todo momento, por su apoyo incondicional, por ser mi escudo, mi fortaleza y mi lanzar en tiempos difíciles; gracias a ella he llegado a esta etapa, con todas mis equivocaciones siempre ha estado ahí para mí, guiándome y enfocándome hacia un camino de bien, saliendo adelante juntas.

A mis abuelitos Esther y Pedro, quienes han estado conmigo siempre, me han cuidado desde pequeña como una hija más, siendo un pilar fundamental más en mi vida. Mi abuelito, siendo mi padre incondicional, quien ha estado conmigo en todas mis etapas educativas, jardín, escuela, colegio y universidad, llevándome a cada una, tomados de la mano; mi abuelita Esther, mi segunda madre, quien ha compartido conmigo momentos buenos y también malos, escuchándome cada tarde y cuidándonos una a la otra.

María José Vera Shigla

## **AGRADECIMIENTO**

A Dios por darnos la vida y por brindarnos una familia que ha estado con nosotros en todo momento y han sido partícipe en nuestra etapa educativa para ser profesionales.

A la Escuela Superior Politécnica del Litoral (ESPOL) por acogernos en tan prestigiosa institución y ofrecernos una educación de calidad con profesores de élite que con su ayuda nos han transmitido sus conocimientos para poder plasmarlos en este trabajo.

Al Econ. Juan Carlos Campuzano, nuestro querido tutor, quien nos ha dedicado su tiempo y esmero, encaminándonos y ofreciendo su ayuda incondicional a lo largo de estos meses, con lo que logramos realizar este proyecto de manera integral.

## **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.

---

"Baque Anzules Kelvin Hector"

---

"Vera Shigla María José"

## LISTADO DE SIGLAS

ADPIC	Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio.
AFIP	Administración Federal de Ingresos Públicos.
AOPR	Anexos de Operaciones con Partes Relacionadas.
APPI	Asociación Peruana de Propiedad Industrial y Derechos de Autor.
BEPS	Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios.
BID	Banco Internacional de Desarrollo.
BMZ	Ministerio Federal de Cooperación Económica y Desarrollo.
CFC	Compañías Foráneas Controladas.
CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.
CID	Consultoría en Comunicación Integral y Deporte.
CIPER	Centro de Investigación Periodística.
CTD	Código Tributario Dominicano.
DGII	Dirección General de Impuestos Internos.
DIAN	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.
DIOR	Declaración Informativa De Operaciones Entre Relacionados.
DIT	Departamento de Tributación Internacional.
DNDA	Dirección Nacional de Derecho de Autor.
EMN	Entreprise Multinationale.
EP	Establecimiento Permanente.
ESPAE	Escuela de Postgrado en Administración de Empresas de la ESPOL.
ESPOL	Escuela Superior Politécnica del Litoral.

EY	Ernst & Young – Consultoría.
FMI	Fondo Monetario Internacional.
G20	Grupo de los 20 países.
IASC	Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.
IEPI	Instituto Ecuatoriano de la Propiedad Intelectual.
IIPT	Informe Integral de Precios de Transferencia.
INDECOPI	Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual.
IVA	Impuesto del Valor Agregado.
LIR	Ley de Impuesto a la Renta.
LORTI	Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.
LRTI	Ley de Régimen Tributario Interno.
MC ONU	Modelo de Convenio de las Naciones Unidas.
NEC	Normas Ecuatorianas de Contabilidad.
NIC	Normas Internacionales de Contabilidad.
NICCH	Norma de Información Contable de Chile.
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.
OMPI	Organización Mundial de la Propiedad Intelectual.
ONAPI	Oficina Nacional de Propiedad Industrial.
PCT	Tratado de Cooperación en materia de Patentes.
PI	Propiedad Intelectual.
PROSUR	Sistema de Cooperación sobre Aspectos de Información Operacional y de Propiedad Industrial.

PWC	Price Waterhouse Coopers.
RD	República Dominicana.
RLRTI	Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.
SENAE	Servicio Nacional de Aduana del Ecuador.
SII	Servicio de Impuesto Internos.
SMS	SMS Auditores Externos.
SRI	Servicio de Rentas Internas.
SUNAT	Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.
TLT	Tratado sobre el Derecho de Marcas.
UT	Unidad Tributaria.
UTA	Unidades Tributarias Anuales.
UVT	Unidades de Valor Tributario.

## TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN .....	ii
ABSTRACT.....	iii
DEDICATORIA .....	iv
DEDICATORIA .....	v
AGRADECIMIENTO .....	vi
DECLARACIÓN EXPRESA .....	vii
LISTADO DE SIGLAS .....	viii
TABLA DE CONTENIDO.....	xi
LISTA DE FIGURAS.....	xiii
LISTA DE CUADROS.....	xiv
1. INTRODUCCIÓN.....	16
2. MARCO TEÓRICO .....	18
2.1. Precios de Transferencia.....	18
2.1.1. Definición.....	18
2.1.2. Principio de plena competencia.....	20
2.1.3. Criterios de Comparabilidad .....	22
2.1.4. Métodos de precio de transferencia.....	24
2.1.5. Marco legal de precios de transferencias en Colombia, Perú, República Dominicana, Chile y Ecuador.....	27
2.2. Creación de Valor.....	31
2.3. Bienes Intangibles.....	33
2.3.1. Definición.....	34
2.3.2. Clasificación de los bienes intangibles.....	36
2.4. Proyecto de la OCDE y el G-20 sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS).....	41
2.4.1. Acciones del proyecto BEPS.....	42

2.4.2.	Acción 8: Acordar que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la creación de valor en los bienes intangibles. ....	46
3.	MARCO METODOLÓGICO .....	50
3.1.	Antecedentes de los Precios de Transferencia en Ecuador. ....	50
3.2.	Análisis Comparativo de implementación del Régimen de Precios de Transferencia en los países bajo estudio. ....	52
3.2.1.	Régimen de Precios de Transferencia en Ecuador. ....	53
3.2.2.	Régimen de Precios de Transferencia en Colombia. ....	55
3.2.3.	Régimen de Precios de Transferencia en Perú. ....	59
3.2.4.	Régimen de Precios de Transferencia en República Dominicana. ....	63
3.2.5.	Régimen de Precios de Transferencia en Chile. ....	65
3.3.	Diagnóstico del tratamiento de Intangibles y su creación de valor en los países bajo estudio. ..	69
3.3.1.	Tratamiento de Intangibles en Ecuador. ....	69
3.3.2.	Tratamiento de Intangibles en Colombia. ....	74
3.3.3.	Tratamiento de Intangibles en Perú. ....	78
3.3.4.	Tratamiento de Intangibles en República Dominicana. ....	81
3.3.5.	Tratamiento de Intangibles en Chile. ....	83
3.4.	Principales causas que ha tenido la acción 8 del proyecto BEPS en Colombia, Perú, República Dominicana y Chile. ....	87
4.	DISCUSIÓN .....	95
5.	CONCLUSIÓN .....	98
6.	RECOMENDACIONES .....	100
	REFERENCIAS. ....	102

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Demostración del manejo de precio de transferencia entre dos países. ....	19
Figura 2. Resultado de las Investigaciones por el SENA del caso Quezada .....	52
Figura 3. Cadena de valor del fútbol.....	73
Figura 4. Cadena de Valor de una Marca en Colombia.....	77

## LISTA DE CUADROS

Cuadro 1. Métodos de los precios de transferencia .....	24
Cuadro 2. Métodos para la determinación de los precios de transferencia en el Ecuador.....	26
Cuadro 3. Clasificación de los activos intangible.....	36
Cuadro 4. Criterios de Vinculación de los Precios de Transferencia en el Ecuador antes y después del 2012.....	51
Cuadro 5. Criterios de los métodos para la determinación de los precios de transferencia.....	53
Cuadro 6. Criterios para el establecimiento de partes relacionadas en el Ecuador.....	54
Cuadro 7. Infracciones de la Documentación Comprobatoria en Colombia. ....	57
Cuadro 8. Infracciones de la Declaración Informativa en Colombia.....	57
Cuadro 9. Régimen de precios de transferencia de Ecuador y Colombia.....	59
Cuadro 10. Criterios para el establecimiento de partes relacionadas en Perú y Ecuador. ....	60
Cuadro 11. Régimen de precios de transferencia de Ecuador y Perú. ....	62
Cuadro 12. Régimen de precios de transferencia de Ecuador y República Dominicana.....	64
Cuadro 13. Criterios para el establecimiento de partes relacionadas en Chile y Ecuador.....	66
Cuadro 14. Régimen de precios de transferencia de Ecuador y Chile.....	67
Cuadro 15. Leyes, Reglamentos, Resoluciones, Convenios, Tratados y Decretos sobre PI en Ecuador. ....	70
Cuadro 16. Leyes, Protocolos, Convenios, Tratados y Decretos sobre PI en Colombia. ....	75
Cuadro 17. Leyes, Reglamentos, Resoluciones, Convenios, Tratados y Decretos sobre Propiedad Intelectual en Perú.....	78
Cuadro 18. Leyes, Resoluciones, Convenios, Tratados y Decretos sobre PI en República Dominicana. ....	82

Cuadro 19. Leyes, Reglamentos, Resoluciones, Convenios, Tratados y Decretos sobre Propiedad Intelectual en Chile. ....	84
--	----

## 1. INTRODUCCIÓN

En la actualidad surgen problemas en el ámbito tributario a nivel internacional debido a la globalización y cambios en la tecnología conllevó a que exista la evasión fiscal, la doble tributación, la aparición de paraísos fiscales, ignorando el principio de plena competencia. Como consecuencia de estos efectos dañinos para la economía de los países, la organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE) ha creado junto con el grupo de los 20 países (G20) un proyecto para erradicar estos problemas. El proyecto tiene el nombre en inglés, BEPS, por sus siglas, lo que significa la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios.

Este proyecto trae consigo quince acciones, que son básicamente medidas para evitar estos problemas tributarios que afectan tanto a países en desarrollo como a países desarrollados. Los países de América Latina en las dos últimas décadas se han adentrado poco a poco en temas tributarios como los paraísos fiscales, la doble imposición y sobretodo en los precios de transferencia. Por esta razón el enfoque que tendrá este estudio es en base a una de las acciones de este proyecto BEPS y su posible implementación en el Ecuador.

En este país aún el proyecto BEPS no es mencionado ampliamente para los contribuyentes, pero Grant Thornton (2015) indica que en los últimos años este país ha tenido grandes cambios en el área tributaria, especialmente en la metodología de precios de transferencia.

Según un estudio reciente por el Ministerio Federal de Cooperación Económica y Desarrollo (BMZ, 2013) señala que Ecuador tiene algunos casos judiciales con lo que respecta a precios de transferencia, lo cual va encaminado con la acción 8 del proyecto BEPS. Algunos de los países de América Latina que llevan implementando el proyecto BEPS y otros que están en planes de hacerlo con prontitud, realizando estudios y conferencias sobre estos temas, como Brasil,

Argentina, Chile, Colombia, Costa Rica, México, Perú, República Dominicana y Panamá recientemente.

Este estudio como objetivo general realizará un análisis de viabilidad mediante una comparación cualitativa para poder ver si la acción 8 del proyecto BEPS podrá implementarse en el Ecuador. Para cumplir con este objetivo se llevará a cabo una comparación entre las normas tributarias de Ecuador con países de economía similar que hayan aprobado el proyecto BEPS, siendo este uno de los objetivos específicos; los países bases para esta investigación serían Perú, Colombia, República Dominicana y el país más desarrollado de Latinoamérica, Chile. Además, se enlistará las causas que han afectado el proyecto BEPS a los países bajo estudio, lo cual es el segundo objetivo específico de esta investigación.

## **2. MARCO TEÓRICO**

### **2.1. Precios de Transferencia.**

Este estudio está enfocado en el proyecto de la OCDE y el G20, sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS), es decir, esto estará dirigido a un ámbito tributario, orientado especialmente al análisis de la acción 8 de este proyecto; por tal razón se destacarán tres definiciones importantes, entre las cuales se tiene a los precios de transferencia, la creación de valor y los bienes intangibles, para desarrollar plenamente el tema. Estos tres puntos relevantes están relacionados entre sí y con la problemática de esta investigación. Con estos conceptos dados se tendrá un panorama más claro y sencillo de entender, partiendo de lo general a lo específico.

En las últimas décadas junto con la globalización y los cambios tecnológicos aparecieron las empresas multinacionales, estas comenzaron a crear tácticas para poder maximizar sus ganancias y disminuir los riesgos a causa de todas las actividades que tenían consigo; por esta razón surgieron los métodos para poder manipular los precios de transferencia. Para las definiciones que se abarcarán en lo posterior, será en base a lo previsto en los informes que brinda la OCDE sobre el proyecto BEPS.

#### **2.1.1. Definición.**

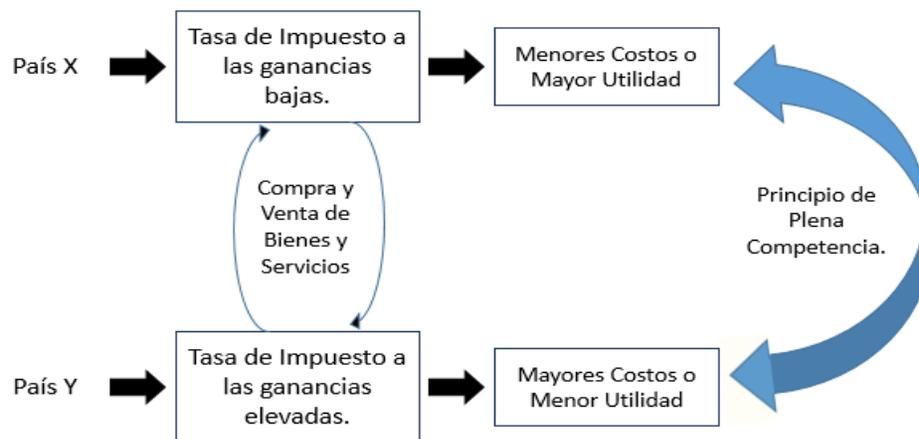
La definición más sencilla y que la mayoría de personas conoce sobre precios de transferencia es aquella que menciona el precio pactado por dos compañías multinacionales, para entre ellas, transmitir bienes, derechos o servicios. Según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), el concepto de precios de transferencia generalizado es la cantidad

cobrada por cierto segmento de la organización, debido a la adquisición de un bien o servicio dado a otro segmento de la organización.

Años atrás por diversos factores las empresas adoptaron los precios de transferencia para mejorar su economía, maximizando sus recursos y con el pasar del tiempo surgieron ciertos problemas como la aparición de los paraísos fiscales, la doble tributación y la elusión impositiva; a causa de esto varias personas definen al concepto con un entorno inclinado al fraude fiscal. Otis (1993) lo define como los precios establecidos por compañías multinacionales enlazadas con transacciones realizadas entre ellas, para obtener beneficios de una empresa nacional a otra que este ubicada en el extranjero, para que tengan menos angustia tributaria y así poder tener un mayor rendimiento en cuanto a la inversión de la empresa.

La manipulación de las utilidades es un punto clave en los precios de transferencia, puesto que muchas empresas realizan esto para evitar la carga tributaria; su modo de operar es enviar las utilidades más altas a otro impositor para que aporte en el país con impuestos bajos sobre las utilidades, también desplazan los costos altos a las partes relacionadas que aporten con tasas de impuestos altos sobre las ganancias para de esta manera lograr costear un impuesto bajo a las utilidades donde la tarifa aplicaba es alta.

**Figura 1.** Demostración del manejo de precio de transferencia entre dos países.



Elaborado por autores

La OCDE maneja directrices de métodos para determinar los precios de transferencia, indicando que las operaciones económicas importantes son las que obtendrán beneficios; si parte de los miembros no contribuyen a generar los beneficios, no tendrá asignación alguna de los beneficios totales generados por parte de las operaciones de la empresa.

Por otra parte, en el Modelo de Convenio de las Naciones Unidas (MC ONU) se señala un punto importante de los precios de transferencia en su artículo 9.

Con respecto a la fijación del precio de transferencia de mercancías, tecnología, marcas de fábrica y servicios entre empresas asociadas y las metodologías que se pueden aplicar para determinar el precio correcto cuando las transferencias no se hayan hecho conforme al principio de la independencia. (ONU, 2011, p.175)

Así mismo, algunos países en desarrollo y los que están dentro de la OCDE se encuentran en una constante lucha contra los problemas tributarios antes mencionados que surgen a raíz de los precios de transferencia, de los cuales sus objetivos son: proteger la base imponible sin causar la doble tributación y no permitir la inseguridad jurídica para evitar la dificultad del comercio internacional y la inversión extranjera directa. Por esta razón nace el principio de la plena competencia para poder ayudar a cumplir estos objetivos.

### **2.1.2. Principio de plena competencia.**

Varios países hoy en día manejan los precios de transferencia, debido a esto surge el principio de plena competencia como pilar fundamental de las normas utilizadas para la delimitación de éstos, este principio se encuentra especificado en el artículo 9 de los Modelos de Convenio de la OCDE y de la ONU. Este principio no solamente ha sido eficaz para los precios

de transferencia, sino también ha servido como una guía para no caer en la elusión impositiva y la doble imposición.

El Modelo de Convenio de la OCDE da un claro significado sobre el principio de plena competencia, partiendo con la asociación de empresas cuando:

Las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia. (OCDE, 2010, p.28)

Para referirse a compañías o empresas relacionadas se debe de tomar en cuenta que la compañía debe colaborar directa o indirectamente en la organización, el capital y el control de la otra compañía. Entre la principal razón por las que varios países han recogido este principio es que gracias a esto las empresas independientes y las multinacionales tienen un proceso tributario imparcial, previniendo la aparición de ventajas o desventajas tributarias que podrían causar cierto daño en la competitividad de cada empresa. La OCDE en las directrices en materia de precios de transferencia indica lo siguiente:

Se ha observado que el principio de plena competencia funciona muy eficazmente en la gran mayoría de los casos. Por ejemplo, hay muchas situaciones referidas a la compra y venta de bienes y a los préstamos de dinero en las que el precio de plena competencia se puede encontrar fácilmente en operaciones comparables llevadas a cabo por empresas independientes comparables bajo circunstancias comparables. Sin embargo, hay casos muy significativos en los que el principio de plena competencia es difícil y complicado de

aplicar, por ejemplo, en el caso de grupos multinacionales involucrados en la producción integrada de bienes altamente especializados en intangibles exclusivos y/o en la prestación de servicios especializados. (OCDE, 2004)

### **2.1.3. Criterios de Comparabilidad**

El principio de plena competencia trae consigo muchos factores para su correcta aplicación, entre los cuales se tiene el criterio de comparabilidad, el uso de valuaciones aduaneras, el tratamiento de las pérdidas y los métodos para determinar los precios de transferencia.

Como se mencionó este principio impone que los precios establecidos para las transacciones entre las compañías relacionadas deben ser iguales a las de las compañías no relacionadas, siendo sus condiciones económicas similares, es decir, se basa en una contrastación, según la OCDE (2004) señala como comparación a que ninguna diferencia (si es que las hubiera) entre las condiciones de las compañías que se examina pueden perjudicar materialmente a la metodología estudiada de las situaciones.

Cuando ocurre estas comparaciones, en lo que respecta a las administraciones tributarias, ellas deberán de tener mucho cuidado con esto, puesto que deben de observar y analizar bien las transacciones realizadas entre las compañías para decidir si existe comparabilidad en estas situaciones y poder brindar los ajustes necesarios para llegar a este criterio.

La OCDE muestra que existen diversos elementos que ayudan a poder determinar el grado de comparabilidad como, por ejemplo, las estrategias comerciales, las circunstancias económicas, los términos contractuales, análisis funcional de las compañías y las características de los bienes o servicios que brinda la empresa.

Brevemente describiendo cada uno de estos elementos mencionados, se tiene que, en cuanto a las características de los bienes o servicios, las diferencias que estas provoquen generará ver su impacto en el libre mercado y más de los bienes tangibles e intangibles, debido a que se debe tener en cuenta su fiabilidad, disponibilidad, la manera de operar con ellos, los beneficios obtenidos con estos y el grado de protección. Al analizar las funciones que realizan las compañías independientes, se debe de tener en cuenta el gasto de los activos y todos los riesgos que ellas se han responsabilizado, pero sobretodo la mayor atención que se debe de dar es a la estructura de la empresa.

En lo que respecta a las cláusulas contractuales, estas van de la mano con el análisis de las funciones de las empresas, puesto a que se refieren al manejo de los riesgos, las responsabilidades y los beneficios; generalmente las cláusulas se encuentran por escritos, pero de no ser el caso se puede obtener mediante el reglamento económico que operen estas empresas.

De acuerdo al tipo de mercado en que se enfrenten las empresas, los precios de plena competencia pueden cambiar; por esta razón es que la comparabilidad se dificulta en este aspecto y para que se pueda determinar se necesita que las compañías independientes intervengan en mercados que sean similares y si existe alguna diferencia que no sea en relación a los precios. La dimensión, la localización, la competitividad, la disponibilidad de los bienes y servicios, la oferta y la demanda son circunstancias económicas que ayudan a determinar la comparabilidad.

