



**UNIVERSIDAD
DEL AZUAY**

Universidad del Azuay

Facultad de Ciencias Jurídicas

Escuela de Derecho

El impacto de las medidas BEPS (erosión de la base imponible y traslado de beneficios) en los programas de compliance tributario en Ecuador: un análisis desde la conducta empresarial responsable (CER) y la transparencia fiscal.

Autor:

José Enrique Maldonado Castillo

Director:

Dr. Santiago Vega Malo

Cuenca – Ecuador

2025

DEDICATORIA

Dedico este trabajo a mis padres, Paúl y Valeria, quienes han sido mi mayor ejemplo de amor, esfuerzo y constancia. Gracias por acompañarme en cada paso, por creer en mí incluso cuando las circunstancias fueron difíciles, y por brindarme todo su apoyo para alcanzar mis metas. Este logro es tan suyo como mío.

A mis hermanos, Nicolás y Carolina, por ser un ejemplo y soporte incondicional en los momentos buenos y en los más complicados, siempre recordándome el valor de seguir adelante.

A mis abuelos, Mercedes, Raúl y Teresa, cuya enseñanza marco mi vida, ya que me demostraron que con trabajo, sacrificio y entrega todo es posible, son un ejemplo para mí y me marcaron para nunca darme por vencido.

A todos ustedes, que retribuís su cariño, consejos y el valor de ser una buena persona, dedico este logro que representa no solo mi esfuerzo, sino el fruto del afecto y apoyo que siempre he recibido por su parte.

AGRADECIMIENTOS

A mi familia por ser el pilar de mi vida, por su apoyo incondicional, por creer siempre en mí y acompañarme en cada paso de este camino, por brindarme su cariño constante y por ser una fuente de fuerza y motivación en todo momento.

A Isabel, quien desde que llegó a mi vida se ha convertido en una inspiración constante, su soporte, comprensión y motivación inagotable han sido fundamentales para mantenerme firme en este proceso, siendo una luz en los momentos difíciles.

Al Dr. Santiago Vega, mi tutor y al Dr. Tiberio Torres, por su orientación académica, compromiso y guía durante el desarrollo de esta tesis cuyo acompañamiento fue decisivo para la culminación de este trabajo.

A todos, mi más sincera gratitud por ser parte de este logro.

RESUMEN

La presente investigación, titulada El Impacto de las Medidas BEPS en los Programas de Compliance Tributario en Ecuador: Un Análisis desde la Conducta Empresarial Responsable (CER) y la Transparencia Fiscal, tiene como objetivo analizar la incorporación de las acciones del Plan Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) en el fortalecimiento del cumplimiento tributario ecuatoriano, desde los principios de la Conducta Empresarial Responsable y la Transparencia Fiscal. El estudio se sustenta en fundamentos éticos y de gobernanza corporativa responsable, destacando la relación entre integridad empresarial y gestión fiscal. Metodológicamente, se desarrolló una investigación cualitativa de nivel descriptivo y enfoque analítico-documental, empleando métodos comparativo y sintético. Se revisaron normas, resoluciones, doctrina, sentencias y documentos técnicos emitidos por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), el Servicio de Rentas Internas (SRI) y la Unidad de Análisis Financiero y Económico (UAFE), evaluando la correspondencia entre la normativa nacional y las quince acciones del Plan Base Erosion and Profit Shifting. Los resultados evidencian que Ecuador ha incorporado varias de estas medidas en su marco tributario, aunque con avances diferenciados. Asimismo, se determina que el cumplimiento tributario articulado con los principios de la Conducta Empresarial Responsable fortalece la transparencia y la confianza institucional. En conjunto, se concluye que, pese al progreso normativo derivado del Plan Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), aún se requiere mayor coordinación entre instituciones públicas y actores privados para consolidar un modelo integral de compliance tributario.

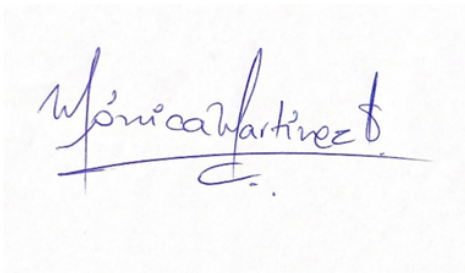
Palabras clave: BEPS, cumplimiento tributario, conducta empresarial responsable, transparencia fiscal, gobernanza corporativa.

