

# ¿Cómo mantener un mayor control de las arcas fiscales?

< POR MARIELA MÉNDEZ PRADO\* >

Este artículo revisa en el contexto nacional las propuestas de un documento reciente para controlar el destino y el uso de los recursos fiscales en los países en desarrollo.

Tax Justice Network (TJN), la red internacional sobre justicia tributaria, produjo un interesante documento titulado *How Developing Countries can take Control of their own Tax Destinies* (Cómo pueden los países en desarrollo controlar sus propios destinos impositivos). Realizado por **Krishen Mehta**, el trabajo enumera actividades a seguir para mejorar la recaudación fiscal en los países en desarrollo, y sobre todo, combatir la evasión de impuestos y la fuga ilícita de capitales. El objetivo de este análisis es revisar en el contexto nacional esas propuestas.

La pertinencia de este trabajo se basa en las afectaciones al desempeño de recaudación que han sufrido las administraciones tributarias (AT) de países desarrollados y en vías de desarrollo, por parte de contribuyentes con poder económico y con acceso a planeaciones tributarias elusivas y evasivas, que buscan reducir su contribución impositiva en el marco de acuerdos que lo facilitan como los convenios de doble tributación, los acuerdos bilaterales de inversión y otras formas de triangulación de responsabilidades.

Este descontento invita a los Estados a indagar y descubrir que las multinacionales (MNE), empresas globales, pagan impuestos que no son acordes a su actividad comercial tanto en el país de residencia como en la fuente. Al afectar no solo a un país sino a varios,

el tema se vuelve una preocupación mundial que requiere atención.

El análisis de temas de fiscalidad internacional empezó a tomar mayor protagonismo luego de la crisis de los préstamos *subprime* de 2009, fecha en la que se convirtió en un tema de discusión para organizaciones internacionales. En esa línea, en la cumbre de Londres del G20 de ese año, se declaró como prioridad combatir a los paraísos fiscales, para luchar contra el fraude, la evasión fiscal, y fomentar el intercambio de información fiscal.

Relacionadas en el campo tratado, las organizaciones internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y la Organización de las Naciones Unidas (ONU) tratan de desarrollar normas internacionales que regulan el tema de la fiscalidad internacional y en ese afán en el año 2012 la OCDE generó el informe *Erosión de la base imponible y traslado de beneficios* (BEPS, sigla en inglés), con la misión de fortalecer la gestión de las AT y generar estrategias para neutralizar la salida de capitales de las MNE.

Las acciones sugeridas por TJN que son consideradas y, en otros casos, implementadas por países en desarrollo son las siguientes:

## 1. SER CUIDADOSOS AL FIRMAR TRATADOS FISCALES.

Con la finalidad de dar paso al libre comercio, muchos países realizan convenios internacionales con techos impositivos bajos para poder mostrarse atractivos globalmente, y desconocen la posibilidad de dejar sus intereses nacionales desprotegidos. Existen ocasiones en que los tratados son considerados por las empresas transnacionales, multinacionales e inversionistas privados como vías de acceso para obtener un beneficio propio desproporcionado.

Al respecto, el Ecuador mantiene actualmente 17 convenios para evitar la doble imposición (CDI).

El libro *Acuerdos para evitar la doble tributación en América Latina* realizado por la Red Latinoamericana sobre Deuda y Desarrollo (Latindadd), junto a varios representantes de Fiscalidad Internacional, describe que el Ecuador ha suscrito 14 acuerdos para evitar la doble imposición en los años 2009 y 2011, e

indica que el país recaudó por concepto de tributos en esos tres años cerca de \$ 67 millones (M), la cuarta parte de la recaudación en ausencia de ellos, escenario donde habría obtenido alrededor de \$ 290 M.

Con el fin de reducir tal brecha de recaudación de impuestos, se recomienda identificar periódicamente la realidad de la economía ecuatoriana y la pertinencia de estos acuerdos, para poder ejecutar dentro de la normativa tributaria acuerdos, reformas o renegociaciones conforme

El Ecuador ha suscrito 17 acuerdos para evitar la doble imposición hasta la actualidad.

se vaya dinamizando el uso de los convenios para evitar la doble imposición.