Por último, se tiene a las estrategias comerciales que son la parte innovadora de las empresas, es decir, las estrategias de innovación de productos recientes; por otro lado, existen otros factores que tienen relación a las estrategias mercantiles como la diversificación, el miedo al riesgo, los cambios políticos económicos y todo lo que involucre a administración diaria de las

empresas. Todos estos elementos mencionados ayudan en la determinación de la comparabilidad para que se cumpla el principio de plena competencia.

#### 2.1.4. Métodos de precio de transferencia.

El movimiento económico de las organizaciones intragrupo, acogen diversas formas, donde están incluidas actividades vinculadas a un precio de transferencia establecido con ciertas condiciones y términos. La manera más rápida para definir si estas condiciones replican al principio de plena competencia es observar que los precios que han sido facturados en actividades entre empresas relacionadas no sean iguales con los de las empresas no relacionadas.

Según el informe de la OCDE sobre los Precios de Transferencia y Empresas Multinacionales, indica que las estipulaciones a las que se le realiza métodos de valoración se ordenan en cuatros grupos, de los mismos se les designa adecuadamente los métodos de precios de transferencia, lo cual estará brevemente explicado en el siguiente cuadro:

**Cuadro 1.** Métodos de los precios de transferencia

<b>Transferencias</b>	<b>Métodos de Precios de Transferencia</b>
<b>De Mercancías</b>	Precio Comparable no controlado. Precio de Reventa. Precio incrementado con un margen de beneficios. Otros métodos.
<b>De Tecnología y Marcas</b>	No hay métodos específicos, se puede utilizar algunos para obtener una afinidad válida.
<b>De Servicios</b>	Servicios Específicos: La atribución debe realizarse sobre una base directa. Servicios No Específicos: Concurrir a métodos.
<b>De Préstamos</b>	Depende del tipo de interés que se encuentre en plena competencia o de libre mercado.

Fuente: Informe sobre Precios de Transferencia y Empresas Multinacionales (OCDE)  
Elaborado por autores.

Como se puede observar en el cuadro 1, para el tipo de transferencia se puede llevar a cabo más de un método, es decir, se puede escoger el más conveniente. Según la OCDE en sus informes señala que el principio de plena competencia no obliga a aplicar más de un método, para de este modo evitarle mucho trabajo al contribuyente; aunque en algunos casos si se puede utilizar más de un método para su análisis.

A continuación, se indicará los diversos métodos para determinar los precios de transferencia con su respectiva definición, teniendo como guía el enfoque de propuesta de la OCDE sobre la legislación en materia de precios de transferencia.

- a) El método del precio libre comparable. El método del precio libre comparable consiste en comparar el precio de los bienes o servicios transferidos en una operación vinculada con el precio de los bienes o servicios transferidos en el marco de una operación no vinculada y comparable.
- b) El método del precio de reventa. El método del precio de reventa consiste en comparar el margen de reventa obtenido por el comprador de un bien (adquirido en una operación vinculada) al revender dicho bien en el marco de una operación no vinculada, con el margen de reventa que se ha obtenido en operaciones de compra y reventa no vinculadas y comparables.
- c) El método del coste incrementado. El método del coste incrementado consiste en comparar el margen sobre los costes directos e indirectos incurridos en el suministro de bienes o servicios en una operación vinculada con el margen sobre los costes directos e indirectos incurridos en el suministro de bienes o servicios en una operación no vinculada.
- d) El método del margen neto de la operación. El método del margen neto de la operación consiste en comparar el margen neto fijado en base a un denominador apropiado

(por ejemplo, costes, ventas o activos) que obtiene una empresa en el marco de una operación vinculada con el margen neto fijado en base al mismo denominador obtenido en el marco de una operación no vinculada.

e) El método de reparto del beneficio. El método de reparto del beneficio consiste en atribuir a cada empresa asociada que participa en una operación vinculada la parte del beneficio (o pérdida) total generado por dicha operación que una empresa independiente esperaría realizar en el marco de una operación no vinculada y comparable. (OCDE, 2011)

Ecuador maneja los métodos para determinar los precios de transferencia basado en los criterios de la OCDE con un criterio adicional de ellos, en el cuadro 2 se ubican todos los que maneja este país con una breve explicación de que trata cada uno.

**Cuadro 2.** Métodos para la determinación de los precios de transferencia en el Ecuador.

	<b>Base de Análisis</b>	<b>Requisito para su aplicación.</b>
<b>Precio comparable no controlado</b>	Precio de compraventa o contraprestación por servicios.	Operaciones iguales que sean efectuadas por partes independientes o con ciertas diferencias que no influyan en el precio.
<b>Precios de reventa</b>	Margen bruto que es obtenido por el precio de reventa.	Está basada en precios de mercados, revendiéndole a un tercero sin generar valor adicional y se debe de tener en cuenta la clasificación de los costos y gastos.
<b>Costo adicional</b>	Margen bruto del costo de venta.	Se debe de tener la asignación de los beneficios brutos de la operación y una revisión detallada de la clasificación de los costos y gastos
<b>Distribución de utilidades</b>	Utilidad operativa.	Se debe de conocer los beneficios y costos que tiene cada parte relacionada para su correcta aplicación.
<b>Residual de distribución de utilidades</b>	Utilidad Operativa	Mismo requisito de aplicación del método de distribución de utilidades.
<b>Márgenes transaccionales de utilidad operacional</b>	Utilidad Operativa	Seleccionar un ratio de rentabilidad, nivel óptimo de comparación entre las diversas funciones realizadas, asumir los riesgos y los bienes del capital que se invierte.

Fuente: Precios de Transferencia y Principio de Plena Competencia. ESPAE (2013)

Elaborado por autores.

### **2.1.5. Marco legal de precios de transferencias en Colombia, Perú, República Dominicana, Chile y Ecuador.**

Como se ha mencionado este estudio está enfocado en Ecuador y en países con economía similar a este, como lo son Colombia, Perú y República Dominicana junto con Chile, catalogado como el país más desarrollado de Latinoamérica, por esta razón es que el marco legal de precios transferencia será de estos países para poder tener un conocimiento rápido de como manejan la tributación estas naciones. La mayoría de los países tienen su marco legal en cuanto a lo que respecta a los precios de transferencia basado en las guías normativas de la OCDE, así no pertenezcan a la organización.

Respecto a Colombia, Figueroa (2008) indica que los antecedentes tributarios en cuanto a los precios de transferencia nacieron en el 2002 y se han ido modificando con el pasar de los años. Según el documento presentado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), sobre la información relevante en materia de los precios de transferencia DIAN (2015) refiere que su marco legal se ve desenvuelto en el Estatuto Tributario, el Decreto 3030 – 4349 – 1602, los convenios de imposición colombiana y la ley 788 de 2002. La ley 788 de 2002 es la que se encargó de incluir normas en cuanto a precios de transferencia, con el pasar del tiempo se han dado modificaciones en estas normas y han aparecido más leyes como la 863 de 2003 y la ley 1016 de 2012.

Concerniente a Perú, Delgado (2008) indica que los precios de transferencia se dieron a conocer en el año 2000, que actualmente se estipulan en la Ley de impuesto a la renta y que aún tiene muchas imperfecciones por arreglar en problemas de operatividad y fallas del mercado. En República Dominicana es manejado por el Código Tributario y comenzó con el surgimiento entre

el 2003 y el 2007, pero Chile es uno de los primeros, con respecto a estos países bajo estudio en adentrarse a este tema en el año de 1997 en la Ley sobre Impuesto a la Renta con el artículo 38.

No obstante, estos países mencionados manejan el principio de plena competencia o el principio de operador independiente en sus legislaciones de manera un poco distinta; Ecuador indica lo siguiente respecto al principio de plena competencia:

Para efectos tributarios se entiende por principio de plena competencia aquel por el cual, cuando se establezcan o impongan condiciones entre partes relacionadas en sus transacciones comerciales o financieras, que difieran de las que se hubieren estipulado con o entre partes independientes, las utilidades que hubieren sido obtenidas por una de las partes de no existir dichas condiciones pero que, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán sometidas a imposición. (LRTI, 2014, p.28)

Sin embargo, los peruanos manejan en el artículo 32 de la Ley de Impuesto a la Renta lo siguiente referente a precios de transferencia:

En los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad, de prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto, será el de mercado. (LIR, 2013, p.26)

Por otra parte, República Dominicana en su código tributario estipula lo siguiente en cuanto a partes vinculadas:

Los actos jurídicos celebrados entre una empresa local de capital extranjero y una persona física o jurídica domiciliada en el exterior, que directo o indirectamente la controle, serán considerados, en principio, efectuados entre partes independientes cuando sus disposiciones se ajustan a las prácticas normales del mercado entre entes independientes.

Sin embargo, en ningún caso se admitirá la deducción de los pagos en concepto de intereses, regalías o asistencia técnica efectuados por los establecimientos permanentes a su controladora del exterior si no han pagado las retenciones del treinta por ciento (30%). (Código Tributario, 2007, p.101)

Colombia, indica en su Estatuto Tributario, en el artículo 260-1 referentes a partes relacionadas y operaciones con vínculos económicos lo siguiente:

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta, que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas, están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, sus ingresos ordinarios y extraordinarios y sus costos y deducciones, considerando para esas operaciones los precios y márgenes de utilidad que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes. (Estatuto tributario, 1989, p.132)

Por último, los chilenos estipulan en el artículo 41-E de la Ley de Impuesto sobre la renta sobre el principio del operador independiente o principio de plena competencia lo siguiente:

Para los efectos de esta ley, el Servicio podrá impugnar los precios, valores o rentabilidades fijados, o establecerlos en caso de no haberse fijado alguno, cuando las operaciones transfronterizas y aquellas que den cuenta de las reorganizaciones o reestructuraciones empresariales o de negocios que contribuyentes domiciliados, o residentes o establecidos en Chile, se lleven a cabo con partes relacionadas en el extranjero y no se hayan efectuado a precios, valores o rentabilidades normales de mercado. (SII, 2016, p.90)

Con estos artículos mencionados de cada país, se puede observar un poco el panorama que manejan ellos en relación a los precios de transferencia; según las administraciones tributarias que

cada país maneja, mencionadas anteriormente, indican que todas en sus legislaciones utilizan criterios de la OCDE, Colombia y Chile manejan exclusivamente criterios de la OCDE, mientras que Ecuador, República Dominicana y Perú se basan en criterios propios y también criterios de la OCDE. Por consiguiente, hablando de las transacciones relacionadas con precios de transferencia para estos países se tiene que en Chile, Ecuador, Perú y República Dominicana su entorno de aplicación está basado en transacciones con partes vinculadas y con partes establecidas en “paraísos fiscales”; Garzón (2011) define a paraísos fiscales como “espacios financieros caracterizados ante todo por su baja o nula tributación” (p.141).

En otro ámbito se encuentra Colombia, que las transacciones tienen relación con paraísos fiscales y adicionalmente tienen otra condición que indica lo siguiente:

Los contribuyentes del impuesto sobre la renta sujetos al cumplimiento de las obligaciones formales de Precios de Transferencia son aquellos que realicen operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas del exterior cuyo patrimonio bruto a 31 de diciembre de 2010 sea igual o superior a 100,000 Unidades de Valor Tributario (UVT) o cuyos ingresos brutos sean iguales o superiores a 61,000 UVT, así como aquellos contribuyentes que independientemente de los topes señalados, realicen operaciones con residentes o domiciliados en paraísos fiscales. (PWC, 2011, p.4)

Según el Ministerio Federal de Cooperación Económica y Desarrollo (2013) en su estudio sobre el control de manipulación de los precios de transferencia en América Latina y el Caribe indica que Ecuador y República Dominicana tienen muchos casos en los tribunales de justicia en relación a los precios de transferencia, siendo estos más de 20.

Con toda esta información brindada sobre el marco legal de los precios de transferencia de estos países, se puede percibir que las organizaciones tributarias de estas naciones tienen un alto

interés sobre este tema y poseen normas para evitar que se abuse de los precios de transferencia y que todos estos estén sujetos a las normativas que impone la OCDE.

Como se ha indicado, este estudio está relacionado con el proyecto BEPS y específicamente en la acción 8, la cual trata de garantizar que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la creación de valor. Los precios de transferencia tienen relación con la creación de valor, debido a que algunas de las transacciones realizadas entre empresas son de bienes que son altamente valorados, ya sea un bien tangible o intangible. Por esta razón, es importante saber cómo generan valor estas transacciones al desempeño de las funciones de las empresas.

Por tal motivo, la siguiente definición es relevante para el estudio de este trabajo, la cual ayudará a unir estos conceptos para mejor comprensión del tema.

## **2.2. Creación de Valor.**

Muchas empresas hoy en día, no solo las multinacionales, sino también las pequeñas compañías, se dedican mucho en crear valor al trabajo que desempeñan, es decir, crean algo adicional que haga distinto o mejores sus productos en comparación a la competencia. Por esta razón para Nonaka y Takeuchi (1995) la competitividad tiene una fuerte relación con la creación de valor.

Además de la competencia existen otros factores claves, los cuales son la globalización y el cambio tecnológico, esta unión de elementos ha llevado a que las empresas generen en su producción algo adicional, impactando en la innovación y el desarrollo de conocimientos (Gayo, 2011). No solo se puede percibir esto en las empresas, sino también en el consumidor, ellos también crean en la mente una valoración al producto que consumen, ya sea este por su calidad o

por su precio; dado esto es también motivo para las compañías en generar valor a sus productos (Varki y Colgate, 2001; Wang et al., 2004).

No obstante, cabe recalcar que el valor de una empresa no es lo mismo que la creación de valor en dicha empresa. Según Bonmati Martínez (2011) indica que el valor de la empresa es aquel valor de todos los componentes materiales, no materiales y humanos que forman parte de la compañía, en cambio la creación de valor está relacionada con la visión que tiene la compañía.

Luego de señalar este aspecto importante, según Velázquez Reyes (2013) evidencia que las organizaciones cumplen dos etapas en lo que respecta a la creación de valor, la primera etapa trata de poder reducir los costos incurridos y la segunda etapa es agregarle innovación a los productos nuevos; esta innovación en su mayoría está relacionada con los bienes intangibles.

Basso, de Oliveira, Kimura, & Braune (2015) refieren que los bienes intangibles son una parte primordial e importante al momento de crear valor las empresas y esto forma un pilar fundamental para la competitividad. Existen muchos estudios que brindan evidencia empírica de cómo influyen los bienes intangibles en la creación de valor de las compañías y genera altos beneficios; Hall (2001) señala que si existe una fuerte conexión entre el número de patentes y el valor que tiene la empresa dentro del mercado, Lee y Chen (2009) indican que los efectos que surgen de la creación de valor vienen dados por los costos de innovación, investigación y desarrollo y por último Yeung y Ramasamy (2008) llegan a la conclusión de que tener una marca rentable trae consigo un rendimiento alto de la compañía.

Como se mencionó en el punto anterior de los precios de transferencias y como se pudo notar, estas definiciones plenamente van juntas; las transacciones que realizan las compañías para maximizar beneficios van en línea con el valor que crean las empresas; puesto que la creación de valor es el objetivo que tiene la empresa para notarse en el mundo de la competitividad.

En cuanto al proyecto BEPS, señala que los bienes intangibles son en su mayoría una parte principal en cuanto a la creación de valor de una empresa multinacional, debido a esto surge el otro concepto dicho al principio, los bienes intangibles.

### **2.3. Bienes Intangibles.**

El padre de la economía moderna Adam Smith aseveraba que el patrimonio de una empresa era valorado por la riqueza que podía generar la producción de los bienes materiales. Por lo tanto, para Smith entre mayor era la producción de la compañía, se obtenía más riquezas por los bienes tangibles que existían en el mercado y sostenía que un trabajo improductivo se daba cuando había la creación de intangibles.

Sin embargo, la Teoría del desarrollo económico de Schumpeter en 1912 reemplazaría la manera de ver la intangibilidad en el ámbito del sistema económico, cambiando la forma de valorar los bienes no tangibles ya que muestra la importancia en el crecimiento de una empresa, el desarrollo y su contribución a la generación de valor.

A partir del siglo XX, muchos investigadores llegan a la conclusión que las relaciones económicas de producción no solo son valorables únicamente con activos tangibles que tengan vida útil, que sean agotables o depreciables, concluyen que existen factores más importantes como las derivadas del conocimiento y el procesamiento de información que a través de los años tienen una vida indefinida y crecen económicamente con su uso sin depreciarse, es decir, que los activos intangibles son uno de los principales actores en la generación de riqueza de una empresa.

En cuanto a los bienes intangibles, se procederá a destacar la definición adecuada para este estudio, seguido de su respectiva clasificación y por último la problemática que estos tienen en el sector tributario.

### **2.3.1. Definición.**

Los bienes intangibles se relacionan con varios conceptos, uno válido para el desarrollo de esta investigación es tomado de la OCDE del capítulo VI de las directrices de los precios de transferencia (2010), donde la interpretación de bienes intangibles corresponde a los derechos de utilización sobre activos industriales que puede ser marcas de fábrica, patentes, modelos, dibujos o nombres comerciales. Se debe agregar dentro de este contexto a la propiedad intelectual como el “*Know-how*”, la propiedad artística y literaria, como los secretos mercantiles. Estos intangibles son de mucha importancia ya que cuentan con un valor inmensurable, aunque no posean de valor contable en el balance de la sociedad.

Por una parte, se puede considerar otra definición que va de la mano con lo mencionado anteriormente, la cual es establecida por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (NIC 38, 2010) con la que se pretende estudiar el tratamiento contable donde estos están relacionados con los nombres comerciales, marcas de fábrica y las patentes, etc. Así mismo, el Comité delimita a los intangibles como un activo identificable de carácter no monetario y sin sustancia física.

Además, tenemos la norma jurídica donde se puede citar conceptos utilizados en el ámbito legal sobre los activos intangibles, donde indican que son todos los productos de la conciencia humana, productos de la mente como: ideas, pensamientos o concepciones capaces de ser monopolizados y como tales la ley concede su tutela, (Lacruz Berdejo, 1980).

En lo concerniente a la norma jurídica ecuatoriana, cabe recalcar ciertos artículos que hacen referencia a los bienes intangibles y los define de la siguiente manera:

- Art. 583.- Los bienes consisten en cosas corporales o incorporeales.

Corporales son las que tienen un ser real y pueden ser percibidas por los sentidos, como una casa, un libro.

Incorporales las que consisten en meros derechos, como los créditos, y las servidumbres activas. (Código Civil, 2005, p.97)

- Art. 600.- “Sobre las cosas incorporales hay también una especie de propiedad.

Así, el usufructuario tiene la propiedad de su derecho de usufructo” (Código Civil, 2005, p.100).

- Art. 601.- “Las producciones del talento o del ingenio son propiedad de sus autores. Esta propiedad se registrará por leyes especiales”(Código Civil, 2005, p.100).

Luego de las diversas interpretaciones acerca de los bienes intangibles, finalmente se llega a la definida por la OCDE en su informe final sobre las acciones 8 – 10 del capítulo IV de las Directrices sobre los precios de transferencia (2015), donde dice que un intangible no es un activo físico o financiero, que puede ser objeto de ser controlado o ser una propiedad usado en actividades comerciales y cuyo uso o transferencia sería compensado si hubiera ocurrido en una transacción entre partes independientes.

La OCDE eligió una especificación teórica que no se basa en una interpretación típica de contabilidad o jurídica. La intención de la OCDE al exponer su definición es proporcionar claridad a los contribuyentes y a las autoridades fiscales, en su informe da ejemplos de los tipos de intangibles percibidos en esta tesis, incluyendo tanto la propiedad intelectual, como las patentes y las marcas que pueden estar registrados, y otros activos tales como *know-how*, secretos comerciales y derechos contractuales.

### 2.3.2. Clasificación de los bienes intangibles.

Como se mencionó los bienes intangibles tienen su propia clasificación y para ellos existen algunas características que ayudan a la clasificar los bienes intangibles, en el cuadro 3 se describen claramente esto.

**Cuadro 3.** Clasificación de los activos intangible.

<b>CLASIFICACIÓN</b>	
<b>Según su posibilidad de tener identidad propia.</b>	Identificables
	No Identificables
<b>Según su forma de incorporación.</b>	Adquiridos (Intercambios por terceros)
	Desarrollados por la propia entidad
<b>Según la posibilidad de venderlos por separados.</b>	Vendibles por separados
	No vendibles por separados
<b>Según su plazo de vida legal.</b>	Limitada por la ley o contrato
	Perpetua: no hay límite temporal para su uso
<b>Según su posibilidad de conocerlos contablemente.</b>	Registrable contablemente
	No registrable contablemente.

Fuente: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas. Los Activos intangibles (Capital Intelectual) en contabilidad financiera.  
Elaborado por autores

Luego de examinar la clasificación general de los intangibles en el cuadro 3, se procederá a explicar brevemente cada categoría con sus respectivos términos y los ejemplos más comunes acorde a su interpretación.