ABSTRACT

This research, entitled *The Impact of BEPS Measures on Tax Compliance Programs in Ecuador: An Analysis from Responsible Business Conduct (RBC) and Fiscal Transparency*, aims to analyze the incorporation of the actions of the Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Plan in strengthening Ecuadorian tax compliance, based on the principles of Responsible Business Conduct and Fiscal Transparency. The study is based on ethical principles and responsible corporate governance, highlighting the relationship between business integrity and tax management. Methodologically, a descriptive qualitative research study was conducted with an analytical-documentary approach, using comparative and synthetic methods. Regulations, resolutions, doctrine, rulings, and technical documents issued by the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), the Internal Revenue Service (SRI), and the Financial and Economic Analysis Unit (UAFE) were reviewed, evaluating the correspondence between national regulations and the fifteen actions of the Base Erosion and Profit Shifting Plan. The results show that Ecuador has incorporated several of these measures into its tax framework, although with varying degrees of progress. It also determines that tax compliance articulated with the principles of Responsible Business Conduct strengthens transparency and institutional trust. Overall, it concludes that, despite the regulatory progress derived from the Base Erosion and Profit Shifting Plan, greater coordination between public institutions and private actors is still required to consolidate a comprehensive tax compliance model.

Keywords: BEPS, tax compliance, responsible business conduct, tax transparency, corporate governance.

Approved by

A handwritten signature in blue ink, reading "Mónica Martínez Sojos" with a horizontal line underneath.

Lcda. Mónica Martínez Sojos, PhD (C)

Cod. 29598

ÍNDICE DE CONTENIDO

Dedicatoria	i
Agradecimientos	ii
Resumen	iii
Abstract	iv
Índice de Contenido	v
Índice de Tablas	vi
Introducción	1
1. Fundamentos Teóricos y Normativos del Compliance Tributario y del Plan BEPS	3
1.1. Origen y conceptos de las medidas BEPS	3
1.2. Evolución del sistema tributario internacional y surgimiento del Plan BEPS.....	8
1.3. Concepto y principios del compliance tributario: enfoque internacional y nacional.	12
1.4. Normativa ecuatoriana sobre transparencia fiscal, planificación fiscal agresiva y Conducta Empresarial Responsable (CER).....	14
2. Implementación de las Medidas BEPS Enel Marco Normativo Ecuatoriano	19
2.1. Incorporación de las recomendaciones BEPS en la Legislación Tributaria de Ecuador 19	19
2.2. Rol del Servicio de Rentas Internas (SRI) en la fiscalización del cumplimiento tributario: análisis de la efectividad de las medidas BEPS.....	32
2.3. Relación entre los programas de compliance tributario y la implementación de las medidas BEPS	39
2.4. Comparativa con la legislación colombiana: desarrollo de programas de compliance tributario vinculados a las medidas BEPS.....	42
3. Compliance Tributario, Conducta Empresarial Responsable (CER) y transparencia fiscal en la practica empresarial basado en las medidas beps.....	48
3.1. Conceptualización del Compliance Tributario y su relevancia en el entorno empresarial	48
3.2. Vinculación del Compliance Tributario en la Conducta Empresarial Responsable (CER) 52	52
3.3. Análisis crítico de la Transparencia Fiscal y seguridad jurídica como componentes del compliance en Ecuador.....	55
Conclusiones	58
Recomendaciones	60
Referencias	62

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Quince acciones del Plan BEPS.....	5
Tabla 2. Resultados de la implementación de las acciones del Plan BEPS en Ecuador	30
Tabla 3. Comparativa de Ecuador con Colombia	45

INTRODUCCIÓN

En el contexto de la globalización, los sistemas tributarios enfrentan desafíos crecientes procedentes por la digitalización de diferentes componentes como la economía, la movilidad del capital y la exigencia institucional que atraviesan las administraciones tributarias por la implementación de estructuras empresariales transnacionales complejas. Estos fenómenos han propiciado prácticas de erosión de bases imponibles y traslado de beneficios que afectan la recaudación fiscal y comprometen la equidad tributaria.