## 2. IMPLEMENTAR POLÍTICAS SEMEJANTES A UN SAFE HARBOUR.

Existen mecanismos como el *Safe Harbour* (Puerto seguro o Régimen de Protección), el cual funciona para ejercer el principio de *arm's length* (plena de competencia) por medio de una reglamentación que simplifica el procedimiento impositivo tanto para el contribuyente como para la administración tributaria, de tal modo que las AT puedan redirigir sus recursos a casos de abusos fiscales más complejos.

El Ecuador mantiene un modelo de *Safe Harbor*, dirigido a contribuyentes condicionados bajo tres disposiciones dictadas en el artículo 15 de la Ley Or-

gánica de Régimen Tributario Interno (Lorti):

- Impuesto causado mayor a 3% de sus ingresos gravables.
- No realizar transacciones con paraísos fiscales.
- No poseer relaciones con el Estado acerca de contratos de explotación de recursos no renovables.

Si el contribuyente cumple con tales normas, quedará exento del régimen de precios de transferencia, siendo estos precios aceptados inmediatamente por parte de la entidad tributaria.

No hay duda de que la verificación a detalle de los estudios para determinar precios de transferencia es una tarea necesaria para los Gobiernos, ya que sus ingresos fiscales están en juego. Sin embargo, con el contexto actual de crisis y la dinámica de globalización, los países en desarrollo cuentan con recursos limi-

tados para el seguimiento, y *Safe Harbour* ofrece ventajas en su aplicación.

## 3. EMPLEAR DE MANERA CONSTANTE EL MÉTODO DE DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES.

Con el fin de evidenciar el principio de plena competencia en sus procesos de control, las AT aplican métodos para determinar los precios de transferencia establecidos entre empresas vinculadas. El de distribución de utilidades recae en el grupo de los métodos no tradicionales, que involucra una distribución del beneficio común entre las partes relacionadas de una multinacional a base de la contribución individual de cada una de estas. Esto facilita la localización y la identificación de las partes de las transacciones ya sean locales o fronterizas.

### Convenios del Ecuador para evitar la doble imposición

Fuente: SRI



El Ecuador dispone de cinco métodos para cumplir con el principio de plena competencia, entre ellos predominan el método del precio comparable no controlado (mejor conocido por su sigla en inglés como el método CUP, *Comparable Uncontrolled Price*) y el método de margen neto transaccional de utilidad operativa.

El método de distribución de utilidades es uno de los menos aplicados, ya que se enfoca en multinacionales con matriz domiciliada en el país pertinente. El Ecuador no posee multinacionales nacionales o matrices de multinacionales, por ende, las empresas que declaran en el Ecuador emplean los demás métodos acorde a su naturaleza corporativa.

#### 4. BUSCAR VÍAS PARA GRAVAR LA ECONOMÍA INFORMAL.

Por medio de canales irregulares para la compraventa de productos y servicios, la informalidad busca cegar el control del Estado, debido a que desencadena una serie de factores negativos tanto sociales como económicos y hasta políticos. Según datos del Instituto Nacional de Estadística y Censos (INEC), 43% del total de los ecuatorianos empleados se encuentra en el sector informal (marzo 2016).

El movimiento informal afecta la recaudación de ingresos fiscales, en mayor medida para jurisdicciones con alta dependencia presupuestaria sobre los impuestos, como los países en desarrollo. La AT, en cualquier país, busca mejorar los niveles de recaudación del Estado y mitigar un tanto la problemática expuesta.

En EEUU se aplica la política de que cualquier persona que reciba más de \$ 10.000 en efectivo dentro de una sola transacción o transacciones relacionadas deberá completar un formulario, con el fin de que el Gobierno realice un seguimiento para la verificación de la fuente del monto. De manera semejante, India creó una política para combatir la fuga de capitales que existe,

a través de sistemas informales como el Hawala —sistema de transferencia alternativo e informal de fondos que se utiliza en muchas regiones del mundo para realizar transferencias de dinero local o internacionalmente—.