En cuanto a la categoría según su posibilidad de tener identidad propia a los identificables los cuales tienen la característica de poder ser identificados, por consiguiente, pueden ser vendidos, separados, cedidos o arrendados; además, nacen de derechos legales o contractuales por los cuales pueden ser transferidos, los ejemplos más comunes son: los derechos de autor, las marcas, los derechos de edición, las concesiones y las licencias de uso. Aquí también se encuentran los No identificables, que son los que generan gastos de organización y publicidad de lanzamiento, estos

tienen la característica de que no pueden ser transferidos y que resulta muy difícil identificar su valor económico.

Por otro lado, según su forma de incorporación se tiene a los Adquiridos, que implican la reciprocidad con un tercero, como la concesión y la franquicia y a los Desarrollados por la propia entidad que generan gastos de desarrollo y de organización, mostrando un alto grado de dificultad en la asignación de un costo que pueda ser medido de manera fiable.

De acuerdo a la posibilidad de venderlos por separado, están los que son vendidos independientes, es decir, por separado, que poseen la característica de ser licenciados o usados por otros, por ejemplo, las marcas y las concesiones; al contrario de otros que no pueden ser vendidos independientemente son iguales a los no identificables tienen gastos de organización y publicidad de lanzamiento, además de tener la característica de que la promoción del intangible debe ser reconocida de la manera en que se incurra en la misma.

Referente a su plazo de vida legal están los Limitados que son intangibles que la ley o los contrato decretan su tiempo de vida, como las patentes y concesionarios; los de tiempo perpetuo no poseen un límite de vida interino para su uso, un claro ejemplo es la marca renovable.

Por último, según su posibilidad de reconocerlos contablemente se encuentran los registrables que son los gastos de organización de todos los costos incurridos por la organización y reorganización y los no registrables que tienen la llave de negocio autogenerada que no figura explicativamente en los intangibles, pero esta de manera subyacente es un recurso que se puede ser reconocido al no medirse sobre bases confiables.

Es necesario recalcar que la clasificación de los bienes intangibles puede ser muy amplia y muy confusa por el gran número de características que poseen, pero para este estudio el enfoque

que se abordará será de acuerdo a los precios en plena competencia con operaciones de intangibles, de los mencionados en el punto anterior muy pocos serán los utilizados.

Dado que esta investigación está encaminada en el proyecto BEPS, se utilizará la clasificación que la OCDE brinda en su informe final sobre las acciones 8 – 10 (2015), la cual indica que los ejemplos impuestos por ellos deben ajustarse al marco jurídico y normativo concreto que prevalezca en cada país. Por lo tanto se debe dejar en claro que además de esta categorización hay que considerar y evaluar la comparabilidad de las operaciones vinculadas con los intangibles y los elementos que no posean el tratamiento de intangible, pero que puedan contribuir con la creación de valor en un contexto de negocio global que beneficie a las empresas multinacionales, esta lista no eximirá a los contribuyentes ni a las administraciones tributarias de su obligación de identificar en forma específica a los bienes cuando hagan un análisis de precios de transferencia.

A continuación, se presentará detalladamente el enfoque las diversas categorías de los intangibles expuesta en el informe final de las acciones 8 – 10 de la OCDE:

- Patentes

Una patente actúa como un instrumento legal que concede un derecho exclusivo a utilizar un invento a su titular durante un plazo de tiempo y ubicación geográfica específica, puede hacer referencia a un objeto físico o proceso. Por lo general, las investigaciones y desarrollo de los inventos patentables implican riesgos y costos significativos, la exclusividad de la patente puede hacer que el titular obtenga una prima de rendimiento por uso del invento.

- Conocimientos técnicos (*Know-How*) y secretos comerciales

Estos son de información privada o conocimiento propios que ayudan a la actividad comercial de la empresa, pero no tienen la ventaja con la que gozan las patentes o las marcas comerciales, pueden referirse a la producción, comercialización, investigación y desarrollo. El

valor de los conocimientos técnicos y secretos comerciales está relacionado con la capacidad de la compañía para continuar con su confiabilidad.

- Marcas comerciales

Las marcas comerciales son los nombres, logos o símbolos únicos que el propietario puede hacer uso para diferenciar de las demás entidades sus productos o servicios, el titular de la marca comercial puede evitar la equivocación de marcas en el mercado. Los derechos de la marca comercial están confirmados por un sistema de registro, el cual podrá ser extendido indefinidamente mientras la marca comercial siga siendo utilizada y se continúe renovando el registro.

- Derechos en virtud de contratos y licencias oficiales

Las licencias y concesiones públicas suelen ser muy significativas en determinados negocios y abarcar una amplia relación empresarial, también pueden incluir la concesión por parte de un Estado de derechos para la explotación de específicos recursos naturales o bienes públicos. Por otra parte, los derechos contractuales pueden abarcar contratos con proveedores y clientes claves.

- Licencias y derechos limitados

Los derechos limitados constantemente se transfieren por licencias u otros acuerdos contractuales, sean estos de forma verbal, escrita o explícita, los cuales bajo licencia están limitados en términos de ambiente de uso, ubicación geográfica y duración

- Fondo de comercio y valor de negocio en marcha

El fondo de comercio evidencia la variación entre el valor agregado de un negocio de explotación y la suma de todos los valores de los activos intangibles identificados; mientras que el término de valor de negocio en marcha indica que es el valor que tienen los activos de un negocio de explotación en conjunto por encima de la suma de valores independientes de cada uno de ellos.

- Sinergias de grupo

Las sinergias de grupo aportan al nivel de ingresos que puede tener una agrupación de empresas multinacionales, estas pueden ser de administración racionalizada, eliminación de duplicidades, sistemas integrados y poder de compra y endeudamiento, dichas características pueden afectar en la determinación de condiciones de plena competencia.

Es oportuno mencionar que todos estos bienes intangibles nombrados, en la actualidad manejan una problemática grande en lo que respecta al sector tributario. Por tal motivo, se abordará a continuación de manera general estos problemas.

### **2.3.3. Problemática relacionada al sector tributario de los bienes intangibles.**

El problema de los bienes intangibles surge con la aparición de empresas que dependen de la marca y la innovación en lugar de activos físicos, las compañías a través de los años han evolucionado y han sacado beneficios económicos debido a sistemas fiscales deficientes, los cuales en un principio estaban diseñados para valorar activos basados en propiedades legales y ubicación física, es decir, todo lo que engloba los activos tangibles.

Además, las barreras físicas a menudo imposibilitan la centralización de bienes tangibles en las multinacionales o en una jurisdicción a la no transferencia de bienes intangibles. Esto ha conllevado a que los agentes comerciales y legales consoliden un equipo que maneje los bienes intangibles dentro de un mismo grupo multinacional, compartiendo o cediendo los derechos de propiedad de los bienes intangibles sin una correcta valoración de los mismos, de esta manera, las transacciones efectuadas entre estos grupos no reflejan el valor justo y por consiguiente existe una disminución en la base imponible y un erróneo cálculo sobre el impuesto a la renta, rebajando el pago de regalías y efectuando un perjuicio económico.

Estas estructuras son más comunes en sectores tecnológicos, de software y productos farmacéuticos, aunque también ocurren con frecuencia en otros sectores de la industria, incluidos los bienes de consumo.

Por lo tanto, el Plan de Acción de BEPS, en especial la acción 8, está dirigida a los bienes intangibles y trata de identificar y abordar el impacto de estas estructuras económicas, observando el cambio y resultado que se obtiene tras la aplicación de este proyecto y las implicaciones que ha generado en el ámbito tributario.

#### **2.4. Proyecto de la OCDE y el G-20 sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS).**

BEPS nace de los problemas fiscales internacionales que se han venido presentando en los últimos años, todo esto debido a la unificación de las economías y de mercados nacionales que han dejado al sistema fiscal internacional obsoleto con muchos déficits a nivel global, el cual fue elaborado hace más de un siglo.

Por esta razón, en el mes de septiembre de 2013 los líderes del G20 y la OCDE, crearon el extenso Plan de acciones BEPS y en la nota explicativa del informe (2015), la expectativa que tiene ellos son altas, aunque afirman que medir el alcance del proyecto es todo un desafío, los resultados desde el 2013 ratifican la magnitud del problema, debido a que existe una pérdida recaudatoria en el impuesto sobre sociedades, entre el 4 y 10% de la recaudación general, es decir, entre 100 a 240 mil millones de dólares anuales.

Por concerniente, los gobiernos pertenecientes a la OCDE y al G20 han establecido un amplio paquete de medidas que requiere una implementación coordinada mediante tratados

internacionales y trabajando de manera conjunta para hacer frente a los problemas BEPS y mejorar los retos que plantea el sistema fiscal internacional.

Hay que tener en claro como surgen estos problemas, el caso de mayor comprensión es el de actividades económicas de las multinacionales, puesto que al tener interacciones entre distintos sistemas impositivos internacionales puede ser perjudicada por la imposición de más de una jurisdicción y caer en la doble tributación, pero actualmente estas normas impositivas fueron rediseñadas para evitar dicha situación.

Además, algunas de estas estrategias de planificación impositiva empleadas por las empresas, en su mayoría no son ilegales y se favorecen a menudo de las normas obsoletas que no están actualizadas al modelo económico del siglo XXI y es la razón principal de la creación del Proyecto BEPS para modernizar las normas impositivas internacionales.

#### **2.4.1. Acciones del proyecto BEPS.**

El proyecto BEPS no solo está enfocado o diseñado para los países miembros del G20, sino también para países en vías de desarrollo. Por lo tanto, la OCDE junto con el G20 inspirándose en el Foro Global con su trabajo en la Transparencia y el Intercambio de Información con Fines Fiscales, desarrollaron un paquete de medidas, llamadas acciones.

El proyecto BEPS cuenta con 15 acciones o medidas con las que se busca eliminar o evitar los problemas de evasión fiscal de las multinacionales. A continuación, están detalladas las acciones y una breve explicación de la misma.

- Acción 1: Abordar los retos de la economía digital para la imposición.

Actualmente no es fácil definir con precisión la economía digital en las empresas y esta acción está orientada a esto, teniendo como finalidad garantizar la paridad de situaciones entre

proveedores internos y extranjeros, para proporcionar una recaudación eficaz del IVA devengado en dichas transacciones.

- Acción 2: Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos.

Los mecanismos híbridos son utilizados con frecuencia para ser beneficiarios de la doble no tributación y hacer uso de las fallas de los sistemas fiscales para evitar millonarias deducciones y lo que BEPS plantea es que las deducciones se hagan en un país sin que se genere un gravamen en otro país, por lo que la deducción se haría en el país de origen o en el extranjero.

- Acción 3: Refuerzo de la normativa sobre compañías foráneas controladas (CFC).

Esta acción formula una serie de recomendaciones que ayudarán a rediseñar las normas para las compañías foráneas controladas de transparencia fiscal internacional, pero esto puede variar dependiendo de cada país y de cada jurisdicción.

- Acción 4: Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés y otros pagos financieros.

Esta medida indica la lucha contra las deducciones excesivas de interés, que por lo general son los contribuyentes que financian la producción de rentas diferidas o exentas, además pretende asegurar que las deducciones de intereses netos de una empresa estén claramente vinculadas a una renta gravable, creada por sus propias actividades económicas.

- Acción 5: Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia.

Lo que busca esta acción es instaurar estándares mínimos, cumpliendo las normas nacionales en relación con regímenes especiales de propiedad intelectual, como las *patent boxes*. Con esta implementación los gastos funcionan como un indicador de actividad sustancial y certifica que los contribuyentes que se favorezcan de estos regímenes se encuentren involucrados

en actividades de investigación y desarrollo e inviertan en gastos para financiar dichas actividades; de esta manera se pretende combatir practicas perniciosas, existiendo transparencia.

- Acción 6: Impedir la utilización abusiva de convenios.

Basada en impedir el *treaty shopping* (búsqueda del convenio más favorable) y el abuso de las cláusulas de los convenidos, todo esto con la finalidad de que exista coherencia entre la situación económica de los negocios y la tributación internacional.

- Acción 7: Impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente (EP).

Esta medida preventiva trata de evadir la elusión artificiosa de los establecimientos permanentes por los contribuyentes, de aquí parten muchas alternativas que han sido desarrolladas para evitar todos los posibles eventos que modifican el concepto convencional de EP.

- Acciones 8-10: Asegurar que los resultados de los precios de transferencia están en línea con la creación de valor.

Esta acción trata de asegurar la precisión de los precios apropiados para los intangibles con dificultad de ser valorados, la cual se basa en tres áreas claves que son: la acción 8, 9 y 10. En la acción 8 se analiza los asuntos relativos a los precios de transferencias de operaciones relacionadas con los activos intangibles y la asignación incorrecta de los beneficios que se originan por intangibles valiosos que contribuyen a la erosión de la base imponible; mientras que la 9 se encarga de la atribución contractual de riesgo, que solo se respetaría si tales atribuciones corresponden a la toma de decisiones y con un control efectivo del riesgo. Por último, la acción 10 que se centra en otras áreas de significativos riesgos, las cuales son los beneficios resultantes de las operaciones vinculantes sin lógica comercial, para desviar los benéficos más importantes del grupo multinacional haciendo uso de los precios de transferencia.

- Acción 11: Evaluación y seguimiento de BEPS.

Los BEPS entre sus alcances contribuyen a un reto de limitación y complejidad para tener acceso a los datos, esta acción utiliza estos datos disponibles que demuestran que existen limitaciones significativas que obstruyen los análisis económicos sobre la escala y el impacto económico BEPS.

- Acción 12: Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva.

El principal reto que enfrentan las administraciones tributarias en todo el mundo es la carencia de información completa de las estrategias fiscales conflictivas. El acceso anticipado a esta información a través de las evaluaciones de riesgos, cambios en la legislación y procedimientos de inspección puedan responder rápidamente a los riesgos fiscales. Esta acción dispone de guías para aquellos países escasos de normas obligatorias tributarias y está prevista también para las naciones que intentan mejorar su régimen de declaración tributaria.

- Acción 13: Reexaminar la documentación sobre precios de transferencia.

En esta medida se estandariza sobre los niveles de documentación de los precios de transferencia, implantando un estándar mínimo que refleja el compromiso del informe país a país. Se tiene en primer lugar, la documentación que las empresas multinacionales brinden a las administraciones tributarias sobre precios de transferencia. En segundo lugar, se requiere un “archivo local” que incluiría la documentación relacionada a las transacciones realizadas en cada país que incluyan los precios de transferencia, identificando las transacciones concretas con entidades vinculadas, el monto de estas y el análisis de la determinación de los precios de transferencia que haya realizado la sociedad con respecto a esas operaciones.

Por último, las empresas multinacionales de igual manera tendrían que presentar el informe país por país, a través del cual se declararía anualmente y por cada jurisdicción fiscal en la que operan; los informes deben presentarse en la jurisdicción de la sociedad matriz última de la multinacional, aunque se compartirían de manera automática a través de intercambios de información intergubernamentales.

- Acción 14: Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias.

El proyecto BEPS por los cambios que han llevado a cabo puede hacer surgir inseguridad judicial, casos de doble imposición y conflictos relacionados a procedimientos amistosos, los cuales pueden ir incrementando en un corto plazo sino se toman las medidas necesarias.

- Acción 15: Desarrollar un instrumento multilateral.

Esta última acción examina la viabilidad de un instrumento multilateral que canalice los vigentes convenios fiscales bilaterales por medio de las enmiendas que han implantado las medidas de los BEPS; de esta manera los instrumentos no solo son deseables, sino también viables y no debería tardar a la convocatoria de las negociaciones.

Luego de mencionar todas las medidas del proyecto BEPS, se comenzará a describir ampliamente la acción 8, debido a que será la analizada en este estudio.

#### **2.4.2. Acción 8: Acordar que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la creación de valor en los bienes intangibles.**

En los últimos años las compensaciones comerciales entre grupos de una misma firma han aumentado de manera sustancial, seguido de una rápida globalización en actividades económicas, siendo el principal problema los efectos tributarios creados a partir de las transferencias empresariales efectuadas intragrupo.

Los precios de transferencia tienen como objetivo establecer normas de determinación que eviten el reparto de beneficios entre empresas de un mismo grupo que se encuentren ubicadas en otros países, el proyecto BEPS a través de la Acción 8 intenta frenar este problema y garantizar que los resultados de los precios de transferencia estén acordes con la creación de valor (BEPS, 2015).

El proyecto BEPS, en el tema de intangibles analiza todos los aspectos relacionados con las operaciones de las mismas y que los precios de transferencia sean acordes al principio de plena competencia, debido a que, si existe una errónea distribución de beneficios a través de la manipulación de bienes intangibles, no pueda generar erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

Dentro de esta acción se encuentra el Modelo de Convenio de la OCDE, anteriormente mencionado, donde se recalca del artículo 9 la definición de los precios de transferencia y también los requisitos concebidos o decretados para el manejo de los activos intangibles entre compañías vinculadas. La firma PWC hace referencia de esta acción indicando cada actualización que ha hecho la OCDE en sus directrices y la más reciente fue el 16 de octubre de 2016 indicando sobre los intangibles lo siguiente:

- aclarando orientación sobre la determinación de condiciones de mercado para las transacciones que involucran el uso o cesión de intangibles y las partes que tratan de "propiedad de intangibles y transacciones relacionadas con el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de los intangibles", en particular.
- especificando que el retorno en última instancia, retenida o atribuida al propietario legal depende de las funciones que realiza, los activos que utiliza, y los riesgos que asume y

- sobre las contribuciones hechas por otros miembros de las EMN de grupo a través de sus funciones realizadas, los activos utilizados y los riesgos ficticio.
- introdujo un marco analítico comparable a la establecida en el Capítulo I de las Directrices de la OCDE para el análisis de riesgos, que consta de seis pasos para asegurar que todos los miembros del grupo de empresas multinacionales son compensados adecuadamente para las funciones que realizan, los activos que contribuyen, y los riesgos que asumir.
  - la definición de los intangibles y dividirlos entre los «intangibles marketing» y «intangibles comerciales», que indica explícitamente que es importante distinguir los intangibles de las condiciones del mercado o circunstancias del mercado local que no son capaces de ser poseído o controlado con una orientación específica sobre la aplicación del principio de plena competencia en el contexto de cómo hacer frente a los ahorros de ubicación y otras características del mercado local, plantilla bien organizada, y las sinergias grupo multinacional
  - utilizando los resultados a posteriori como evidencia presuntiva sobre la conveniencia de los acuerdos de fijación de precios ex ante de los intangibles difíciles de valor en ciertos casos. (PWC, 2016)

A pesar de que, algunos países aun no acogen el proyecto BEPS en su normativa tributaria, tienen problemas en su mayoría en las transacciones con intangibles, es decir, en el manejo de los precios de transferencia, Carbajo Vasco (2015) afirma en su estudio que estas medidas pueden servir de mucho a los países, pero que todo depende sobretodo de como los gobiernos vayan a manejarlos.

Sin embargo, Alberto & Angeles (2015) dudan que estas medidas tendrían un gran impacto en la fiscalidad internacional, pero señalan que las acciones son útiles y están de acorde a la problemática que vive el mundo fiscal; además indican que se generará un cambio en el paradigma de la tributación en cuanto a los intangibles.

### **3. MARCO METODOLÓGICO**

La metodología para este estudio está basada en un análisis cualitativo con la finalidad de cumplir los objetivos planteados, se desarrollará inicialmente un análisis comparativo de la implementación del Régimen de Precios de Transferencia entre los países bajo estudio (Colombia, Perú, República Dominicana y Chile) con Ecuador, seguido de un diagnóstico del tratamiento de intangibles en estas mismas naciones.

En esta investigación se emplea este tipo de metodología a causa de escasez de información de los países bajo estudio y la brevedad del tiempo, por concerniente, para realizar el marco metodológico se utilizará referencias bibliográficas como las normativas tributarias utilizadas en los países mencionados, noticias brindadas por las firmas más importantes en estas naciones junto con estudios que involucren BEPS.

#### **3.1. Antecedentes de los Precios de Transferencia en Ecuador.**

Ecuador se encuentra sujeto a normativas referentes a precios de transferencia y el principio de plena competencia desde finales del año 2004, desde esa fecha el Servicio de Rentas Internas (SRI), ha ido reformando y emitiendo varias resoluciones que se encuentran mayormente en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI).

Además, han surgido cambios en las resoluciones referentes a precios de transferencia, en el 2008 con la aparición de la Ley de Equidad Tributaria se realizaron muchos cambios entre los cuales están la elevación a rango de Ley del Principio de Plena Competencia, la determinación de precios de transferencia y la definición de partes vinculadas, así como subir las sanciones cuando se presentan con errores los informes.