Ante esta realidad, organismos internacionales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) han impulsado el Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (Plan BEPS), cuyo propósito es fortalecer la transparencia, cerrar vacíos normativos y promover un sistema fiscal más justo y eficiente. En dicho escenario, las empresas se enfrentan a nuevas exigencias regulatorias que vinculan directamente el cumplimiento tributario con la Conducta Empresarial Responsable (CER) y la Transparencia Fiscal como elementos centrales de la gobernanza corporativa.

En Ecuador, la adopción progresiva de medidas alineadas con el Plan BEPS ha generado innovaciones normativas de manera relevante, fundamentalmente en materia de precios de transferencia, intercambio de información, transparencia fiscal y/o societaria y limitación de deducciones fiscales. No obstante, la implementación aún presenta variaciones en cuanto a su alcance y profundidad, lo que evidencia la necesidad de evaluar su impacto real dentro del marco del compliance tributario, un eje fundamental dentro del presente trabajo. Esta relación entre estándares internacionales, regulación interna y prácticas empresariales genera un escenario de estudio donde estos factores se relacionan con la integridad institucional, así como también la sostenibilidad de las empresas.

La relevancia de esta investigación radica esencialmente en analizar cómo los cambios que se han ido introduciendo influyen en la gestión fiscal de una sociedad y en la consolidación de una cultura empresarial ética, transparente y en observancia de las disposiciones implantadas a nivel mundial.

El problema central que aborda esta investigación se enfoca en determinar en qué medida la incorporación de las medidas del Plan BEPS ha consolidado los programas de compliance tributario en Ecuador, especialmente desde la perspectiva de la Conducta Empresarial Responsable (CER) y la Transparencia Fiscal. A partir de ello, el objetivo

general consiste en demarcar el impacto de estas medidas del Plan BEPS dentro del sistema tributario ecuatoriano y su incidencia en las obligaciones empresariales. Como objetivos específicos, se plantea determinar los fundamentos teóricos y normativos del compliance tributario y del Plan BEPS; de igual forma, valorar el grado de implementación de las acciones del Plan BEPS en Ecuador; contrastar la adopción de estas medidas frente a otros países de la región; y finalmente, determinar como la CER y la Transparencia Fiscal influye en la estructuración de programas efectivos de cumplimiento fiscal.

La distribución de esta investigación se desarrolla en tres capítulos, El Capítulo I, presenta los fundamentos teóricos y normativos del compliance tributario y del Plan BEPS, abordando conceptos esenciales y el marco regulatorio nacional e internacional; El Capítulo II, analiza la implementación de las acciones del Plan BEPS en Ecuador, determinando su impacto en la normativa tributaria y comparando su avance con otras jurisdicciones colindantes; finalmente, El Capítulo III, estudia la relación entre compliance tributario, CER y Transparencia Fiscal, integrando un análisis crítico sobre su contribución al fortalecimiento de la gobernanza corporativa y la seguridad jurídica en el Ecuador. De este modo, el trabajo ofrece una perspectiva integral que articula teoría, normativa y práctica institucional para comprender el impacto real del Plan BEPS en el entorno tributario ecuatoriano.

CAPÍTULO 1

1. FUNDAMENTOS TEÓRICOS Y NORMATIVOS DEL COMPLIANCE TRIBUTARIO Y DEL PLAN BEPS

El presente capítulo aborda los fundamentos teóricos y normativos del Plan BEPS (Erosión de la base imponible y traslado de beneficios), iniciativa impulsada por la OCDE y el G20 con el propósito de combatir la erosión de las bases imponibles y el traslado artificial de beneficios. Se examina su origen, estructura, objetivos, así como los principios que sustentan la cooperación fiscal internacional y la transparencia tributaria.