Al respecto, en la legislación ecuatoriana, la regla indica que toda transacción superior a \$ 5.000 debe realizarse en una institución del sistema financiero.

#### 5. ASESORAR PERIÓDICAMENTE LA ESTRUCTURA DE LOS CONTRATOS DE EXPLOTACIÓN DE RECURSOS NATURALES A BASE DEL RETORNO DE LA INVERSIÓN.

Dado que hay inversiones realizadas entre países ricos en recursos naturales y compañías extractivas que involucran a sus sucursales establecidas en ellos, las MNE tienen la oportunidad de transferir los capitales generados en la jurisdicción de su conveniencia. Por tal motivo, la revisión y la renegociación minuciosa de la constitución de los contratos de tal naturaleza son vitales.

A través del tiempo, los flujos generados dentro del contrato van cambiando y se sugiere que, en el apartado de las regalías, uno de los elementos eje del contrato, se realice el estudio a base del retorno de inversión previo a firmar el contrato, para optimizar y resguardar los ingresos del Estado.

Debido a que la economía ecuatoriana es altamente dependiente en la industria extractiva y tiene gran riqueza

de recursos naturales, es primordial realizar inspecciones periódicas en los contratos de minería y de extracción en general.

#### 6. OPTIMIZAR EL NIVEL MÁXIMO EN IMPUESTOS DE RETENCIÓN.

El problema radica en el rango de retención de impuestos por parte de países en desarrollo. En varios casos mantienen un nivel impositivo bajo, a diferencia de los países desarrollados, con un promedio de 10 a 20% sobre intereses, dividendos y regalías.

Aumentar los impuestos de retención no solo aumenta las arcas fiscales de los países en desarrollo, sino la posición de negociación frente a poderosas multinacionales y/o países desarrollados.

En el Cuadro 1, a pesar de la disparidad de las tasas en los diferentes escenarios de los países, el Ecuador posee un nivel tributario ligeramente moderado, aunque existen situaciones en que el contribuyente puede quedar exento de retenciones, como el caso cuando el interés excede al de la tasa del Banco Central o del domicilio de la parte favorecida (si es paraíso fiscal o no).

No se puede determinar si las tasas del Ecuador son las adecuadas o no, ya que implica un análisis más minucioso y de mayor profundidad, pero lo que sí se puede concluir es que este instrumento fiscal brinda protección al sistema tributario ecuatoriano frente a multinacionales.

CUADRO 1

#### Rango de tasas para el pago de partes relacionadas (en porcentaje)

FUENTE: UTPL

	Dividendos	Intereses	Regalías
Ecuador	0/13	0/22/25	22/25
Perú	4,1/6,80	4,99/30	30
Chile (Miembro OCDE)	35	4/35	0/15/30
EEUU	30	0/30	30

El Ecuador ha implementado las recomendaciones total o parcialmente para mejorar la recaudación fiscal.

Los países en desarrollo deben dialogar junto a bloques o redes regionales en materia tributaria.

## 7. TOMAR COMO EJEMPLO A MÉXICO.

El principio de plena competencia busca reconocer por separado lo correspondiente a cada una de las partes relacionadas que participan como grupo empresarial en situaciones transaccionales, con el fin de brindar un trato fiscal equitativo a todo tipo de compañía.

Por ejemplo, México goza dentro de su legislación tributaria del Dictamen Fiscal, un mecanismo que ofrece veracidad en la información contable de empresas y garantiza su confiabilidad por la participación de contadores autorizados por la AT nacional.