Es necesario recalcar que también surgieron modificaciones en los criterios de vinculación económica en los Anexos de Operaciones con Partes Relacionadas (AOPR) y el Informe Integral de Precios de transferencia (IIPT), antes del 2012 había cierto tipo de clasificación para los valores del AOPR y para el IIPT el valor aumentó, todo esto se visualizará de mejor manera en el siguiente cuadro:

**Cuadro 4.** Criterios de Vinculación de los Precios de Transferencia en el Ecuador antes y después del 2012

			Antes 2012	Después 2012
<b>Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas (AOPR)</b>	Primer Caso	Valor de las transacciones	> \$3'000.000	\$3'000.000
	Segundo Caso	Valor de las transacciones	Entre \$1'000.000 y \$3'000.000	
		Valor del Total de Ingresos	>50%	
<b>Informe Integral de Precios de Transferencia (IIPT)</b>			\$5'000.000	\$5'000.000

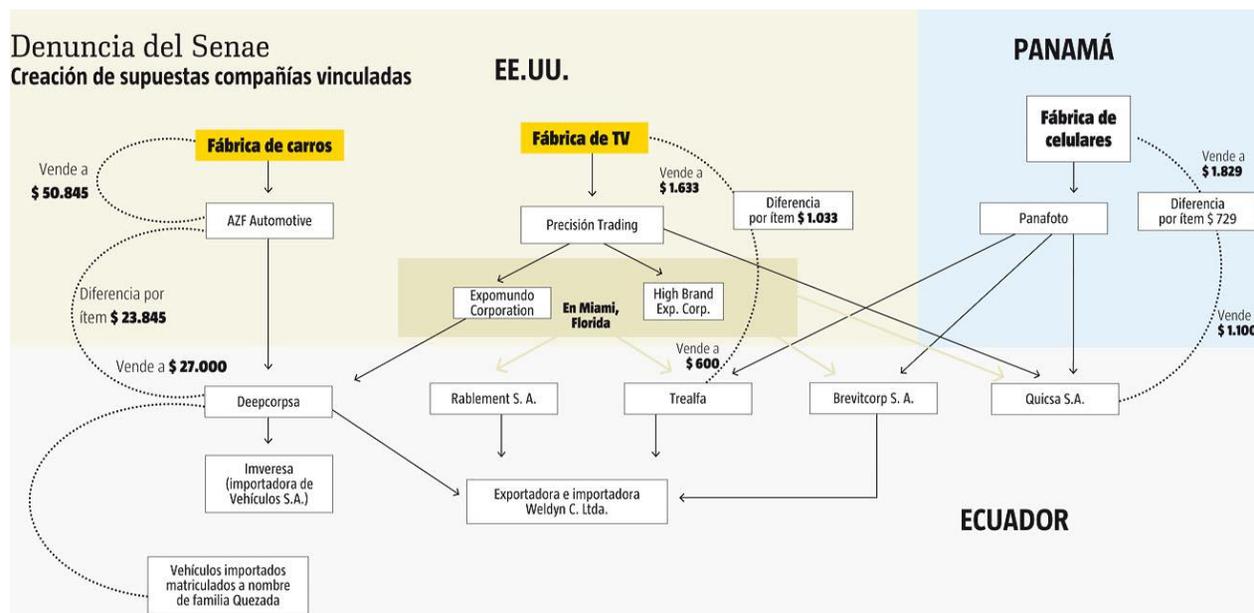
Fuente: Análisis Comparativo del Régimen de Precios de Transferencia con los países de la región ESPAE (2013)

A través de los años han ido apareciendo casos en cuanto a la evasión fiscal en este país, uno de los más impactantes es la noticia que se relacionada con la evasión de impuesto que tuvo este país en el 2014, fue la del caso Quezada, donde el Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE) pide \$17 millones. Todo comenzó en el 2009 con investigaciones de los precios de la mercadería que ellos declaraban, lo cuales eran muy bajos siendo un grupo de mayor venta en Guayaquil.

Según la SENAE, los resultados que dieron las investigaciones indicaron que existían varias empresas creadas para de esta manera pagar menos impuesto en el territorio ecuatoriano; donde las fábricas del exterior daban sus productos a la empresa X que se encontraba ubicada en Panamá o EEUU que estaban vinculadas con el Grupo Quezada. Finalmente, se pudo comprobar que todas estas empresas estaban vinculadas, lo cual se muestra en la Figura 2, y se procedió a

efectuar la denuncia, donde la normativa indica como multa el pago de la evasión multiplicada por 10, lo que da como resultado \$17'835.090, además de la prisión.

**Figura 2.** Resultado de las Investigaciones por el SENAE del caso Quezada



Fuente: Diario El Telegrafo, 2014

### 3.2. Análisis Comparativo de implementación del Régimen de Precios de Transferencia en los países bajo estudio.

El análisis comparativo comenzará con el país Ecuador, debido a que es la nación donde se busca ver si es viable la implementación de la acción 8 del proyecto BEPS, para de esta manera poder compararlo con el resto de países.

El control de precios de transferencia es un tema que se ha despertado en las dos últimas décadas, debido al surgimiento de estas problemáticas por fallas de precios en el mercado con empresas multinacionales, los países han implementado normas para controlar la manipulación de estos precios y no infringir en el principio de plena competencia y que no se corra riesgo en lo que respecta al sector tributario.

### 3.2.1. Régimen de Precios de Transferencia en Ecuador.

El régimen de precios de transferencia y la exención del régimen se encuentran estipulados en los artículos sin numeración después del artículo 15 de la LRTI. Además, en cuanto a las operaciones con parte vinculadas se encuentran después del artículo 22 de la LRTI; también en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI) se hayan los métodos para poder aplicar el principio de plena competencia, la presentación de los informes de las transacciones y la referencia técnica sobre los precios de transferencia los cuales están en los artículos del 84 al 91.

Dentro de este régimen se tiene ciertas obligaciones que se deben de cumplir al realizar transacciones con partes vinculadas, como el tener que fijar los precios de estas operaciones aplicando el principio de plena competencia y declarar esto en los casilleros correctos del formulario de declaración de la renta. Se presenta adicionalmente anexos de partes relacionadas si las operaciones realizadas superan un monto superior a \$3'000.000,00 y si sobrepasan los \$15'000.000,00 se debe adjuntar al anexo el informe integral de precios de transferencia.

Ecuador utiliza criterios establecidos por la OCDE acerca de los métodos para la determinación de los precios de transferencia, además de incluir su propio método, lo cual se muestra reflejado en el siguiente cuadro:

**Cuadro 5.** Criterios de los métodos para la determinación de los precios de transferencia.

<b>Criterios que utiliza Ecuador</b>		<b>Criterios establecidos por la OCDE</b>
Precio comparable no controlado.	↔	Precio libre comparable.
Precio de reventa.	↔	Precio de reventa.
Costo adicional.	↔	Costo incrementado.
Distribución de utilidades.	↔	Reparto de beneficios.



Márgenes Transaccionales de utilidad operacional.		Margen neto de la operación.
Residual de distribución de utilidades.		

Fuente: Enfoque de propuesta sobre la legislación en materia de precios de transferencia (OCDE) & SMS Auditores del Ecuador.  
Elaborado por autores.

Por otra parte, algunos de estos criterios tuvieron su respectiva definición en el marco teórico, a excepción del método Residual de distribución de utilidades, debido a que este es utilizado en Ecuador e indica similitud con el método de distribución de utilidades con la pequeña diferencia que es empleado para los bienes intangibles existentes involucrados en las empresas.

Algunos países en sus empresas multinacionales se basan en criterios para poder establecer el mejor método en cuanto al cálculo de precios de transferencia, entre los que utilizan son: la regla del mejor método, jerarquía o prelación de métodos y algunas naciones no utilizan ninguno de estos, como El Salvador. En el caso de Ecuador, este actualmente implementa el criterio de jerarquía.

Con respecto a las transacciones sujetas a precios de transferencia, Ecuador las realiza con partes vinculadas y con sujetos establecidos en “Paraísos Fiscales”. En el Cuadro 6, se describen las condiciones para el establecimiento de las partes relacionadas en este país.

**Cuadro 6.** Criterios para el establecimiento de partes relacionadas en el Ecuador.

<b>Supuestos de Vinculación que maneja Ecuador</b>
Sociedad matriz y sus sociedades filiales, subsidiarias y establecimientos permanentes.
Sociedades filiales, subsidiarias y establecimientos permanentes, entre sí.
Participación directa o indirecta en la dirección, administración, control o capital.
Mismos miembros, socios o accionistas participantes en junta directiva o toma de decisiones.

Por parentesco o afinidad hasta cierto grado con los directivos o administradores.
Por derechos que se tenga en un fideicomiso (la sociedad con el fideicomiso).
Distribución de utilidades.
Administración efectiva.
Proporción de transacciones.
Mecanismos de precios usados entre las partes.
Sociedades domiciliadas en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes.

Fuente: Estudio de Control de la manipulación de precios de transferencia en América Latina y el Caribe. (CIAT, 2013)

Elaborado por autores

Adicional a esto se suma otras condiciones para el establecimiento de partes vinculadas en este país, se debe cumplir por lo menos un 50% de todas las ventas o compras de los servicios, bienes u otras operaciones que maneje la empresa, además para ser vinculada con el capital deberá poseer un 25% del capital accionario.

Por el contrario, en cuanto a la estipulación de infracciones del régimen de precios de transferencia en este país; se maneja una multa de hasta \$15.000,00 por no presentar el informe de declaración de impuesto, por entregarlo con errores y cuando no se proporciona información en los informes.

La administración tributaria de Ecuador se ve muy envuelta a lo que refiere a precios de transferencia, sin embargo según el estudio de la CIAT (2013) indica que este país presentaba 22 casos en tribunales sobre este tema; teniendo en cuenta que este Estado tiene tribunales judiciales especializados en áreas tributarias.

### **3.2.2. Régimen de Precios de Transferencia en Colombia.**

Colombia incluyó en la reforma tributaria los precios de transferencia en el 2002, siendo esto regido por la DIAN en la ley 788. Sin embargo, con el pasar del tiempo han existido

modificaciones en las normativas tributarias de este país, llegando a sus últimos cambios en el 2012 en el Estatuto tributario con los artículos 260-1 al 260-11.

En cuanto al régimen de precios de transferencias en Colombia se tiene ciertas obligaciones que se deberán de cumplirse al realizar transacciones con partes vinculadas, a manera que se deben de presentar dos documentos formales, tales como la declaración informativa individual consolidada y la documentación comprobatoria.

Las transacciones a las que se sujeta Colombia respecto a los precios de transferencia son las que están conectadas con paraísos fiscales, además de las vinculadas con el exterior en donde su patrimonio bruto al finalizar el cierre del año sea mayor o igual 100.000 o sus ingresos sean mayores a 61.000 Unidades de valor tributario (UVT).

En relación a los criterios para el establecimiento de partes relacionadas que utiliza Colombia, este país maneja los mismos que Ecuador, los cuales se pueden visualizar en el cuadro 6. Además de estos supuestos, existe una condición adicional, la cual trata que se debe tener más del 50% de la participación de las acciones.

Referente a los métodos para la determinación de precios de transferencia que aplica esta nación son los mismos que utiliza Ecuador, lo cual se encuentra detallado en el cuadro 5, es decir, Colombia también sigue el mecanismo que brinda la OCDE sobre la legislación en materia de precios de transferencia. Sin embargo, el criterio que usa este país es el de la “Regla del mejor método”, muy diferente a Ecuador.

En lo concerniente a multas o infracciones, Colombia establece varias penalidades que se encuentran presididas en la legislación colombiana; lo cual se observa en el cuadro 7 las sanciones para la documentación comprobatoria y en el cuadro 8 las de la declaración informativa siendo estos muy diferentes a la legislación ecuatoriana.

**Cuadro 7. Infracciones de la Documentación Comprobatoria en Colombia.**

<b>Sanción por Documentación Comprobatoria</b>	<b>Presentar dentro de 15 días hábiles al vencimiento del plazo.</b>	- 75 UVT por cada día de retardo, sin sobrepasar 1.125 UVT. - Contribuyentes con operaciones mayores a 80.000 UVT, la sanción será de 15 UVT por cada día de retardo, sin sobrepasar 225 UVT.
	<b>Presentar después de los 15 días hábiles al vencimiento del plazo.</b>	- 1200 UVT por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, sin sobrepasar 14.400 UVT. - Contribuyentes con operaciones mayores a 80.000 UVT, la sanción será de 250 UVT mes o fracción de mes calendario de retardo, sin sobrepasar 3.000 UVT.
	<b>Presentar con errores la información.</b>	- 1% del valor de dichas operaciones sin exceder 3.800 UVT. - Contribuyentes con operaciones mayores a 80.000 UVT, la sanción no podrá exceder 800 UVT.
	<b>No presentar información referente a operaciones sujetas al régimen de precios de transferencia.</b>	- 2% del valor de dichas operaciones sin exceder 5.000 UVT. - Contribuyentes con operaciones mayores a 80.000 UVT, la sanción no podrá exceder 1.400 UVT. - Base imposible de establecer: seguir lo establecido en el inciso 3, numeral 3, literal A del artículo 260-11 del Estatuto Tributario.
	<b>No presentar información referente a operaciones con personas, sociedades, empresas en paraísos fiscales.</b>	- 4% del valor de dichas operaciones sin exceder 10.000 UVT.
	<b>Si las sanciones son subsanadas por el contribuyente antes de recibir la notificación de la infracción.</b>	- Las multas referentes a errores y omisión de información se disminuirán al 50%.
	<b>Después de la notificación que se le da al contribuyente y corrija la documentación comprobatoria modificando los métodos para determinar los precios o margen de utilidad o criterios de comparabilidad.</b>	- 4% del valor de dichas operaciones sujetas al régimen de precios de transferencia, sin sobrepasar 20.000 UVT.

Fuente: Información Relevante a tener en cuenta en materia de Precios de Transferencia. (DIAN, 2015)

Elaborado por autores

**Cuadro 8. Infracciones de la Declaración Informativa en Colombia.**

<b>Sanción por Declaración Informativa.</b>	<b>Presentar dentro de 15 días hábiles al vencimiento del plazo.</b>	- 50 UVT por cada día de retardo, sin sobrepasar 750 UVT. - Contribuyentes con operaciones mayores a 80.000 UVT, la sanción será de 10 UVT por cada día de retardo, sin sobrepasar 150 UVT.
	<b>Presentar después de los 15 días hábiles al vencimiento del plazo.</b>	- 800 UVT por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, sin sobrepasar 9.600 UVT. - Contribuyentes con operaciones mayores a 80.000 UVT, la sanción será de 160 UVT mes o fracción de mes calendario de retardo, sin sobrepasar 1.920 UVT.

	<b>Presentar con errores la información.</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 0.6% del valor de dichas operaciones sin exceder 2.280 UVT.</li> <li>- Contribuyentes con operaciones mayores a 80.000 UVT, la sanción no podrá exceder 480 UVT.</li> </ul>
	<b>No presentar información referente a operaciones sujetas al régimen de precios de transferencia.</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 1.3% del valor de dichas operaciones sin exceder 3.000 UVT.</li> <li>- Contribuyentes con operaciones mayores a 80.000 UVT, la sanción no podrá exceder 1.000 UVT.</li> <li>- Base imposible de establecer: seguir lo establecido en el inciso 3, numeral 3, literal B del artículo 260-11 del Estatuto Tributario.</li> </ul>
	<b>No presentar información referente a operaciones con personas, sociedades, empresas en paraísos fiscales.</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- 2.6 % del valor de dichas operaciones sin exceder 6.000 UVT.</li> </ul>
	<b>Si las sanciones son subsanadas por el contribuyente antes de recibir la notificación de la infracción.</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Las multas referentes a errores y omisión de información se disminuirán al 50%.</li> </ul>
	<b>Incumplir la obligación de presentar la declaración informativa, estando obligado a ellos serán emplazados, previa comprobación de su obligación.</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Al no presentar la declaración dentro de la fecha establecida, la sanción será del 10% del valor total de las operaciones, sin sobrepasar 20.000 UVT.</li> </ul>

Fuente: Información Relevante a tener en cuenta en materia de Precios de Transferencia. (DIAN, 2015)  
Elaborado por autores.

Además, Colombia cuenta con tribunales expertos en temas de tributación; por lo tanto para el estudio que realizó la CIAT (2013) demuestra que este país no cuenta con casos en tribunales respecto a precios de transferencia.

Por consiguiente, al observar el régimen de precios de transferencia de Ecuador y Colombia se nota leves diferencias entre estos países de similar economía; sin embargo, existe una gran similitud entre ellos, la cual se manifiesta en que tienen administraciones tributarias que se preocupan por el control de manipulación de los precios de transferencia, debido a lo cual tienen tribunales especializados en estos temas. Por lo tanto, en el Cuadro 9 se puede visualizar todas las diferencias entre estas dos naciones.

**Cuadro 9.** Régimen de precios de transferencia de Ecuador y Colombia.

	<b>Ecuador</b>	<b>Colombia</b>
<b>Principio de plena Competencia</b>	Para efectos tributarios se entiende por principio de plena competencia aquel por el cual, cuando se establezcan o impongan condiciones entre partes relacionadas en sus transacciones comerciales o financieras, que difieran de las que se hubieren estipulado con o entre partes independientes, las utilidades que hubieren sido obtenidas por una de las partes de no existir dichas condiciones pero que, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán sometidas a imposición. (LRTI, 2014, p.28)	Los contribuyentes del impuesto sobre la renta, que celebren operaciones con vinculados económicos o partes relacionadas, están obligados a determinar, para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, sus ingresos ordinarios y extraordinarios y sus costos y deducciones, considerando para esas operaciones los precios y márgenes de utilidad que se hubieran utilizado en operaciones comparables con o entre partes independientes. (Estatuto tributario, 1989, p.132)
<b>Obligaciones Formales</b>	- Anexo de operaciones con partes relacionadas. (AOPR) - Información integral de precios de transferencia. (IIPT)	- Declaración informativa individual consolidada. - Documentación Comprobatoria.
<b>Montos Mínimos</b>	- AOPR: \$3'000.000,00 - IIPT: \$15'000.000,00	- Partes vinculadas: Patrimonio bruto al finalizar el cierre del año sean superiores a 100.000 UVT o ingresos mayores a 61.000 UVT.
<b>Supuestos de Vinculación</b>	<b>Cuadro 6. Criterios para el establecimiento de partes relacionadas en el Ecuador.</b>	
<b>Supuesto adicional de Vinculación</b>	- Debe cumplir 50% del total de ventas o compras de B/S. - Poseer un 25% del Capital accionario.	- Poseer un 50% del Capital accionario.
<b>Métodos para la determinación de precios de transferencia.</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Precio comparable no controlado.</li> <li>- Precio de reventa.</li> <li>- Costo adicionado.</li> <li>- Partición de utilidades.</li> <li>- Residual de partición de utilidades.</li> <li>- Márgenes transaccionales de utilidad de operación.</li> </ul>	
<b>Infracciones</b>	- Omisión de informes de declaración o presentado con errores: \$15.000,00 - Por no proporcionar información en los informes: \$15.000,00	<b>Cuadro 7-8. Infracciones de la legislación colombiana sobre los precios de transferencia.</b>

Fuente: Servicio de Rentas Internas & Estudio de Control de la manipulación de precios de transferencia en América Latina y el Caribe. (CIAT, 2013)

Elaborado por autores.

### 3.2.3. Régimen de Precios de Transferencia en Perú.

La organización que maneja los aspectos de tributación en Perú es la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT). Los precios de transferencia

comenzaron en este país con la legislación en la ley 27356 en el año 2000, a partir de este año se reformó en la Ley de Impuesto a la Renta el artículo 32; entrando en vigencia los cambios de este artículo en el año 2004. Al igual que los otros países, Perú ha tenido muchas modificaciones, entre las últimas que constan en el estudio de la CIAT están las del Decreto Legislativo N° 1112, 1120 y 1124 que entraron en vigencia en el año 2013.

En cuanto al régimen de precios de transferencia de Perú se tiene como obligación para las transacciones mayores a 200.000,00 soles anexar la Declaración Jurada anual informativa, y para los ingresos adquiridos superiores a 6'000.000,00 de soles y operaciones que superen 1'000.000,00 de soles se deben regir al Estudio técnico de precios de transferencia.

Este país comparado con Ecuador, sus montos mínimos son muy diferentes, mientras los ecuatorianos manejan de \$3 a \$15 millones; convirtiendo los soles peruanos a dólares, se obtiene un rango de \$300.000 a \$1'800.000, lo cual el valor máximo de Perú no se iguala ni al valor mínimo de su país vecino.

Al igual que Ecuador, Perú realiza transacciones con partes vinculadas y sujetos establecidos en paraísos fiscales concerniente a precios de transferencia,

En el Cuadro 10 que se muestra a continuación, están los criterios utilizados para establecer las partes relacionadas en Perú, manifestando también los de Ecuador para observar las diferencias de supuestos que emplean ambos.