De esta manera, lo que se busca es indagar en diferentes normas jurídicas que de manera paulatina han venido desarrollando la implementación de las quince medidas del Plan BEPS, de tal forma, que se pueda identificar de manera fehaciente que impacto se ha generado en la legislación ecuatoriana. En esta sección se verificará como se han sentado las bases conceptuales para demostrar la evolución del derecho tributario moderno tomando en consideración la implementación de los programas de compliance analizándolo desde los principios de transparencia fiscal y la CER.

1.1. Origen y conceptos de las medidas BEPS

En el escenario de una economía globalizada, altamente digitalizada y caracterizada por la movilidad del capital, el sistema tributario internacional empezó a evidenciar debilidades estructurales que afectaban la equidad y eficiencia de la recaudación fiscal. Como explica la OCDE, la globalización influye decisivamente en los regímenes fiscales del impuesto sobre sociedades en todos los países (OCDE, 2013). En tal sentido la interacción entre regímenes fiscales inconexos y la falta de normas coordinadas entre jurisdicciones facilitó el diseño de estructuras empresariales que permitían a ciertos grupos económicos trasladar sus utilidades a territorios con baja o nula tributación, sin que exista una correlación real con el desarrollo de una actividad sustantiva.

Algunos sectores económicos, como el tecnológico, farmacéutico y financiero, se volvieron especialmente propensos a utilizar estructuras fiscales complejas debido a su fuerte dependencia de activos intangibles, tales como software, marcas, algoritmos, formulas o licencias (Cueva Loayza & Moreno Narváez, 2024). Estos activos, Cipriani (2020) menciona que, al no tener una ubicación física definida, permitieron a las empresas relocalizar sus beneficios contables hacia jurisdicciones con baja o nula tributación, sin

que ellos reflejaran una actividad económica real en dichos territorios. Además, se implementaron esquemas como la fijación artificial de precios en transacciones entre empresas vinculadas, el uso de sociedades sin sustancia económica efectiva y la canalización de ingresos a través de tratados fiscales exclusivamente tributarios.

Aunque muchas de estas estrategias eran técnicamente legales bajo la legislación de cada país, vulneraban el principio fundamental de que los beneficios deben tributar donde se genera el valor, esto no solo afectaba la recaudación, sino que también erosionaba la equidad tributaria y distorsionaba la competencia entre empresas que sí cumplían con sus obligaciones fiscales en los países donde operaban realmente.

Este fenómeno se vio intensificado a partir de la crisis financiera global de 2008, evento que evidenció la fragilidad de los sistemas fiscales frente a prácticas elusivas de grandes corporaciones y marcó un punto de inflexión en la agenda internacional. Cipriani (2020) manifiesta la necesidad de reforzar la sostenibilidad de las finanzas públicas, junto con una creciente demanda social por mayor equidad tributaria, motivó a los Estados a buscar soluciones multilaterales más robustas y coordinadas. Fue así como en 2009 se conformó dentro de la OCDE el Grupo Directivo de Planificación Fiscal Agresiva, en su terminología inglesa se conoce como Aggressive Tax Planning Steering Group, que sistematizó las principales preocupaciones en torno a las prácticas de planificación fiscal abusiva y sentó las bases técnicas de la reforma. Posteriormente, en la Cumbre de Cannes de 2011, el G20 reconoció explícitamente que el intercambio de información fiscal y la cooperación administrativa entre países eran indispensables para enfrentar la erosión de las bases imponibles.

En este contexto, el G20 encomendó a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), el diseño de un plan de acción que diera respuesta efectiva a la elusión fiscal estructural, lo que dio origen, en el año 2013 al Plan de Acción BEPS (*Base Erosion And Profit Shifting*), siendo una estrategia integral compuesta por 15 acciones orientadas a restablecer la integridad del sistema tributario internacional. Este plan tiene como finalidad corregir las distorsiones generadas por los desajustes normativos entre países, procurando que las utilidades empresariales tributen efectivamente en la jurisdicción donde se origina el valor económico. Es importante resaltar, tres pilares fundamentales que resaltan en las 15 acciones planteadas, el primero como la coherencia normativa, la sustancia económica y la transparencia fiscal, por lo

que se busca asegurar una distribución más justa de la carga tributaria global y frenar el uso abusivo de estructuras que carecen de justificación económica.