El dictamen funciona en dos etapas. La primera solicita colaboración a las empresas para la elaboración de un estudio de precios de transferencia, más un informe que registre toda transacción superior al millón de dólares, acompañado del detalle de la otra parte de la operación. La segunda es cuando el representante de la AT nacional comienza con el proceso de verificación para dar fe de la autenticidad de los informes presentados por la compañía. Dicho sistema basado en la doble verificación podría servir de ejemplo para otros países que deseen mejorar su desempeño en la fiscalidad internacional.

Según la experta en fiscalidad internacional consultada, el Ecuador dispone de herramientas y estrategias para cumplir el principio de plena de competencia.

Semejante a México, dentro de la normativa tributaria, se posee un proceso en el que se exige a las empresas ciertas condiciones (por ejemplo, mantener transacciones con partes rela-

cionadas a partir de \$ 15'000.000), la emisión del *Informe integral de precios de transferencia* y su anexo, en el que demuestren el estudio de precio de transferencias, detalle de transacciones y otras especificaciones más, para dar paso a la revisión del departamento de Fiscalidad Internacional del SRI.

## 8. APOYAR LA INICIATIVA DE INTERCAMBIO AUTOMÁTICO DE INFORMACIÓN (IAI).

El IAI permite compartir información tributaria de manera automática entre jurisdicciones y en materia de transparencia, combate la evasión fiscal y otros abusos relacionados.

A diferencia del intercambio de información practicado ya por varios países, al ser automatizada, esta herramienta no requiere tantos filtros, trabas, papeleos de petición que consumen significativamente el tiempo e implican una serie de costos implícitos de gestión.

Al respecto el Ecuador aplica el intercambio de información tradicional, por medio de los convenios firmados que buscan combatir la doble imposición y donde se explica lo que los entes competentes podrán generar entre ellos, cualquier duda o consulta que pueda surgir en la aplicación del convenio.

Básicamente el problema de países en desarrollo para alinearse a la iniciativa IAI es la falta de recursos para transferir, recibir y analizar información de otros países, pero sí se demuestra un mayor interés y participación por parte de estos para lograr una adaptación de los sistemas a la realidad local.

## Conclusiones

En las ocho sugerencias analizadas en el documento de Mehta, el Ecuador ha implementado total o parcialmente las recomendaciones, a excepción de la segunda, concerniente al método de distribución de utilidades para determinar los

precios de transferencia, que no se aplica porque, según los expertos, es apropiado para países exportadores de capital.

En cuanto a la octava sobre IAI, es una estructura basada en la realidad de sus creadores, países miembros de la OCDE; por tal motivo, no se ajusta a las necesidades de otros países en desarrollo como, por ejemplo, en el caso del Ecuador, con economías de empresas familiares, cuyos datos no son homogéneos ni públicos y donde, además, no se ha logrado la estructuración de una plataforma que permita administrar datos heterogéneos en forma y fondo, con la concerniente escasez para su financiamiento.

El Ecuador ha implementado instrumentos fiscales capaces de conseguir un nivel de desempeño, en cuanto a recaudación tributaria, moderado. Aunque sea efectivo en el contexto, la AT debe coordinar con otros estamentos públicos la generación y el uso de convenios bilaterales o multilaterales de inversión, en especial con aquellos países con los que se tienen incrementos en los flujos de capitales.

Con ello revisar los cambios y/o exenciones que otorga la normativa tributaria interna, de forma que se disminuyan las lagunas jurídicas que son los que permiten la elusión de impuestos.

Finalmente, es importante mantener la perspectiva sobre la naturaleza en el quehacer productivo de las grandes empresas, desplegado e interrelacionado en distintas jurisdicciones. No es suficiente actuar solamente resguardando los intereses propios nacionales; países en desarrollo como el Ecuador deben tener una participación en el diálogo junto a bloques o redes regionales, en estudios y evaluaciones de temas en materia tributaria y en iniciativas macro, similares al proyecto BEPS.

Ya es momento de invocar al poder de la unión, para alcanzar un mayor control y bienestar en el destino fiscal de los países en desarrollo. **G**

\* Profesora titular de finanzas de la Facultad de Ciencias Humanísticas y Económicas de Espol. smendez@espol.edu.e