**Cuadro 10.** Criterios para el establecimiento de partes relacionadas en Perú y Ecuador.

Supuestos de Vinculación	Perú	Ecuador
Sociedad matriz y sus sociedades filiales, subsidiarias y establecimientos permanentes.	Si	Si
Sociedades filiales, subsidiarias y establecimientos permanentes, entre sí.	Si	Si

Participación directa o indirecta en la dirección, administración, control o capital.	Si	Si
Mismos miembros, socios o accionistas participantes en junta directiva o toma de decisiones.	Si	Si
Por parentesco o afinidad hasta cierto grado con los directivos o administradores.	Si	Si
Por derechos que se tenga en un fideicomiso (la sociedad con el fideicomiso).	No	Si
Distribución de utilidades.	No	Si
Administración efectiva.	Si	Si
Proporción de transacciones.	Si	Si
Mecanismos de precios usados entre las partes.	No	Si
Sociedades domiciliadas en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes.	Si	Si

Fuente: Enfoque de propuesta sobre la legislación en materia de precios de transferencia (OCDE) & SMS Auditores del Ecuador.

Elaborado por autores.

Adicionalmente, Perú tiene otra condición para el establecimiento de partes vinculadas, la cual indica que esta parte relaciona debe tener un 30% del capital accionario directo o indirecto, muy diferente al porcentaje que impone Ecuador.

Los métodos establecidos para la determinación de precios de transferencia en Perú utilizan los criterios dados por la OCDE al igual que Ecuador, dado el cambio realizado en el Decreto Legislativo N° 1112, 1120 y 1124 mencionado anteriormente se adoptó un método adicional, el cual es el Valor de Cotización de los *commodities* a fecha de embarque, siendo este el N° 6 de Argentina. En cuanto a la jerarquización de estos se aplica el criterio de la “Regla de mejor método”, siendo esto diferente a Ecuador, pero similar a Colombia.

Referente a las multas establecidas por el estado peruano acerca de los precios de transferencia se tiene que por omisión de presentación o por tener con errores la declaración se pagará una multa del 0.6% por ingresos netos, entre los niveles de 10% de 1 Unidad Tributaria (UT) y 25 UT.

Al igual que Colombia, este país cuenta con tribunales expertos en temas de tributación; como lo indica el estudio de la CIAT en el 2013, además de no tener casos judiciales respecto a precios de transferencia; por lo cual, se denota que la SUNAT está preocupada y pendiente en cuanto a temas de tributación. A continuación, en el cuadro 11 se muestra la comparación del régimen de precios de transferencia que manejan Perú y Ecuador.

**Cuadro 11.** Régimen de precios de transferencia de Ecuador y Perú.

	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>
<b>Principio de plena Competencia</b>	Para efectos tributarios se entiende por principio de plena competencia aquel por el cual, cuando se establezcan o impongan condiciones entre partes relacionadas en sus transacciones comerciales o financieras, que difieran de las que se hubieren estipulado con o entre partes independientes, las utilidades que hubieren sido obtenidas por una de las partes de no existir dichas condiciones pero que, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán sometidas a imposición. (LRTI, 2014, p.28)	En los casos de ventas, aportes de bienes y demás transferencias de propiedad, de prestación de servicios y cualquier otro tipo de transacción a cualquier título, el valor asignado a los bienes, servicios y demás prestaciones, para efectos del Impuesto, será el de mercado. (LIR, 2013, p.26)
<b>Obligaciones Formales</b>	- Anexo de operaciones con partes relacionadas. (AOPR) - Información integral de precios de transferencia. (IIPT)	-Declaración jurada anual informativa. -Estudio Técnico de Precios de Transferencia.
<b>Montos Mínimos</b>	- AOPR: \$3'000.000,00 - IIPT: \$15'000.000,00	-Declaración jurada anual informativa: Transacciones mayores a 200.000 soles. -Ingresos adquiridos que sean más de 6'000.000 de soles y operaciones que superen 1'000.000
<b>Supuesto de Vinculación</b>	<b>Cuadro 6. Criterios de establecimientos de partes relacionadas en el Ecuador.</b>	<b>Cuadro 10. Criterios de establecimientos de partes relacionadas en Perú y Ecuador.</b>
<b>Supuesto adicional de Vinculación</b>	- Debe cumplir 50% del total de ventas o compras de B/S. - Poseer un 25% del Capital accionario.	-Poseer un 30% del Capital accionario.
<b>Métodos para la determinación de precios de transferencia.</b>	- Precio comparable no controlado. - Precio de reventa. - Costo adicionado. - Partición de utilidades. - Residual de partición de utilidades. - Márgenes transaccionales de utilidad de operación.	- Precio comparable no controlado. - Precio de reventa. - Costo adicionado. - Partición de utilidades. - Residual de partición de utilidades. - Márgenes transaccionales de utilidad de operación.

		- Valor de cotización de los <i>commodities</i> a fecha de embarque.
<b>Infracciones</b>	- Omisión de informes de declaración o presentado con errores: \$15.000,00 - Por no proporcionar información en los informes: \$15.000,00	- Omisión de informes de declaración o presentado con errores: 0.6% por ingresos netos, entre los niveles de 10% de 1 UT y 25 UT.

Fuente: Servicio de Rentas Internas & Estudio de Control de la manipulación de precios de transferencia en América Latina y el Caribe. (CIAT, 2013)

Elaborado por autores.

### 3.2.4. Régimen de Precios de Transferencia en República Dominicana.

República Dominicana consignó el principio de plena competencia en su legislación con la aparición del Código Tributario Dominicano (CTD) en el año 1992 con el artículo 281, pero el tema de precios de transferencia se estableció en el 2006, donde se determina y valora las transacciones entre partes relacionadas, siendo la última modificación hasta la fecha el 9 de noviembre del 2012.

Concerniente a las partes vinculadas, este país maneja también sus transacciones con sujetos establecidos en “Paraísos Fiscales”. Dentro de los supuestos de vinculación para las partes relaciones que utilizan los dominicanos es igual a la de Perú que se visualizan en el cuadro 10; por ende, la comparación con Ecuador es la misma. Los otros países mencionados tienen un criterio adicional, República Dominicana de similar manera tiene un supuesto que indica que deben de tener las partes vinculadas el 50% de participación accionaria indirecta o directamente.

En cuanto a las obligaciones formales referentes a precios de transferencia se tiene a la Declaración Informativa de Operaciones entre Relaciones, en la que el monto mínimo es debe de ser de un total de las operaciones fiscales anuales de RD\$10'000.000,00. Si se incumple la entrega de estos documentos necesarios para declarar se debe pagar como multa el 25% del total ajustado más intereses que están entre un 2.5% y un 5% mensual.

Los métodos que aplica este país para la determinación de precios de transferencia son los mismos que utiliza Ecuador, con la diferencia que los dominicanos manejan solo cinco, exceptuando el método residual de partición de utilidades.

Por último, según el informe de la CIAT (2013) indica que los dominicanos tienen el mismo número de casos judiciales que los ecuatorianos, referente a los precios de transferencia. Al observar el régimen que aplican estos dos países, se puede ver muy pocas similitudes, para mayor comprensión de esto, se encuentra detallado en el cuadro:

**Cuadro 12.** Régimen de precios de transferencia de Ecuador y República Dominicana.

	<b>Ecuador</b>	<b>República Dominicana</b>
<b>Principio de plena Competencia</b>	Para efectos tributarios se entiende por principio de plena competencia aquel por el cual, cuando se establezcan o impongan condiciones entre partes relacionadas en sus transacciones comerciales o financieras, que difieran de las que se hubieren estipulado con o entre partes independientes, las utilidades que hubieren sido obtenidas por una de las partes de no existir dichas condiciones pero que, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán sometidas a imposición. (LRTI, 2014, p.28)	Los actos jurídicos celebrados entre una empresa local de capital extranjero y una persona física o jurídica domiciliada en el exterior, que directo o indirectamente la controle, serán considerados, en principio, efectuados entre partes independientes cuando sus disposiciones se ajustan a las prácticas normales del mercado entre entes independientes. Sin embargo, en ningún caso se admitirá la deducción de los pagos en concepto de intereses, regalías o asistencia técnica efectuados por los establecimientos permanentes a su controladora del exterior si no han pagado las retenciones del treinta por ciento (30%). (Código Tributario, 2007, p.101)
<b>Obligaciones Formales</b>	- Anexo de operaciones con partes relacionadas. (AOPR) - Información integral de precios de transferencia. (IPT)	- Declaración Informativa De Operaciones Entre Relacionados (DIOR).
<b>Montos Mínimos</b>	- AOPR: \$3'000.000,00 - IPT: \$15'000.000,00	DIOR: Las operaciones en el ejercicio fiscal sean de un total de RD\$10'000.000,00
<b>Supuesto de Vinculación</b>	<b>Cuadro 6. Criterios de establecimientos de partes relacionadas en el Ecuador.</b>	<b>Cuadro 10. Criterios de establecimientos de partes relacionadas en Perú y Ecuador.</b>
<b>Supuesto adicional de Vinculación</b>	- Debe cumplir 50% del total de ventas o compras de B/S. - Poseer un 25% del Capital accionario.	- Poseer un 50% del Capital accionario.
<b>Métodos para la</b>	- Precio comparable no controlado. - Precio de reventa.	- Precio comparable no controlado. - Precio de reventa.

<b>determinación de precios de transferencia.</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Costo adicionado.</li> <li>- Partición de utilidades.</li> <li>- Residual de partición de utilidades.</li> <li>- Márgenes transaccionales de utilidad de operación.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Costo adicionado.</li> <li>- Partición de utilidades.</li> <li>- Márgenes transaccionales de utilidad de operación.</li> </ul>
<b>Infracciones</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Omisión de informes de declaración o presentado con errores: \$15.000,00</li> <li>- Por no proporcionar información en los informes: \$15.000,00</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Incumplimiento: 25% del total ajustado más intereses que se encuentran entre un 2.5% y 5% mensual.</li> </ul>

Fuente: Servicio de Rentas Internas & Estudio de Control de la manipulación de precios de transferencia en América Latina y el Caribe. (CIAT, 2013)

Elaborado por autores.

### 3.2.5. Régimen de Precios de Transferencia en Chile.

El régimen de precios de transferencia para este país se encuentra estipulado en la Ley sobre Impuesto a la Renta, en el artículo 38 contenida en el decreto ley N° 824. Entre los países bajo estudio que se tienen, este ha sido el primero en adoptar las normativas referentes a precios de transferencia entre los años 1992 - 1997, indicado en el marco teórico.

En cuanto a las obligaciones formales que tiene este país existen dos que están sujetas a los precios de transferencia, la declaración jurada anual y el estudio técnico, supervisado por el Servicio de Impuesto Internos (SII). El monto mínimo para la declaración jurada deberá ser superior a \$500.000.000 (pesos chilenos), de dichas operaciones al 31 de diciembre.

Los métodos para determinar los precios de transferencia que maneja Chile son iguales a los de Ecuador, es decir, también sigue los mismos criterios de la OCDE. Así mismo, este país da la facilidad a los contribuyentes de utilizar el método más conveniente, teniendo en cuenta las ventajas y desventajas, el tipo de operación y las circunstancias dependiendo del tipo de operación que se realice; siendo con partes vinculadas o con sujetos establecidos en paraísos fiscales.

Además, los criterios para el establecimiento de partes vinculadas que maneja Chile con respecto a Ecuador, no tienen una gran similitud. Los chilenos utilizan menos supuestos de vinculación que los ecuatorianos, lo cual se puede demostrar en el siguiente cuadro:

**Cuadro 13.** Criterios para el establecimiento de partes relacionadas en Chile y Ecuador.

<b>Supuestos de Vinculación</b>	<b>Chile</b>	<b>Ecuador</b>
Sociedad matriz y sus sociedades filiales, subsidiarias y establecimientos permanentes.	Si	Si
Sociedades filiales, subsidiarias y establecimientos permanentes, entre sí.	Si	Si
Participación directa o indirecta en la dirección, administración, control o capital.	Si	Si
Mismos miembros, socios o accionistas participantes en junta directiva o toma de decisiones.	Si	Si
Por parentesco o afinidad hasta cierto grado con los directivos o administradores.	Si	Si
Por derechos que se tenga en un fideicomiso (la sociedad con el fideicomiso).	No	Si
Distribución de utilidades.	No	Si
Administración efectiva.	No	Si
Proporción de transacciones.	No	Si
Mecanismos de precios usados entre las partes.	Si	Si
Sociedades domiciliadas en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes.	Si	Si

Fuente: Enfoque de propuesta sobre la legislación en materia de precios de transferencia (OCDE) & SMS Auditores del Ecuador.

Elaborado por autores

Chile tiene otro supuesto adicional para el establecimiento de partes vinculadas, se considera según lo estipulado por el SII en el Circular N° 3 un 10%. Para las empresas que residan en paraísos fiscales deberán tener como referencia la vinculación económica o acuerdos de actuación conjunta.

Por último, las infracciones dadas para los precios de transferencia en Chile solo existen por omisión de presentación o por declaración por errores que van de 10 a 50 Unidades Tributarias Anuales (UTA). Según el estudio que brinda la CIAT (2013) este país no presenta casos judiciales sobre precios de transferencia en disputa en tribunales.

Como resultado, se puede observar que Chile comenzó con el tema de los precios de transferencia mucho antes que los otros países bajo estudio, esto se debe en gran parte a que es el

país más desarrollado de Latinoamérica; en el Cuadro 14 se puede visualizar la comparación con Ecuador, observando que no tiene grandes diferencias con respecto a este tema, a pesar que este país se encuentra en vías de desarrollo.

**Cuadro 14.** Régimen de precios de transferencia de Ecuador y Chile

	<b>Ecuador</b>	<b>Chile</b>
<b>Principio de plena Competencia</b>	Para efectos tributarios se entiende por principio de plena competencia aquel por el cual, cuando se establezcan o impongan condiciones entre partes relacionadas en sus transacciones comerciales o financieras, que difieran de las que se hubieren estipulado con o entre partes independientes, las utilidades que hubieren sido obtenidas por una de las partes de no existir dichas condiciones pero que, por razón de la aplicación de esas condiciones no fueron obtenidas, serán sometidas a imposición. (LRTI, 2014, p.28)	Para los efectos de esta ley, el Servicio podrá impugnar los precios, valores o rentabilidades fijados, o establecerlos en caso de no haberse fijado alguno, cuando las operaciones transfronterizas y aquellas que den cuenta de las reorganizaciones o reestructuraciones empresariales o de negocios que contribuyentes domiciliados, o residentes o establecidos en Chile, se lleven a cabo con partes relacionadas en el extranjero y no se hayan efectuado a precios, valores o rentabilidades normales de mercado. (LIR, 2016, p.90)
<b>Obligaciones Formales</b>	- Anexo de operaciones con partes relacionadas. (AOPR) - Información integral de precios de transferencia. (IIPT)	- Declaración Jurada anual. - Estudio de precios de transferencia (no obligatorio).
<b>Montos Mínimos</b>	- AOPR: \$3'000.000,00 - IIPT: \$15'000.000,00	- Declaración Jurada anual: montos mayores a \$500.000.000 pesos chilenos.
<b>Supuesto de Vinculación</b>	<b>Cuadro 13. Criterios para el establecimiento de partes relacionadas en Chile y Ecuador.</b>	
<b>Supuesto adicional de Vinculación</b>	- Debe cumplir 50% del total de ventas o compras de B/S. - Poseer un 25% del Capital accionario.	- Parte relacionada; 10%, según el SII en el Circular N° 3.
<b>Métodos para la determinación de precios de transferencia.</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Precio comparable no controlado.</li> <li>- Precio de reventa.</li> <li>- Costo adicionado.</li> <li>- Partición de utilidades.</li> <li>- Residual de partición de utilidades.</li> </ul> Márgenes transaccionales de utilidad de operación.	
<b>Infracciones</b>	- Omisión de informes de declaración o presentado con errores: \$15.000,00 - Por no proporcionar información en los informes: Clausura o \$15.000,00 - Por no conservar documentos requeridos: \$30,00 - \$1.000,00	- Omisión de Información: 10 – 50 UTA.

Fuente: Servicio de Rentas Internas & Estudio de Control de la manipulación de precios de transferencia en América Latina y el Caribe. (CIAT, 2013)

Elaborado por autores.

Por concerniente, al poder ver de manera resumida el régimen que manejan los países bajo estudio sobre los precios de transferencia, se puede denotar como todas las naciones tienen en sus normativas tributarias bien especificado todo referente al tema y que las administraciones tributarias de cada país muestran un gran interés y control en relación a este ámbito tributario. Además, se observa que todos siguen los criterios de la OCDE para la determinación de estos, pero Perú es el único de estas naciones que tiene un criterio adicional y distinto a los que sugiere la OCDE.

Por otro lado, hablando del principio de plena competencia cada país en su normativa tributarias lo maneja de forma un poco diferente, pero algo similar en contexto; cabe recalcar que todas las naciones tienen informes o anexos que se deben de presentar de acuerdo a un monto mínimo, en el caso de Ecuador, que es de \$3 a \$15 millones, es elevado en comparación con los demás países bajo estudio, los cuales se encuentran en un rango de \$250.000 a \$1'800.000.

En cuanto a los criterios de vinculación de estos países, no hay una diferencia notoria Ecuador y Colombia son quienes manejan más supuestos y también la mayoría tiene como adicional para la vinculación entre partes relaciones un porcentaje de las acciones del capital. Por último, algo muy notorio son las infracciones, debido a que Colombia es el único país de los que están bajo estudio que tiene bien manejada las sanciones en cuanto a los precios de transferencia, el cual tiene cada multa bien clasificada dependiendo de la obligación formal y el resto de naciones maneja más general este aspecto.

Con el objetivo de esta investigación, se comenzó por este tema de las normativas tributarias de estos países para comprender el manejo del régimen de los precios de transferencia y poder vincularlo con el diagnóstico de los bienes intangibles y la creación de valor de estos

mismos países, para de esta manera ver los problemas que atraviesan los intangibles en estas naciones en cuanto a las transacciones que se realizan de partes relacionadas.

### **3.3. Diagnóstico del tratamiento de Intangibles y su creación de valor en los países bajo estudio.**

Hoy en día se encuentra creciendo aceleradamente el desarrollo de nuevas tecnologías y la capacidad de las ciencias, con esto también aumenta las diversas aplicaciones tanto a nivel industrial como comercial y a su vez esto conlleva a tener mayor interés en desarrollo de nuevos proyectos e investigaciones del intelecto. Por esta razón, surge la importancia a los bienes intangibles, entre los cuales se encuentra la Propiedad Intelectual (PI).

Según Chaparro (1997) indica que la seguridad de la propiedad intelectual se volvió un tema en las negociaciones internacionales de asuntos económicos; por otra parte, Charria (2001) señala que los derechos de autor, los cuales forman parte de la PI, son una infraestructura inevitable para los intercambios que se realizan entre países.

Por este motivo, en este capítulo se abordará el marco legal de la propiedad intelectual de cada país bajo estudio, un breve análisis comparativo referente al manejo que han tenido los intangibles en Ecuador, Colombia, Perú, República Dominicana y Chile y además de la cadena de valor que cada nación le da a estos bienes.

#### **3.3.1. Tratamiento de Intangibles en Ecuador.**

Ecuador se ha adentrado a temas de propiedad intelectual desde los años 80, según lo indica la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (OMPI) con el Reglamento del Fondo

Nacional de Cultura que trata de los derechos de autor, las leyes de propiedad intelectual y expresiones culturales tradicionales.

De igual manera, en la Constitución de la República del Ecuador (2008) en el artículo 322 se reconoce a la propiedad intelectual y también de manera superficial la existencia de los bienes intangibles; así mismo en el cuadro 12 se muestra de manera sintetizada los convenios, adhesión a los tratados, normas o reglamentos basados en la PI que tiene este país.

**Cuadro 15.** Leyes, Reglamentos, Resoluciones, Convenios, Tratados y Decretos sobre PI en Ecuador.

<b>Leyes</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ley de Propiedad Intelectual (2006).</li> <li>✓ Ley Orgánica de Comunicación (2013).</li> <li>✓ Ley Orgánica de Educación Intercultural (2011).</li> <li>✓ Ley Orgánica de Transparencia y Acceso a la información pública (2004).</li> </ul>
<b>Reglamentos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Reglamento Nacional al Régimen Común de Acceso a los Recursos Genéticos en aplicación a la Decisión No. 391 de la Comunidad Andina, Decreto Ejecutivo N° 905 (2011).</li> <li>✓ Reglamento a la ley de Propiedad Intelectual (1999).</li> <li>✓ Reglamento del fondo nacional de cultura (1985).</li> </ul>
<b>Resoluciones</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Resolución N° CD-IEPI 00-61. Reglamento Interno del Comité de Propiedad Intelectual, Industrial y Obtenciones Vegetales del IEPI (2010).</li> <li>✓ Resolución N° 0004-2008-TC (2008).</li> </ul>
<b>Convenios</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Convenio de París para la Protección de la Propiedad Industrial (1999).</li> <li>✓ Convenio que establece la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (1988).</li> </ul>
<b>Tratados</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Tratado de la OMPI sobre Derecho de Autor (2002).</li> <li>✓ Tratado de Cooperación en materia de Patentes (2001).</li> </ul>
<b>Decretos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Decreto Presidencial N° 183 (2009).</li> <li>✓ Decreto Presidencial N° 118 (2009).</li> <li>✓ Decreto Ejecutivo N° 2280 de la Sociedad Ecuatoriana de Autores y Compositores (1991).</li> <li>✓ Decreto Ejecutivo N° 282 (1993).</li> </ul>

Fuente: OMPI. Ecuador: Leyes y Tratados de la de la Propiedad Intelectual (2016)  
Elaborado por autores.