En este contexto, resulta indispensable identificar de manera sistemática las acciones que conforman el Plan BEPS, puesto que representan el eje técnico de su estructura. Dichas acciones, formuladas por la OCDE y el G20, constituyen instrumentos de política fiscal internacional destinados a garantizar que las utilidades sean gravadas donde realmente se genera la actividad económica y no donde las empresas trasladan artificialmente sus beneficios. A continuación, se presentará una síntesis de las quince acciones del Plan BEPS, en la que se detalla su denominación y el objetivo central de cada una, con el fin de comprender su alcance dentro del sistema tributario internacional:

Tabla 1.
Quince acciones del Plan BEPS.

No. de Acción	Acción del Plan BEPS	Resumen breve
1	Abordar los retos fiscales de la economía digital	Analiza los desafíos que plantea la economía digital para la tributación internacional y propone medidas para asegurar que las rentas se graven donde se genera el valor.
2	Neutralizar los efectos de los instrumentos y mecanismos híbridos	Busca eliminar los desajustes fiscales creados por entidades o instrumentos híbridos que generan deducciones dobles o rentas no gravadas.
3	Fortalecimiento de las normas sobre compañías foráneas controladas (CFC)	Propone reglas para gravar los ingresos pasivos obtenidos por entidades controladas en el extranjero, evitando la transferencia artificial de beneficios.
4	Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en intereses y otros pagos financieros	Establece límites a la deducibilidad de intereses y otros gastos financieros, previniendo la subcapitalización y la elusión por endeudamiento intragrupo.
5	Combatir las prácticas tributarias nocivas, teniendo en cuenta la	Promueve la eliminación de regímenes fiscales perniciosos y exige sustancia económica real en las operaciones, fortaleciendo la transparencia tributaria.

	transparencia y la sustancia	
6	Impedir la utilización abusiva de convenios internacionales	Busca prevenir el uso indebido de convenios para evitar la doble imposición (treaty shopping) y asegurar que los beneficios se apliquen legítimamente.
7	Impedir la elusión artificiosa del establecimiento permanente	Evita que las empresas eludan artificialmente la condición de establecimiento permanente para no tributar donde realizan actividades sustanciales.
8	Aspectos de precios de transferencia de intangibles	Define criterios para asegurar que los beneficios atribuibles a intangibles se asignen a las jurisdicciones donde se crea valor y se desarrollan funciones relevantes.
9	Aspectos de precios de transferencia de riesgos y capital	Regula la asignación de riesgos y capital entre entidades relacionadas para garantizar coherencia entre funciones, activos y riesgos asumidos.
10	Aspectos de precios de transferencia de otras transacciones de alto riesgo	Establece directrices para operaciones intragrupo de alto riesgo, como servicios financieros, reestructuraciones o costos compartidos.
11	Establecer metodologías para la recopilación y el análisis de datos sobre BEPS y medidas para enfrentarlo	Crea indicadores y metodologías para medir el impacto del BEPS y diseñar políticas tributarias basadas en evidencia.
12	Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva	Obliga a los contribuyentes y asesores fiscales a reportar esquemas agresivos de planificación fiscal a las administraciones tributarias.

13	Examinar la documentación sobre precios de transferencia	Introduce el enfoque de tres niveles de documentación: reporte maestro, reporte local y reporte país por país (CbC), para mejorar la transparencia.
14	Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias	Propone mejoras a los procedimientos de acuerdo mutuo (MAP) y mecanismos de arbitraje para resolver disputas fiscales internacionales.
15	Desarrollar un instrumento multilateral	Crea un instrumento multilateral (MLI) que permite modificar simultáneamente los convenios de doble imposición existentes.

Fuente: OCDE (2015)

La implementación de estas acciones ha marcado un punto de inflexión en la gobernanza fiscal internacional, generando necesidad de que los Estados adapten su normativa interna a los nuevos estándares de transparencia y sustancia económica.

Dentro de las quince acciones del Plan BEPS se puede destacar las que tratan temas como convenios para evitar la doble imposición, la digitalización económica, la obligación de declarar beneficiarios finales en estructuras societarias complejas, en las que se debe reportar los socios hasta el último nivel de la cadena, entre otras. Dichas acciones tienen como finalidad que la administración tributaria de cada estado mantenga un sistema justo, transparente y eficaz, generando así confianza en la administración y el sistema fiscal.