Hay que mencionar, además que Ecuador es miembro de varias organizaciones que se preocupan por el manejo de la propiedad intelectual como la OMPI, el Sistema de Cooperación sobre Aspectos de Información Operacional y de Propiedad Industrial (PROSUR), el Instituto

Ecuatoriano de la Propiedad Intelectual (IEPI) y también cuenta con directorios de autoridades nacionales en materia de PI.

La OMPI cuenta con servicios de propiedad intelectual, los cuales indica sistemas internacionales para la protección de tales, en el que Ecuador es miembro desde el 7 de mayo de 2001 del Tratado de Cooperación en materia de Patentes (PCT), el cual brinda apoyo a quienes necesiten protección internacional para sus invenciones.

En cuanto a la clasificación de la propiedad intelectual mencionada en el marco teórico, se tiene a las patentes, las marcas, las franquicias y las concesiones, por este motivo se hablará brevemente acerca de un caso que atravesó Ecuador sobre bienes intangibles, es decir, marcas o patentes en las últimas décadas.

Se tiene el caso de la compañía Emproplastin Ecuador S.A.<sup>1</sup> entre los años 2008 – 2012 obtuvo un aproximado de 15 empresas vinculadas con las que realizaba transacciones y entre esas se encuentran los gastos por regalías de uso de marcas y cesión de las mismas. Por el año 2007 se realizó la transferencia de la marca, un bien intangible a una empresa relacionada en Panamá, que se vendió a un costo de \$0. Luego de un tiempo esta empresa cede a una compañía vinculada con estas le otorga la licencia de uso de marca, la cual es Emproplastin Ecuador S.A.

Este es un claro ejemplo de la problemática en que se ven involucrados los bienes intangibles, en especial en este país, pues no manejan de manera correcta la valoración de estos activos y violan el supuesto de plena competencia, debido a que si se realizaba la venta con empresas independientes el costo no iba a ser \$0.

A su vez, de la mano con este tema va la creación de valor o cadena de valor que se les otorga a los bienes intangibles. En Ecuador los bienes intangibles son tratados según la NIC 38 y

---

<sup>1</sup> Nombre ficticio de la compañía por asuntos de confidencialidad.

la NEC 25, en donde estipula todo acerca de ellos; sin embargo, según Paredes Rosero (2015) indica que no existe una normativa societaria que valore de manera eficiente estos activos intangibles.

La cadena de valor que se le da a los bienes intangibles va a depender mucho del bien al que se refiere, la valoración de tales está ligado a criterios como las ventas, el costo histórico y por su rentabilidad; estos bienes o activos en los últimos años son prioridad para las empresas, puesto que trae consigo la creación de productos nuevos debido a la propiedad intelectual.

Dentro de la valoración de los bienes intangibles se debe de tener en cuenta los métodos enumerados a continuación:

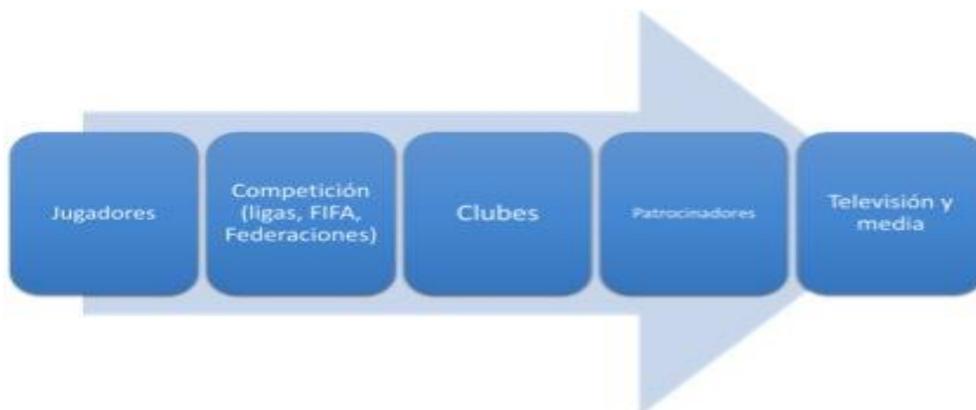
- 1) El valor de la sociedad o entidad generadora del bien, considerando cada acción o participación por cada socio;
- 2) Determinación del valor que propone el mercado sobre las acciones de cada socio, considerando la divergencia entre el valor mencionado y el valor nominal contable de las acciones o participaciones que la sociedad mercantil ha considerado;
- 3) El valor que se utilizó por parte de la sociedad para generar tal activo intangible;
- 4) El valor que se determina por el beneficio económico obtenido que reposara en balances financieros de la sociedad;
- 5) La inversión histórica;
- 6) Apreciación de inversión apreciada progresivamente sobre la publicidad utilizada para posicionar la marca en el mercado;
- 7) Valor por el sobreprecio estimado, pagado por la sociedad que demanda su consumo;
- 8) La diferencia entre el valor comparado de entre dos marcas con reconocimiento desigual pero que corresponden al mismo producto;

- 9) La determinación del valor a través de análisis comparativo técnico entre las marcas, la una reconocida y posicionada y la otra blanda en la demanda, esta diferencia multiplicada por las ventas anuales de la empresa;
- 10) Utilidad diferencial entre empresa con marca y otra sin marca o que la misma no sea reconocida. (Paredes Rosero, 2015, p32)

En Ecuador, además de existir situaciones como la del caso que se mencionó en los párrafos anteriores, existe también otro lado problemático en los bienes intangibles. Los clubes de futbol no son bienes intangibles, pero las habilidades de los jugadores, experiencia y desempeño de ellos forman parte de los activos intangibles de estas sociedades.

La cadena de valor del futbol ecuatoriano está enfocada globalmente, por no decir que es la misma que se aplica a nivel de Latinoamérica. En Ecuador, las instituciones deberán definir su cadena de valor con el objetivo de organizar, visualizar e identificar su funcionamiento o el de su sector, y la forma en la que su gestión agrega valor al usuario en cumplimiento de su misión (Secretaria Nacional de la Administración Pública, 2000, p.22). A continuación, gráficamente se puede observar las principales características que determinan esta cadena de valor en el fútbol.

**Figura 3.** Cadena de valor del fútbol.



Fuente: CID Noticias - Cadena de Valor en el Fútbol (2015)

A partir del año 2014, el fútbol ecuatoriano ha tenido problemas con el SRI, debido a que ha tenido varios incumplimientos e irregularidades como:

- La falta de presentación de obligaciones tributarias (declaraciones y anexos de información)
- Presentación recurrente de declaraciones y anexos en cero.
- Retenciones realizadas a futbolistas y no pagadas al SRI.
- Retenciones no efectuadas.
- Deudas pendientes con el SRI. (SRI, 2014)

Adicional a estos problemas, existe una irregularidad muy enfocada a la intangibilidad, el sueldo que gana un futbolista de renombre en Ecuador se encuentra entre \$20.000 y \$50.000, lo que conlleva a gastar un club deportivo \$300.000 mensual en sueldos; el SRI se encuentra controlando permanentemente estas cifras para que no exista fraude fiscal, pero se ha encontrado casos en donde no se declara cifras reales y debido a esto es que actualmente pide los contratos de los jugadores para saber el sueldo que ganará y el monto que en realidad le toca declarar. De esta manera es que han surgido casos coactivos debido a la alteración de cifras para evadir impuestos y uno de ellos es el de Marlon Pita, uno de los jugadores con mejor sueldo. (Diario El Comercio, 2014)

### **3.3.2. Tratamiento de Intangibles en Colombia.**

Colombia al igual que Ecuador perteneció a la OMPI a principio de 1980, siendo este país parte de 12 tratados multilaterales con esta organización. De igual manera, esta nación maneja el Tratado (PCT) como los ecuatorianos. (OMPI, 2015)

El congreso de Colombia maneja los derechos de autor en la ley 23 de 1982 en el artículo 32, además de manejar convenios, adhesión a tratados, normas o reglamentos basados en la PI, los cuales se detallan en el siguiente cuadro:

**Cuadro 16.** Leyes, Protocolos, Convenios, Tratados y Decretos sobre PI en Colombia.

<b>Leyes</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ley N° 1648 por la que se establecen medidas de observancia a los Derechos de Propiedad Industrial (2013).</li> <li>✓ Ley N° 1455 por medio de la que se aprueba el 'Protocolo concerniente al Arreglo de Madrid relativo al Registro Internacional de Marcas', adoptado en Madrid el 27 de junio de 1989, modificado el 3 de octubre de 2006 y el 12 de noviembre de 2007 (2011).</li> <li>✓ Ley N° 1343 que aprueba el “Tratado sobre el Derecho de Marcas” y su “Reglamento”, adoptados el 27 de octubre de 1994 (2009)</li> </ul>
<b>Protocolos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Protocolo concerniente al Arreglo de Madrid relativo al Registro Internacional de Marcas (29 de agosto de 2012)</li> </ul>
<b>Convenios</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Convenio de París para la Protección de la Propiedad Industrial (3 de septiembre de 1996).</li> <li>✓ Convenio que establece la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (4 de mayo de 1980)</li> </ul>
<b>Tratados</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Tratado sobre el Derecho de Marcas (TLT) (13 de abril de 2012).</li> <li>✓ Tratado de la OMPI sobre Derecho de Autor (6 de marzo de 2002).</li> <li>✓ Tratado de Cooperación en materia de Patentes (28 de febrero de 2001).</li> </ul>
<b>Decretos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Decreto N° 1162 que organiza el Sistema Administrativo Nacional de Propiedad Intelectual (2010).</li> <li>✓ Decreto N° 4834 que modifica la Planta de Personal de la Dirección Nacional de Derecho de Autor (2008).</li> <li>✓ Decreto N° 4540 que adopta los controles de aduana para la protección de la Propiedad Intelectual (2006).</li> </ul>

Fuente: OMPI. Colombia: Leyes y Tratados de la de la Propiedad Intelectual (2016).  
Elaborado por autores.

Existen más leyes, tratados y convenios que hacen referencia a la propiedad intelectual, pero los más destacados están resumidos en el cuadro 16. Hay que mencionar, además que Colombia es miembro de varias organizaciones que se preocupan por el manejo de la PI como la OMPI, la cual se menciona en párrafos anteriores, la PROSUR al igual que Ecuador, y los entes relacionados a este tema como la Dirección Nacional de Derecho de Autor (DNDA), Directorio

de Autoridades Nacionales en materia de Propiedad Intelectual, y el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo.

Dicho anteriormente, la OMPI cuenta con servicios de PI, dentro de los cuales está el tratado PCT, el mismo que Ecuador también maneja. Adicionalmente, es miembro del Arreglo de Madrid relativo al Sistema Internacional de Marcas desde el año 2012.

Por lo que se refiere a propiedad intelectual, relacionado con lo dicho antes, se adentrará en la parte de tributación. En el estatuto tributario, artículo 24 numerales 7 y 8, son de renta nacional todo lo que provenga de la explotación de propiedad industrial, prestación de servicios técnicos y *Know How* sean del exterior o realizados en el mismo país. (E. Tributario, 1989)

En relación a las transacciones vinculadas con bienes intangibles, se encontró una problemática similar a la que se redactó sobre Ecuador, para los colombianos el fútbol es importante; sin embargo, en las últimas décadas ha venido sufriendo inconvenientes, uno de ellos es la exclusión del deporte profesional como fomentación a ser una fuente de ingreso por recibir importante suma de dinero por tributación fiscal. (Coldeportes, 2008)

Como es tan conocido, la polémica en el fútbol colombiano sobre el narcotráfico y lavado de dinero en los equipos de fútbol según lo indican varios medios, debido a que no es una noticia reservada, sino ampliamente conocida, aunque eso fue décadas atrás, pero no se sabe exactamente si aún seguirán investigaciones sobre este tema según lo indica Pino (2015).

También se encuentran en este ámbito problemas de evasión fiscal como en el Ecuador por las irregularidades de pago de impuesto a la renta por parte de los clubes de fútbol, puesto que no brindan cifras reales en sus informes de declaración para la administración tributaria; un futbolista

colombiano “famoso” gana entre \$4 millones y \$70 millones, pero al momento de rendir cuentas estos números cambian por completo. (Diario El Universal, 2013)

Al igual que Ecuador, los colombianos manejan los bienes intangibles de acuerdo a la NIC 38, sigue los mismos requerimientos y valoración para los mismos. En cuanto al tema mencionado de fútbol, la cadena de valor manejada por Colombia es la misma que Ecuador, pero es claramente identificable que la cadena de valor tendrá cambios dependiendo del bien intangible que se trate; por ejemplo, en la figura 4 se puede visualizar la cadena de valor de una marca y se muestra que es distinta.

**Figura 4.** Cadena de Valor de una Marca en Colombia



Fuente: Cuesta & Asociados. Cámara de Comercio de Medellín (2013)

Según Andonova & Ruíz Pava (2016) indica que los activos intangibles son parte importante en las empresas colombianas, lo cual les genera una clave muy importante en la ventaja competitiva alta. Marrocu, Paci, and Pontis (2012); Oliner, Sichel, and Stiroh (2007) y O'Mahony and Vecchi (2009) afirman que los activos intangibles tienen un desempeño alto en cuanto a la

economía de las compañías y el país; Arrighetti, Landini, and Lasagni (2014) declara que existe un aumento en la proporción de activos intangibles en el PIB de países desarrollados como: Estados Unidos, Japón, Italia, Reino Unido, Finlandia y también en los países en desarrollo.

### 3.3.3. Tratamiento de Intangibles en Perú

El Estado de Perú, al igual que los demás se integró a la OMPI en la década de los 80, junto con el Convenio de esta misma organización y a la OMC que tiene como objetivo incorporar la divulgación de información, la repartición de beneficios de forma equitativa respecto a las patentes y a su vez años más tarde lanzó la enmienda al Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio (ADPIC).

Cabe recalcar que en la Constitución Política del Perú de 1993 no existe ningún artículo enfocado netamente a la propiedad intelectual o a su interpretación, solo se encuentra la Ley de Derecho de Autor, la cual tuvo su última modificación en el año 2014; a pesar de esto, esta nación con el pasar de los años ha ido agregando varias leyes, convenios, tratados, reglamentos basados en la PI, los cuales serán descritos brevemente en el siguiente cuadro:

**Cuadro 17.** Leyes, Reglamentos, Resoluciones, Convenios, Tratados y Decretos sobre Propiedad Intelectual en Perú.

<b>Leyes</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ley de Derecho de Autor N° 30276 (2014).</li> <li>✓ Ley de Organización y Funciones del Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (INDECOPI) (2008).</li> <li>✓ Ley de Lucha contra la Piratería (2004).</li> </ul>
<b>Reglamentos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Reglamento de INDECOPI (2009).</li> <li>✓ Reglamento que aprueba medidas en frontera para la protección de los derechos de autor o derechos conexos y los derechos de marcas (2009).</li> <li>✓ Reglamento del Registro Nacional del Derecho de Autor y Derechos Conexos; Resolución de INDECOPI (2003).</li> </ul>
<b>Resoluciones</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Resolución de la Presidencia del Consejo Directivo del INDECOPI (2014).</li> </ul>

<b>Convenios</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Convenio de París para la Protección de la Propiedad Industrial (1995).</li> <li>✓ Convenio que establece la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (1980).</li> </ul>
<b>Tratados</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Tratado sobre el Derecho de Marcas (TLT) (2009).</li> <li>✓ Tratado de Cooperación en materia de Patentes (2009).</li> <li>✓ Tratado de la OMPI sobre Derecho de Autor (2002).</li> </ul>
<b>Decretos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Decreto Legislativo N° 1072; Protección de Datos de Prueba y otros no Divulgados de Productos Farmacéuticos (2008).</li> <li>✓ Decreto Legislativo N° 1092 que aprueba medidas en frontera para la protección de los Derechos de Autor y Derechos Conexos y los Derechos de Marcas (2008).</li> </ul>

Fuente: OMPI. Perú: Leyes y Tratados de la de la Propiedad Intelectual (2016)  
Elaborado por autores.

De igual manera que los otros países, Perú se encuentra vinculado con diversas instituciones que están comprometidas con el uso de la propiedad intelectual como la OMPI, la Asociación Peruana de Propiedad Industrial y Derechos de Autor (APPI), el Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual (INDECOPI) y también cuenta con diversos directorios encargados de proteger los derechos de PI.

Dentro de los servicios internacionales de PI de la OMPI, Perú es miembro del PCT desde el 6 de junio de 2009, tratado en el que Ecuador y Colombia también forman parte, este brinda protección de sus invenciones de carácter internacional; también este país está vinculado con el Sistema internacional de Denominaciones de Origen desde el 16 de mayo 2005, el cual brinda un medio de protección para una denominación de origen entre partes contratantes.

De similar manera que los anteriores países mencionados, se abarcó en primer lugar un marco legal en cuanto a la propiedad integral, para de esta manera poder adentrarse al tema de los bienes intangibles, los cuales forman parte de la PI. Los bienes intangibles como se ha ido viendo son parte importante de las empresas, generando muchos beneficios, en el aspecto de generar valor a la empresa con las marcas, patentes, franquicias y sobretodo las transacciones que se realizan con estos bienes.

Existen muchas controversias al momento de interpretar los criterios estipulados por la Administración Tributaria de este país sobre las transacciones de los intangibles, los cuales restringen la aplicación de los métodos de valoración, establecidos en el Texto Único Ordenado de la Ley del Impuesto a la Renta. Sin embargo, para una buena estimación del bien intangible, la normativa peruana obliga a las compañías a realizar un estudio técnico, el cual resguarda el cálculo de la regalía por el uso del bien, pero esto a su vez puede traer perjuicio a la administración tributaria, debido al mal cálculo de las mismas, colocando valores inferiores.

De acuerdo a este tema que se menciona, surge un caso particular con el fútbol peruano, según El Libero Perú (2016) da a conocer, que la SUNAT va a comenzar a sancionar a los futbolistas, debido a que surgen dudas relacionadas al sueldo que ganan, porque la mayoría no tributa lo que en realidad cobra, un jugador de ligas superiores tiene el mismo sueldo que uno de las ligas inferiores, lo cual suena incoherente. Con este problema, se tiene además la sospecha que se está utilizando también la figura de doble contrato.

La SUNAT, detecto esta irregularidad en el simple hecho de ver que los futbolistas tienen artículos de lujos, propiedades en zonas de altos costos y negocios, por lo cual su patrimonio no encaja con el ingreso que tienen, todo esto lo realizan con el objetivo de pagar menos impuestos, lo cual trae perjuicio a la administración tributaria y a su vez al estado peruano.

Otra controversia que existe, Fernández (2015) indica que al respecto de la cadena de valor de los bienes intangibles, al igual que los dos países mencionados, Perú también maneja a estos bienes de acuerdo a los criterios que ofrece la NIC 38.

Los intangibles, también manejan cadenas de valores, Perú se está integrando a las cadenas de valor globales de manera paciente, para mejorar su actividad económica; los peruanos piensan

igual que los colombianos al indicar que si mejoran el manejo de los intangibles, procederán a mejorar su economía. Este país, según Gestión El Diario de Economía y Negocios de Perú (2016) indica que debería el gobierno peruano aumentar el talento humano en las áreas de comercia, puesto que deberían tener persona con habilidades que generen una creación de valor.

### **3.3.4. Tratamiento de Intangibles en República Dominicana**

Con respecto a República Dominicana, esta nación firmó un acuerdo con la OMC sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio (ADPIC) en el año de 1995, el cual trata sobre diseños industriales, derecho de autor, secretos comerciales, marcas, entre otros. Adicional a esto, se integró a la OMPI con el Convenio que establece la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual con Reglamentos sobre Propiedad Industrial que considera nombres comerciales, indicaciones geográficas, diseños industriales y patentes.

Por otra parte, en la Constitución Política de la República Dominicana se encuentra estipulados los derechos de la propiedad intelectual, indicando lo siguiente:

Se reconoce y protege el derecho de la propiedad exclusiva de las obras científicas, literarias, artísticas, invenciones e innovaciones, denominaciones, marcas, signos distintivos y demás producciones del intelecto humano por el tiempo, en la forma y con las limitaciones que establezca la ley. (Constitución República Dominicana, 2015, p17)

Hay que mencionar, además que con el transcurso del tiempo se han agregado más tratados, convenios, leyes y decretos basados en la Propiedad intelectual en este país, los más destacados se mencionan en el siguiente cuadro:

**Cuadro 18.** Leyes, Resoluciones, Convenios, Tratados y Decretos sobre PI en República Dominicana.

<b>Leyes</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ley sobre Derecho de Autor (2007).</li> <li>✓ Ley sobre Compras y Contrataciones de Bienes, Servicios, Obras y Concesiones (2006).</li> <li>✓ Ley sobre Propiedad Industrial (2000).</li> </ul>
<b>Resoluciones</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Resolución del Director General del Tratado de Cooperación en materia de Patentes (2011).</li> <li>✓ Resolución de la Oficina Nacional de la Propiedad Intelectual (2006).</li> </ul>
<b>Convenios</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Convenio que establece la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (2000).</li> <li>✓ Convenio de Berna para la protección de las Obras Literarias y Artísticas (1997).</li> <li>✓ Convenio de París para la Protección de la Propiedad Industrial (1890).</li> </ul>
<b>Tratados</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>3. Tratado sobre el Derecho de Marcas (2011).</li> <li>4. Tratado de Budapest sobre el reconocimiento internacional del depósito de microorganismos a los fines del procedimiento en materia de patentes (2007).</li> <li>5. Tratado de Cooperación en materia de Patentes (2007).</li> <li>6. Tratado de la OMPI sobre Derecho de Autor (2006).</li> </ol>
<b>Decretos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Decreto que modifica el Reglamento de Aplicación la Ley sobre Propiedad Industrial (2003).</li> </ul>

Fuente: OMPI. República Dominicana: Leyes y Tratados de la de la Propiedad Intelectual (2016)  
Elaborado por autores.

Por otra parte, República Dominicana es miembro de algunas organizaciones que se preocupan por la propiedad intelectual como la Organización Nacional de Propiedad Intelectual (OMPI) y cuenta con directorio de autoridades nacionales como la Oficina Nacional de Propiedad Industrial (OMAPI). Además, el país se apega al régimen estricto de sanciones con el Artículo 61 de la OMC en los casos de violación a los derechos de propiedad intelectual.

El tratamiento de intangibles en República Dominicana al igual que los otros países descritos hasta el momento, sigue los lineamientos de la NIC 38, siendo el Instituto de Contadores Públicos Autorizados de la República Dominicana quienes adoptan esta implementación. Hay mencionar, que la entidad que regula el marco legal de PI es la ONAPI, la cual busca una valoración eficiente de los intangibles y que se cumpla el principio de plena competencia en las transacciones, de acorde a las leyes impuestas en este Estado.

Como se ha mencionado la mayoría de países descritos en secciones anteriores, tienen problemas tributarios respecto a la cesión de derechos deportivos de un jugador; en el caso dominicano el deporte en el que existen irregularidades es en el Béisbol Profesional.

El problema se da luego de una investigación que realizó Forbes República Dominicana y donde se involucra al Banco BHD-León, puesto que tienen el derecho de publicidad del campeonato, patrocinios en uniformes, derechos televisivos, marcas y ha movido más de 400 millones de dólares en las firmas de cientos de jugadores; pudiendo manejar a su conveniencia las transacciones de los deportistas y evitar el pago de impuestos. (Forbes Mexico, 2015)

Sin embargo, la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) realiza esfuerzos para regularizar este fraude tributario y que la creación de valor de la propiedad intelectual de un deportista este dentro de los rangos legales que maneja este país. Hay que agregar también que la OMPI indica que la innovación y la creatividad son pilares fundamentales en el mundo deportivo, por lo que un deportista puede ser valorado dependiendo de sus habilidades, su calidad técnica y las marcas que registre dentro de una disciplina.

### **3.3.5. Tratamiento de Intangibles en Chile**

Chile, respecto a los países descritos anteriormente, es el primero en vincularse con la OMPI desde el año de 1975 con el mismo Convenio con el que se integraron los demás Estados. Al igual que las otras naciones este cuenta con los servicios que ofrece la OMPI, siendo miembro del PCT, TLT y el único del resto de países en pertenecer al Sistema Internacional de Depósito de Microorganismos, el cual brinda una solución óptima al momento de requerir patentes que comprendan material biológico.

Chile al igual que Ecuador, Colombia, Perú y República Dominicana es miembro también de PROSUR. Además, el gobierno chileno maneja el tema de PI, por medio de la Ley N° 20.435 en el artículo 79. Sin embargo, este país ha realizado con el pasar de los años varias modificaciones en sus leyes, convenios, tratados referentes sobre propiedad intelectual que serán visualizados de forma breve en el cuadro siguiente:

**Cuadro 19.** Leyes, Reglamentos, Resoluciones, Convenios, Tratados y Decretos sobre Propiedad Intelectual en Chile.

<b>Leyes</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Ley N° 17.336 sobre la Propiedad Intelectual que permite la Introducción de la Televisión Digital Terrestre (2014).</li> <li>✓ Ley N° 20.435 que modifica la Ley N° 17.336 sobre la Propiedad Intelectual (2010).</li> </ul>
<b>Reglamentos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Reglamento de la Ley N° 19.039 de Propiedad Industrial (2005).</li> </ul>
<b>Resoluciones</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Resolución N° 733 la cual Establece Requisitos de Designación de Variedad en Importación y Exportación de Material de Propagación (1998).</li> </ul>
<b>Convenios</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Convenio de París para la Protección de la Propiedad Industrial (14 de junio de 1991).</li> <li>✓ Convenio que establece la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (25 de junio de 1975).</li> </ul>
<b>Tratados</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Tratado de Budapest sobre el reconocimiento internacional del depósito de microorganismos a los fines del procedimiento en materia de patentes (5 de agosto de 2011).</li> <li>✓ Tratado sobre el Derecho de Marcas (5 de agosto de 2011).</li> <li>✓ Tratado de Cooperación en materia de Patentes (2 de junio de 2009).</li> </ul>
<b>Decretos</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Decreto N° 277 que reglamenta la Ley N° 17.336 sobre Propiedad Intelectual (2013).</li> </ul>

Fuente: OMPI. Chile: Leyes y Tratados de la de la Propiedad Intelectual (2016)  
Elaborado por autores.

Es necesario recalcar que el Estado chileno internamente cuenta con el Instituto Nacional de Propiedad Industrial, el cual tiene la misión administrar y brindar atención sobre los derechos de propiedad industrial, además de contar con el Departamento de Derechos Intelectuales.

Referente al tratamiento de los bienes intangibles en este país, su manejo en cuanto al marco legal que brinda esta nación, no se acogen directamente a lo estipulado por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC), debido a que los chilenos cuentan con una entidad

independiente que es el Colegio de Contadores de Chile A.G. miembro del IASC, estos han decidido reformar las normas internacionales con las normas chilenas, creando la Norma de Información Contable de Chile (NICCH) que hace mención de los activos intangibles en la NICCH 38.

Como se describió anteriormente para Ecuador y Colombia, Chile también tiene serios problemas respecto a las transacciones vinculadas con bienes intangibles específicamente con el tema de los pases de jugadores. Una importante denuncia, recibieron los chilenos cuando se descubrió una "triangulación de pases", el nombre se lo da la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP).

Concernientes a este negocio, funciona de manera simple, un jugador que juegue en un equipo extranjero, por ejemplo Argentina, pues antes de fichar por un club grande es inscrito en equipo modesto de Chile, sin haber jugado en este equipo y sin cobran un solo centavo por registrarlo; luego desde Chile se hace la venta, los jugadores por el traspaso no pagan impuesto, así de esa forma se elude el pago de los tributos; como paso final el club chileno recibe el dinero el cual lo transfiere al verdadero dueño del jugador que lo recibe fuera de Argentina, estas transacciones también involucran lavados de activos, evasión tributaria y fuga de capitales.

El club chileno obtiene una comisión por el pase de jugadores de cientos de miles dólares y si la institución decide depositar el dinero en un banco extranjero, existe la posibilidad de que ese ingreso no sea declarado ante el SII de este país. (Centro de Investigación Periodística CIPER, 2013)

Hay que mencionar, además que los bienes intangibles se derivan de creaciones intelectuales que una entidad genere o que tenga potencial de generar valor, debido a esto y a su diversa clasificación mencionada anteriormente, es necesario identificar el intangible para poder capturar su valor real, esto puede variar dependiendo del intangible ya que las etapas involucradas

en el proceso de valoración pueden ser distintas, es decir, su cadena de valor dependerá del tipo de bien intangible que se trate, de la misma manera que se mencionó en los países anteriores.

Concluyendo con este punto, se debe destacar que la mayoría de los países bajo estudio manejan los intangibles rigiéndose por la NIC 38, a excepción de Chile; Ecuador, Colombia, Perú y Chile vienen trabajando en la cadena global de valor, aunque cada país si le da una valoración a este tipo de activos, dependiendo de cuál sea este.

Todas las naciones mencionadas en esta sección de la metodología traen problemas en cuanto a las transacciones vinculadas con estos activos en el mundo futbolístico; manipulan el salario de los futbolistas y otros aspectos mencionados anteriormente, para de esta manera poder tributar menos impuestos.

En cuanto a este problema de las transacciones de los bienes intangibles, la administración tributaria de cada país está controlando este tipo de situaciones con respectivas investigaciones y sobretodo infracciones para evitar que aumente este tipo de irregularidades. En el caso de Ecuador se pudo observar además del ámbito futbolístico, que también existen problemas en pago de regalías por el uso de marcas, de la misma manera que en el fútbol hubo transacciones que fueron manipuladas para evitar tributar muchos impuestos; todo esto conlleva a un daño perjudicial para la economía del país.

### **3.4. Principales causas que ha tenido la acción 8 del proyecto BEPS en Colombia, Perú, República Dominicana y Chile.**

Llegando al punto final de la metodología de esta investigación, se procederá a revisar todo lo referente al proyecto BEPS enfocado en la acción 8, que trata sobre los precios de transferencia en línea con la creación de valor de los bienes intangibles.

Se comenzará con Colombia, para entender las principales repercusiones que tiene este proyecto en este país, hay que tomar en cuenta que el gobierno colombiano fue uno de los pioneros en América Latina que lideró una lucha contra la evasión tributaria con la Consulta Regional sobre BEPS, en el que participaron representantes del CIAT, DIAN, Banco Internacional de Desarrollo (BID), G20, Fondo Monetario Internacional (FMI) y OCDE en el año 2014.

Una de las principales medidas que adoptaron los cafeteros respecto a la Acción 8, fue la aclaración del tratamiento fiscal de los bienes intangibles, especialmente, los que tienen relaciones con las regalías. Esto trajo como consecuencia que se centren en las actividades que se realizan con países del exterior, principalmente, en las transferencias y/o reestructuraciones de funciones o de activos invalorables; posteriormente Colombia examinó las transacciones donde se involucran activos intangibles buscando requisitos de sustancia para su remuneración acorde a la creación de valor.

Además, una causa de que este país siguiera las directrices de la OCDE respecto al proyecto de BEPS, fue la modificación del Estatuto Tributario Colombiano, con el fin de crear mecanismo que sirvan para la lucha de la evasión fiscal; el Gobierno propuso una reforma tributaria que entró a vigor en el año 2015, con la intención de establecer medidas que garanticen las finanzas públicas

y promuevan la sostenibilidad fiscal, pero estos efectos siguen implementándose y el Estado Colombiano tiene como meta que en el 2022 superen el déficit fiscal que actualmente tienen.

Al adentrarse Colombia en el proyecto BEPS, uno de los aspectos importantes que se consideró referente a la acción 8 fue sobre el no contar con una definición exacta de intangibles en su régimen de precios de transferencia, pero si brinda ejemplos de estos; sin embargo, existen referentes en otras fuentes de normativas colombianas que son aceptables para la aplicación de estos, las cuales son compactas a las planteadas por la OCDE. Por esta razón, se puede esperar que los supuestos o criterios realizados para la aplicación de precios de transferencia del proyecto BEPS, por medio interpretativo tener una implicación rápida en este país (Moreno, 2016).

Se debe recalcar que la DIAN y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público han realizado un control pormenorizado de esta acción para poder ver los impactos y también los requerimientos normativos eventuales. Entre las afectaciones que podría haber se destacan estas:

- 1) El papel que se asigna a las actividades de provisión de recursos, las cuales hasta el momento han venido justificando remuneraciones asociadas con intangibles; pero que bajo los planteamientos de BEPS, en ausencia de control sobre el riesgo operacional, tal remuneración podría no ser tan representativa. Más aún, si no se ejerce control sobre riesgo de financiamiento, no podría justificarse una remuneración más allá de la que se recibiría en una inversión libre de riesgo. (Moreno, 2016, p12)
- 2) La identificación de intangibles valiosos y los parámetros para aplicar en relación con éstos el principio de plena competencia; pues si bien la normativa colombiana los menciona en la sección de documentación y los diferencia de otro tipo de intangibles, no se proporciona una definición, o criterios para su identificación o evaluación dentro de una transacción controlada. (Moreno, 2016, p12)

3) Los desarrollos que resulten del entregable final que la OCDE espera completar en la primera mitad del año 2017 en relación con el método de partición de utilidades. Como se ha mencionado, la normativa colombiana contempla este método como uno de los aceptados para la determinación del principio de plena competencia; en consecuencia, las precisiones que sobre el mismo se incorporen a las Directivas PT OCDE, podrían ser utilizados como referente de interpretación sobre su aplicación en Colombia. (Moreno, 2016, p12)

El plan BEPS está causando furor en este país, debido a que se están acomodando a una normativa modificada, más compleja y más estricta y con una coordinación internacional por parte de la administración tributaria, lo cual también llevaría a las compañías auditoras a acomodarse (OCDE, 2016).

Respecto a Perú, este país tiene la visión de poder ser miembro de la OCDE, por lo cual tiene significativas intervenciones en los grupos de trabajo y asiste a los distintos comités de dicha organización; a su vez fomenta la participación de la SUNAT en los temas BEPS.

Hay que mencionar, que el Gobierno peruano todavía no modifica su legislación tributaria, al contrario de su país vecino Colombia, pero Perú se encuentra adecuando una serie de cambios normativos para lidiar con la evasión tributaria y seguir las directrices del proyecto mencionado, esperando en el 2017 o 2018 entren las modificaciones legislativas.

El gobierno de este país anunció que la SUNAT estaría planteando eliminar de forma definitiva la norma antielusiva y reemplazarla por una que se encuentre acorde las directrices que brinda la OCDE. Cuando se aplique este reglamento, se verá todo el esfuerzo reflejado que los peruanos se encuentren realizando respecto al Proyecto BEPS (Market Facilitators, 2016).

La principal preocupación de este país son las operaciones con *commodities* de empresas multinacionales, servicios intragrupo, intercambio de información y precios de transferencia, respecto a este último, los peruanos tienen como objetivo que los beneficios de la utilización de los bienes intangibles los obtenga la empresa que impulso los mismo sin importan quien tenga su titularidad legal (Leiva Ricardo & EY, 2015).

Las consecuencias que generaron estos anuncios tuvieron distintas posturas; los grupos empresariales empezaron a adecuar sus operaciones internacionales respecto a los requerimientos del proyecto, además de contratar asesoría experta en temas de BEPS; respecto a las multinacionales empezaron a crear estructuras para disminuir el pago de impuestos por la transferencia de intangibles, aprovechando el actual sistema tributario.

En Perú es limitada la normativa referente a las operaciones con activos intangibles, debido a que no brinda un amplio desarrollo sobre la aplicación para la determinación y valoración de estos, por esta razón es que en su práctica fiscal existen varias soluciones para el análisis de las transacciones, para la cesiones definitivas y las cesiones de uso cuando existe venta de bienes intangibles (Morón & Carlos, 2016).

De la misma manera, también existe una definición no precisa para los intangibles en este país, pues la normativa peruana es muy genérica al momento de definir estos activos; ya se por el motivo de que el concepto solo se ve señalado en parte con el análisis de comparabilidad o que para el caso de cesiones definitivas o de uso del bien, este intangible se debe considerar como derechos de la propiedad o de la propiedad industrial.

Un punto importante que tienen los peruanos en cuanto a las transacciones con intangibles y en el que se verán algo afectadas las empresas es que existen algunos intangibles que se ceden

de manera combinada o añadida con otras operaciones donde se fija un precio para la transacción conjunta y la normativa peruana pide realizar una evaluación separada de las transacciones, pero en lo cotidiano es difícil obtener un análisis específico de cada operación, debido a que la información que brindan las compañías es muy limitada; sin embargo, al adentrarse al plan BEPS se obtendrá un mayor control respecto a esto.

Concerniente a República Dominicana sobre el tratamiento de los bienes intangibles, hay que mencionar que dentro del Código Tributario de este país existe un enunciado que habla de los precios de transferencia, donde se encuentran inmersos los intangibles. Una de las reacciones frente a BEPS que tuvo el gobierno dominicano fue en la revisión de estos activos cuando existan transacciones con regalías, arrendamiento de bienes, migración de intangibles, reestructuración de negocios, ventas de acciones, entre otras que contemplaron la fiscalización.

La Administración Tributaria de este país actualizará sus reformas para poder exigir a los contribuyentes el depósito que certifique el estudio de los precios de transferencia, con esto se evidenciaría que dichas transacciones estén acorde a la creación de valor. Aunque de acuerdo a la legislación dominicana, no existe una definición clara de bienes intangibles y que esta no contiene también varios elementos indispensables recomendados para poder ser incluidos en el plan BEPS (Franco, 2016).

Por último, se tiene a Chile, el cual en el año 2010 firmó el convenio de integración a la OCDE, siendo el primer país de Sudamérica en ser miembro de esta organización; a partir de este momento los chilenos empezaron a tomar una serie de medidas para evitar la evasión fiscal, hasta que en el año 2014 se modificó su legislación tributaria, aplicando las directrices de la Acción 3, 4, 8, 9 y 10, siendo estas últimas acciones correspondientes a los precios de transferencia. Chile las reformó entorno a las reestructuraciones de negocios cuando existan partes relacionadas.

Uno de los efectos que tuvo este país por estar asociado al proyecto BEPS fue la creación del Departamento de Tributación Internacional (DIT), con jurisdicción a nivel nacional y con el objetivo de dar seguimiento a los precios de transferencia. (Foro Fiscal Iberoamericano, 2014)

Por la adopción del plan BEPS en Chile, varias instituciones se preocuparon por los acontecimientos que podrían surgir, de esta manera el Centro de Estudios Tributarios (CET), la Facultad de Economía y Negocios y con la participación del Director del Centro de Política Tributaria y Administración de la OCDE, realizaron una charla magistral sobre “BEPS: Repercusiones en Chile, donde los principales temas o preocupaciones estaban enfocadas a las estrategias que realizan los contribuyentes, las maniobras de las empresas para situar sus capitales en el extranjero, el aprovechamiento en el uso de intangibles debido a los vacíos tributarios. En conclusión, para este país la adopción del proyecto BEPS tiene repercusiones positivas, debido a que su legislación tributaria estaría en línea con la tributación internacional y con los tratados bilaterales a nivel mundial. (Departamento de Control de Gestión y Sistemas de Información, 2015)

Además, Chile se comprometió a modificar su marco regulatorio, jurídico, reformas tributarias y procedimientos en las instituciones financieras con el que se permita el intercambio de información de manera automática. Respecto a los bienes intangibles, el plan es que se creen instrumentos multilaterales para que las transacciones estén acordes a la creación de valor. (Facultad de Administración y Economía, 2016)

Se debe mencionar que uno de los efectos que tuvo este país por seguir las directrices de BEPS, es que el SII firmará un convenio para intercambiar información acerca de las actividades totales de las empresas multinacionales, como también la fiscalización de sociedades Offshore

involucradas en paraísos fiscales; por todas estas repercusiones el SII junto con CET y expertos en materia tributaria realizan seminarios acerca de este proyecto. (La Nación, 2016)

Debido a la poca información que se tiene en relación a este tema, se puede observar algunas causas que cada país ha tenido debido al proyecto BEPS, se puede denotar que en la mayoría de estos países las modificaciones en las legislaciones tributarias han sido un gran efecto; que se maneja de manera más estricta la valoración de los activos intangibles; aunque se pudo notar que en dos países la definición de intangibles no era definida específicamente y con la aplicación de este plan BEPS esto se está cambiando y por último se tiene la molestia de las empresas al acogerse de normativas rigurosas y para algunas nuevas.

Teniendo en cuenta estos dos puntos de la metodología, los resultados que se han obtenido, han sido satisfactorios, debido a que los países bajo estudio no muestran una escasa normativa en cuanto a precios de transferencia y mucho menos a los activos intangibles con su creación de valor, esto implica que manejan los precios de transferencia de acuerdo a lo que propone la OCDE.

Un resultado impactante se dio en el tratamiento de los activos intangibles, puesto que se pudo observar que todos los países, sin excepción alguna, muestran irregularidades en las transacciones de estos bienes, tanto como en operaciones relacionadas con cesión de uso, regalías y manipulación de la propiedad intelectual.

Para poder determinar la viabilidad de implementar la acción 8 del plan BEPS en el Ecuador, se tomó en cuenta todos estos resultados, concluyendo que, si es viable introducir esta acción en este país, debido a que este país en parte tiene una de las normas que la OCDE impone para la aplicación de esta acción, la cual es la definición clara de los activos intangibles.