De esta manera, el enfoque del Plan de Acciones BEPS supera el plano técnico para convertirse en un nuevo estándar de gobernanza fiscal global. Su implementación implica un compromiso conjunto entre administraciones tributarias, organismos multilaterales y actores económicos, y refleja un cambio esencial de la conducta empresarial ética y sostenible. En este sentido, más allá de su dimensión recaudatoria, el Plan de Acciones BEPS aspira a fortalecer la legitimidad institucional del sistema fiscal frente a los retos de la economía digital y los retos que se presentan por la globalización.

En este marco, añade Lennard (2016) las medidas BEPS representan no solo un conjunto de herramientas técnicas contra la elusión fiscal, sino también una transformación profunda en la gobernanza tributaria global. Con relación a lo mencionado

en el Informe Final 2015 emitido por la OCDE, resalta su importancia doctrinal y práctica radica en que articulan, por primera vez un consenso político y técnico entre economías desarrolladas y en desarrollo para combatir la erosión de las bases tributarias y frenar el traslado artificial de beneficios (OCDE, 2016a). De esta manera las BEPS, consolidan un cambio de paradigma del bilateralismo fragmentado de los convenios fiscales tradicionales a una lógica multilateral de cooperación y regulación fiscal internacional.

En conclusión, es importante tomar en cuenta que el Plan BEPS viene siendo un claro ejemplo de como se ha ido incorporando a nivel mundial una cultura de fiscalización sana, incorporando una cooperación internacional a gran escala para evitar las practicas de fiscalización agresiva. Este instrumento internacional marca un antes y un después en la fiscalización internacional debido a la globalización de esta forma se garantiza que lo que genera una empresa en un año fiscal sea gravada donde se ha generado el valor, por lo que se macar un cambio estructural en la gobernanza corporativa.

1.2. Evolución del sistema tributario internacional y surgimiento del Plan BEPS.

El derecho tributario Internacional ha experimentado una transformación significativa en las últimas décadas, impulsando por la necesidad de adaptar los sistemas fiscales a un entorno económico caracterizado por la globalización, la digitalización y la creciente movilidad de capital. Esta transformación va ligada directamente a la consolidación del impuesto a la renta en las primeras décadas del siglo XX. En este contexto, la Sociedad de Naciones publicó en 1928 el primer modelo de tratado tributario, hito que sentó las bases de la imposición internacional bajo criterios de cooperación entre Estados. Posteriormente, tras la Segunda Guerra Mundial, las discusiones tributarias adquirieron un nuevo impulso como parte de los esfuerzos de reconstrucción económica, consolidando un modelo baso en dos principios, el principio de residencia que como dice Arrijoja (2003), consiste en que los Estados solamente pueden gravar las actividades económicas llevadas a cabo en su territorio por extranjeros, cuando éstos posean el carácter de residentes, conforme a las leyes aplicables, y el principio de fuente el cual se basa como menciona Plata (2023), en el origen de los ingresos, según este principio el país tiene el derecho de gravar todas las rentas que se generan dentro de su territorio independientemente de la nacionalidad o residencia del contribuyente, así como también un punto importante es la suscripción de convenios bilaterales para evitar la doble imposición.

De acuerdo con la clasificación doctrinal de Rocha (2016), pueden distinguirse tres grandes etapas en esta evolución de la imposición internacional: un primer estadio pre – Primera Guerra Mundial; un segundo estadio, durante el periodo de entreguerras, marcado por los trabajos de la Sociedad de Naciones; y un tercero, posterior a la Segunda Guerra Mundial, donde se produjeron avances más significativos. En todas estas fases, la cooperación internacional y la necesidad de fomentar el desarrollo económico fueron fundamentales de la imposición internacional.