Además, debería implementarse para evitar las irregularidades que atraviesan los activos intangibles con las transacciones referentes a precios de transferencia, puesto que esta acción involucra el desarrollo de normativas o medidas específicas para el traslado de estos bienes que son difíciles de valorar y poder verificar que estas transacciones realizadas generen beneficios que sean repartidos de manera uniforme y adecuadamente con la cadena de valor que genere estos intangibles.

#### 4. DISCUSIÓN

Esta investigación trae consigo dos objetivos específicos que ayudaron a alcanzar el principal objetivo, determinar la viabilidad de la implementación de la acción 8 del plan BEPS en Ecuador, para lo cual se utilizó fuentes secundarias de firmas auditoras de los países bajo estudio (Colombia, Perú, República Dominicana y Chile), noticias relevantes sobre el tema y estudios sobre BEPS en estas naciones.

Concerniente a estos objetivos, hubo dos grandes limitaciones, la primera fue la poca información secundaria que se obtuvo, debido a que el plan BEPS en estos países bajo estudio es algo reciente y por ende no se pudo obtener más recopilación de estas fuentes; la segunda limitación fue el tiempo que se le designó a esta investigación.

A su vez este trabajo aporta una visión a empresas multinacionales, empresas públicas y la administración tributaria de Ecuador de las causas que podría tener este país por la implementación de la acción 8 del proyecto BEPS, adicionalmente poder ver la factibilidad para poder ser manejada esta acción en este país.

Respecto a los resultados de esta investigación, se realizó una comparación de las normativas tributarias referentes a los precios de transferencia entre las naciones que ya han adoptado el plan BEPS en su legislación, cabe mencionar que Chile y Colombia fueron los pioneros entre los países bajo estudio en impulsar este proyecto, seguido de Perú y República Dominicana; además de las transacciones que realizan con los bienes intangibles en línea con la creación de valor y las causas que estas naciones han obtenido en cuanto al proyecto BEPS.

Acorde a la metodología, el primer punto sobre las normativas de los precios de transferencia de los países bajo estudio indicó que todos los países siguen las directrices de la OCDE en cuanto al manejo de los métodos para determinar estos precios, Perú es el único que

maneja un método más y distinto; otro punto que se detectó fue en los montos mínimos que cada país establece para la entrega de anexos, declaraciones o informes sobre precios de transferencia, siendo este aspecto muy llamativo, debido a que Ecuador es el país que tiene un monto mínimo elevado comparado con Colombia, Perú, República Dominicana y Chile.

Se debe recalcar que Colombia sorprendió en cuanto a las infracciones que tienen en sus normativas tributarias referentes a los precios de transferencia, tienen una clasificación amplia de acuerdo a cada informe y el resto de países manejan infracciones más generales entre 2 o 3 máximo, Ecuador en cambio solo maneja una infracción en general. Este punto es relevante, puesto que este país podría seguir el ejemplo de su país vecino Colombia; sin embargo, la sanción que estipulan los ecuatorianos es alta en comparación a la de los colombianos, esto puede ser interpretado a causa de la economía que cada país maneja y por su moneda.

En efecto, se pudo observar que no hay muchos puntos de diferenciación en relación a los precios de transferencia, del mismo modo se encontró que no existen diferencias enormes en el tratamiento de bienes intangibles. Referente a la Propiedad Intelectual los cinco países bajo estudio pertenecen a la OMPI y todos cuentan con el Tratado en materia de Patentes. Además, todas estas naciones cuentan con instituciones encargadas de vigilar la PI y siguen las directrices acordes a la NIC 38 a excepción de Chile que las modificó, como se indicó en la parte metodológica.

Sin embargo, los esfuerzos que han empleado todos estos países para el tratamiento de estos bienes, no se han evidenciado, puesto que todas estas Naciones tienen problemas al determinar el valor real cuando se realizan transacciones con los intangibles, muchas veces manipulan o maniobran valores y como se mostró en la sección de metodología, todos lo hacen con transacciones referentes al fútbol, evitando el pago correcto de impuestos para poder disminuir sus cargas tributarias, lo cual a la larga causa problemas de economía en sus naciones.

Desde otro punto de vista, Ecuador no está por debajo o por encima de los países bajo estudio, referente a los precios de transferencia, aun así, siendo el último de los cuatro en implementar en su legislación este tema. Este país tiene muy bien estipulado en su normativa el principio de plena competencia, los métodos para determinar los precios de transferencia y en cuanto al tratamiento de bienes intangibles, tiene claramente definido el concepto de estos.

Acorde con los objetivos específicos planteados se desarrolló la metodología de esta investigación y los resultados han sido satisfactorios, brindando relevantes hallazgos, por tal motivo en esta sección de la investigación se ha tomado en cuenta todos estos resultados expuestos para poder llevar a cabo la respuesta de su objetivo general.

## 5. CONCLUSIÓN

Esta sección del proyecto responderá la pregunta de investigación con los resultados adquiridos en la metodología. El estado ecuatoriano cuenta con normativas acorde a los precios de transferencia, al igual que los países bajo estudio, para ello se elaboró una comparativa de estos, lo que dio como resultado semejanzas de esta nación con las demás; el único resultado significativo fue la gran diferencia entre los montos mínimos para la presentación de informes y anexos de precios de transferencia, debido a que Ecuador a partir de 2015 cambió estos valores, sin embargo, seguían siendo elevados comparados con los otros países.

De igual manera, en la sección del tratamiento de las transacciones con los bienes intangibles en línea con la creación de valor, se determinó que todos los países presentan irregularidades en las transferencias de estos bienes, como en la cesión de uso o pagos de regalía y manipulación de precios de estos bienes, con el fin de evitar el pago real de impuestos.

Además, se pudo visualizar todas las causas que el proyecto BEPS ha ocasionado en estos países bajo estudio, los cuales se eligieron debido a que tienen similitud en la economía y Chile por ser el país más desarrollado de Latinoamérica y contrastar estos resultados para determinar si este plan BEPS traería más consecuencias negativas o positivas a Ecuador.

Con respecto a la acción 8 del plan BEPS, esta indica que se debe de considerar tres puntos importantes:

- (i) la adopción de una definición amplia y claramente delineada de intangible, (ii) el aseguramiento de que los beneficios con la transmisión y el uso de intangibles serán distribuidos adecuadamente de conformidad con la creación de valor (y no de forma más

bien opuesta), (iii) el desarrollo de normas de precios de transferencia o medidas especiales para la transmisión de intangibles de difícil valoración. (OCDE, 2015)

Analizando estos aspectos, Ecuador estaría cumpliendo en parte con ellos, debido a que este país si tiene una definición clara y amplia de lo que es un intangible y, por otro lado, se debería adoptar esta acción para poder tener un respaldo seguro de que los beneficios que se obtienen por el uso de estos bienes vayan a ser repartidos conforme y adecuadamente a la creación de valor, puesto que este país en este aspecto tiene muchas irregularidades y esto formaría una causa positiva, al igual que adecuar, modificar o crear normas relacionadas a los precios de transferencia, en especial a las del manejo de los activos intangibles que son difíciles de valorar.

Dado este preámbulo de los resultados obtenidos, este trabajo llega a la conclusión de que en Ecuador si se podría comenzar a implementar la acción 8 del proyecto BEPS, respaldo en el análisis anterior.

## 6. RECOMENDACIONES

Una vez dada la conclusión de esta investigación, se procede a dar las recomendaciones más relevantes para el país Ecuador, tanto a las empresas multinacionales como a las administraciones tributarias y a los entes gobernantes, las cuales se encontraron al momento del desarrollo de este trabajo.

Las administraciones tributarias deberían de estipular más ampliamente las sanciones referentes a precios de transferencia, teniendo más amplia y clasificada estas infracciones, así como Colombia, pero no bajando el valor de la multa, puesto que se considera que está a nivel de los montos mínimos de presentación de informes o anexos de precios de transferencia que Ecuador estipula; el resto de países tiene multas bajas en comparación a esta nación, pero así mismo ellos poseen esta suma de valores no elevados.

Además, el SRI debería tener un control más riguroso a las empresas que manejan precios de transferencia para ir disminuyendo el tipo de irregularidades encontradas referentes a los bienes intangibles. Sin embargo, no solo empresas multinacionales tienen este tipo de problemas, sino también, como se mencionó anteriormente en los casos de equipos de fútbol.

Las empresas multinacionales, deberían al momento de realizar transacciones donde se involucren bienes intangibles presentar su documentación de forma correcta, sin alguna manipulación de cifras, además de certificar la creación de valor de estos bienes, lo cual, dicho anteriormente, el SRI deberá de controlar minuciosamente, con cuidado, verificando y si logra visualizar alguna irregularidad, seguir estrictamente con la investigación del caso que se presente.

Una vez que se tenga la predisposición de la adopción de la acción 8 del Plan BEPS, el gobierno ecuatoriano debería de solicitar al SRI, como institución encargada de la recaudación

tributaria, que se encarga de la realización de seminarios para explicar detalladamente esta acción del proyecto BEPS, además también debería el estado ecuatoriano involucrarse con más convenios o tratados internacionales en materia de propiedad intelectual, dentro de la OMPI.

## REFERENCIAS

- Alberto, J., & Angeles, R. (2015). El Proyecto BEPS de la OCDE y el Mito del Fin de la Planificación Fiscal Internacional: Un Enfoque Crítico a Propósito de los Final Reports 2015, 375–396.
- Andonova, V., & Ruíz Pava, G. (2016). The role of industry factors and intangible assets in company performance in Colombia. *Journal of Business Research*, 69(10), 4377–4384. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2016.03.060>
- Arrighetti, A., Landini, F., & Lasagni, A. (2014). Intangible assets and firm heterogeneity: Evidence from Italy. *Research Policy*, 43,202–213.
- Basso, L. F. C., de Oliveira, J. A. S., Kimura, H., & Braune, E. S. (2015). The impact of intangibles on value creation: Comparative analysis of the Gu and Lev methodology for the United States software and hardware sector. *Investigaciones Europeas de Direccion Y Economia de La Empresa*, 21(2), 73–83. <https://doi.org/10.1016/j.iedee.2014.09.001>
- Bonmati Martínez, J. (2011). El valor de una empresa y la creación de valor en esa empresa. *Aece*, 10–12.
- Carbajo Vasco, D. (2015). Objetivos y medidas en la lucha contra el fraude fiscal desde una perspectiva internacional.
- CIAT. (2013). *El control de la Manipulación de los Precios de Transferencia en América Latina y el Caribe*.
- CID Noticias (2015). LA CADENA DE VALOR EN EL FUTBOL – CID Noticias. Retrieved January 20, 2017, from <https://cidnoticias.com/2015/09/10/la-cadena-de-valor-en-el-futbol/>

COLDEPORTES (2008). Legislación deportiva, oficina de inspección, vigilancia y control.  
Bogotá: Kinesis.

Constitución República Dominicana. Constitucion de la Republica de Dominicana (20115).

Córdova Araujo, I. A. (2013). *Precios de Transferencia y Plena Competencia en el Ecuador*.  
Escuela Politécnica del Ejército.

Delgado, F. (2008). Precios de transferencia en el Ecuador, 10. Retrieved from  
<http://www.smsecuador.ec/wp-content/uploads/2015/06/Precios-de-Transferencia-en-Ecuador.pdf>

DIAN. (2015). *Información relevante a tener en cuenta en materia de precios de transferencia*.

Diario El Comercio. (n.d.). El Fisco pone sus ojos sobre los futbolistas | El Comercio. Retrieved  
January 20, 2017, from <http://www.elcomercio.com/deportes/futbol/fisco-pone-ojos-futbolistas.html>

Diario El Telegrafo. (2014). El Senae reclama más de \$ 17 millones por el caso Quezada. Retrieved  
February 12, 2017, from <http://www.eltelegrafo.com.ec/noticias/politica/2/el-senae-reclama-mas-de-17-millones-por-el-caso-quezada>

Diario El Universal. (2013). El salario del futbolista colombiano está en promedio en \$4 millones  
| Fútbol profesional colombiano | EL UNIVERSAL - Cartagena. Retrieved January 20, 2017,  
from <http://www.eluniversal.com.co/cartagena/deportes/el-salario-del-futbolista-colombiano-esta-en-promedio-en-4-millones-117930>

Ecuador: Leyes y Tratados de la de la Propiedad Intelectual. (2015). Retrieved January 15, 2017,  
from <http://www.wipo.int/wipolex/es/profile.jsp?code=EC>

- El Libero Perú. (2016). Fútbol peruano: SUNAT tiene en la mira a jugadores por lujos sin pago de impuestos Libero.pe. Retrieved January 21, 2017, from <http://libero.pe/futbol-peruano/2016-05-06-futbol-peruano-sunat-tiene-en-la-mira-jugadores-por-lujos-sin-pago-de-impuestos>
- Facultad de Administración y Economía. (2016). FAE realiza el Tercer Seminario &quot;El Plan BEPS de OCDE y su impacto en Chile&quot; Retrieved February 12, 2017, from [http://www.fae.usach.cl/fae/index.php?option=com\\_content&view=article&id=4362:fae-realiza-el-tercer-seminario-qel-plan-beps-de-ocde-y-su-impacto-en-chileq&catid=13:noticias-fae](http://www.fae.usach.cl/fae/index.php?option=com_content&view=article&id=4362:fae-realiza-el-tercer-seminario-qel-plan-beps-de-ocde-y-su-impacto-en-chileq&catid=13:noticias-fae)
- Fallis, A. . (2013). Pimopm. *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), 1689–1699. <https://doi.org/10.1017/CBO9781107415324.004>
- Fernández, R. (2015). Análisis de Regalías por el uso de activos intangibles, 207–214.
- Figuroa, A. L. (2008). *Historia de las Reformas Tributarias en Colombia. Fundamentos de la Tributación.*
- Forbes Mexico. (2015). Beisbol: una fábrica de dinero en República Dominicana - Forbes Mexico. Retrieved February 12, 2017, from <http://www.forbes.com.mx/beisbol-una-fabrica-de-dinero-en-republica-dominicana/#gs.HLZuiAE>
- Franco, L. E. (2016). RELATORIA NACIONAL PARA REPUBLICA DOMINICANA, 259–280.
- Garzón Espinosa, A. (2011). Paraísos fiscales en la globalización financiera. *Historia Actual Online, otoño*, 141–153.
- Gayo, I. G. (2011). CONOCIMIENTO Y CREACIÓN.

Gestión, E. D. de E. y N. de P. (2016). Cadenas de valor: ¿Cómo va la integración de las empresas peruanas al mercado global? | Economía | Gestion.pe. Retrieved January 21, 2017, from <http://gestion.pe/economia/cadenas-valor-como-va-integracion-empresas-peruanas-al-mercado-global-2172413>

Grant Thornton. (2015). Global news.

H. Congreso Nacional. Código Civil del Ecuador (2005). Retrieved from [http://www.cortenacional.gob.ec/cnj/images/pdf/leyes/codigo\\_civil.pdf](http://www.cortenacional.gob.ec/cnj/images/pdf/leyes/codigo_civil.pdf)

Hall, B. H., Jaffe, A., & Trajtenberg, M. (2001). Market value and patent citations: A first look. University of California at Berkley working papers, Department of Economics. Available from <http://repositories.cdlib.org/iber/econ/E01-304>

Iberoamericano, F. F. (2014). COMITÉ DE REDACCIÓN Jefes de Sección Jefe del Comité de Redacción Coordinadores Generales de la RAAM.

IFRS. (2010). Norma Internacional de Contabilidad 38: Activos intangibles. *International Financial Reporting Standards (Red Book)*, 1(c), 1–20. Retrieved from [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_public/con\\_nor\\_co/no\\_oficializ/nor\\_internac/ES\\_GVT\\_IAS38\\_2013.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/no_oficializ/nor_internac/ES_GVT_IAS38_2013.pdf)

Lacruz Berdejo, J.L., “Elementos de Derecho Civil”, Tomo III, Derechos Reales. Librería Bosch, Barcelona, 1980, págs. 339 a 344.

La Nación. (2016). Diario La Nación - noticias de Chile y el mundo - Expertos tributarios analizan el nuevo escenario global de la iniciativa BEPS. Retrieved February 12, 2017, from <http://www.lanacion.cl/noticias/economia/impuestos/expertos-tributarios-analizan-el-nuevo->

escenario-global-de-la-iniciativa/2016-10-21/164618.html

Lee, R. P., & Chen, Q. (2009). The immediate impact of new product introductions On stock price:

The role of firm resources and size. *Journal of Product Innovation Management*, 26, 97–107.

Leiva Ricardo, & EY. (2015). Perú se prepara para implementar iniciativas de la OCDE para

combatir evasión tributaria | Perspectivas EY Perú. Retrieved January 23, 2017, from

<https://perspectivasperu.ey.com/2015/12/01/peru-se-prepara-para-implementar-iniciativas-ocde/>

LORTI. (2014). *Ley Organica De Regimen Tributario Interno*, (26), 1–98.

Marrocu, E., Paci, R., & Pontis, M. (2012). Intangible capital and firms' productivity. *Industrial*

*and Corporate Change*, 21,377–402.

Moreno, J. (2016). *Relatoría Nacional para Colombia.*, 171–192.

Morón, J., & Carlos, J. (2016). *Relatoría Nacional para Perú*, 237–258.

NONAKA, I. y TAKEUCHI, H. (1995): *The Knowledge-Creating Company*. Oxford University Press, New York.

OCDE. (2004). *D Irectrices Aplicables En Materia Multinacionales Y Administraciones Tributarias*.

OCDE. (2011). *Organización para la cooperación y el desarrollo económicos legislación en materia de precios de transferencia – propuesta de enfoque junio 2011*, (June).

OCDE. (2015a). *Garantizar que los resultados de los precios de transferencia estén en línea con la creación de valor*.

- OCDE. (2015b). Nota Explicativa, 405(6786), 9–39.
- OCDE. (2016). Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, 104.  
<https://doi.org/http://dx.doi.org.ez.urosario.edu.co/10.1787/9789264201224-es>
- Oecd. (2010). Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio.
- O'Mahony, M., & Vecchi, M. (2009). R&D, knowledge spillovers and company productivity performance. *Research Policy*, 38,35–44.
- Oliner, S. D., Sichel, D., &Stiroh, K. (2007). Explaining productive decade, finance and economics discussion series. Washington, DC: Divisions of Research & Statistics and Monetary Affairs, Federal Reserve Board.
- OMPI. (2013). El deporte y la propiedad intelectual. Retrieved January 22, 2017, from <http://www.wipo.int/ip-sport/es/>
- ONU. (2011). Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación.
- Organización Mundial de la Propiedad Intelectual - OMPI Colombia. (2015). Retrieved January 20, 2017, from <http://ginebra-onu.mision.gov.co/organizacion-mundial-la-propiedad-intelectual-ompi>
- Otis Rodner, James. *La Inversión Internacional en Países en Desarrollo*. Editorial Arte. 1.993.  
Página 265
- Paredes Rosero, J. A. (2015). *LOS BIENES INTANGIBLES COMO APORTE AL CAPITAL SOCIAL PARA LA CONSTITUCIÓN DE LAS COMPAÑÍAS*. Pontífica Universidad Católica del Ecuador Sede Ambato.
- Pino, A. (2012). Narcotráfico y fútbol en Colombia: pasado y presente. Retrieved January 20,

- 2017, from <http://www.razonpublica.com/index.php/econom-y-sociedad-temas-29/3299-narcotrafico-y-futbol-en-colombia-pasado-y-presente.html>
- PWC. (2015). Plan de acción BEPS: Acción 8 - Los precios de transferencia e intangibles: PwC. Retrieved from <http://www.pwc.com/gx/en/services/tax/tax-policy-administration/beps/transfer-pricing-and-intangibles.html>
- PWC. (2011). Ews lert.
- Secretaria Nacional de la Administración Pública. (2000). Norma Técnica de Prestación de Servicios y Administración por Procesos.
- SII. (2016). Ley sobre Impuesto a la Renta - Decreto ley N° 824, 1–184.
- SRI. (2014). Boletín de prensa.
- Tributario, C. Código Tributario de la República Dominicana (2007).
- Tributario, E. Decreto 624, 1989 Estatuto tributario Colombiano (1989).
- Varki, S., Colgate, M., 2001. The role of price perceptions in an integrated model of behavioral intentions. *Journal of Service Research* 3 (3), 232–240.
- Velázquez Reyes, L. M. (2013). Convivencia y violencia a través de las Tecnologías de la Información y Comunicación. *Convivencia, Disciplina Y Violencia En Las Escuelas 2002-2011*, 1–14.
- Wang, Y., Lo, H.P., Chi, R., Yang, Y., 2004. An integrated framework for customer value and customer-relationship-management performance: A customer-based perspective from China. *Managing Service Quality* 14 (2/3), 169–182.

Yeung, M., & Ramasamy, B. (2008). Brand value and firm performance nexus: Further empirical evidence. *Journal of Brand Management*, 15, 322–335.