Sin embargo, como menciona Rocha (2016), este modelo fue puesto en jaque por dos fenómenos: la globalización y la crisis financiera mundial de 2008. La globalización intensificó la movilidad del capital, de las personas y de los intangibles, generando enormes retos en la asignación de la renta a las jurisdicciones correspondientes. La renta, como factor económico, se tornó altamente móvil, lo que permitió que las empresas multinacionales aprovecharan vacíos normativos para diseñar esquemas de planificación fiscal agresiva y por otra parte la crisis financiera global puso de manifiesto la fragilidad de los sistemas fiscales frente a la elusión y la evasión, así como la necesidad de reforzar la legitimidad del Estado en su rol redistributivo.

En este contexto, la ausencia de una unificación entre legislaciones creó oportunidades para desarrollar métodos de planificación fiscal agresiva. Esto se logró mediante el uso de entidades mixtas, la manipulación de precios de transferencia, el arbitraje entre tratados internacionales y el traslado de beneficios a jurisdicciones con baja carga impositiva. Así, las empresas alcanzaron a reducir de manera significativa sus responsabilidades fiscales a nivel mundial considerablemente sus obligaciones fiscales. Esta situación derivó en escenarios de doble imposición, donde las rentas quedaban excluidas del alcance de cualquier administración tributaria, lo que afectaba la recaudación y erosionaba la legitimidad del sistema fiscal internacional.

Frente a estas distorsiones, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), con el respaldo político del G20, lanzó en 2013 el Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el traslado de Beneficios (Plan BEPS) (Base Erosion And Profit Shifting), marcando un punto de inflexión en la evolución del derecho tributario internacional a diferencia de esfuerzos anteriores, el enfoque BEPS consolidó los planos estructurales para una eficiente, técnica multilateral y jurídicamente coordinada, con un alcance global. Sus 15 acciones concretas no solo buscan cerrar carencia normativa, sino también establecer principios comunes que orienten la conducta

tributaria empresarial y refuercen la potestad fiscal de los Estados. El desarrollo del proyecto ha seguido un calendario estricto, lo que permitió que, hacia 2015 se presentaran los primeros resultados concretos bajo la forma de informes finales sobre 7 de las 15 acciones, entre ellas destacan: los retos fiscales de la economía digital (acción 1), los efectos de los instrumentos híbridos (acción 2), la lucha contra prácticas fiscales perniciosas (acción 5) la prevención de abusos en los convenios tributarios (acción 6) los aspectos de precios de transferencias aplicados a intangibles (acción 8), la estandarización de la documentación de precios de transferencias y el reporte país por país (acción 13), y el desarrollo de un instrumento multilateral para modificar simultáneamente los convenios bilaterales vigentes (acción 15).

En tal sentido creció aún más la confianza en el Plan BEPS y por tal motivo el denominado Marco Inclusivo sobre BEPS, al que se han adherido más de 135 jurisdicciones, refleja una transición de la lógica de competencia tributaria a un modelo basado en cooperación, transparencia y equidad fiscal internacional. Así, el derecho tributario internacional ya no se limita a resolver conflictos entre soberanías fiscales, sino que asume una dimensión regulatoria transnacional. La existencia de estándares mínimos, mecanismos de revisión por pares, intercambio automático de información y exigencias de sustancia económica refuerzan la consolidación de un sistema fiscal global más articulado y efectivo.

En América Latina, la implementación del Plan BEPS no es del todo igual, ya que existen jurisdicciones que han consolidado en mayor forma las acciones y otras que se van quedando atrás, de forma que se busca una integración que refuerce el sistema en todos los estados. Países como México, Colombia, Perú y Chile, han dado pasos importantes hacia la incorporación de las medidas BEPS, siendo los pioneros en la región en diferentes temas tributarios, implementando en su normativa interna procesos de regulación mas estrictos y en caso de incumplimiento acarrea no solo sanciones económicas, sino en la imagen de cada empresa.

Ecuador, en este contexto, ha iniciado un proceso progresivo de adopción de medidas alineadas con el Plan BEPS, mediante reformas a normas tributarias y a través de resoluciones emitidas por el Servicios de Rentas Internas. Sin embargo, persisten retos significativos en cuanto a la implementación efectiva de estas medidas, la reducción de la elusión fiscal y el fortalecimiento del cumplimiento voluntario, especialmente en sectores económicos con estructuras transnacionales o alta informalidad, tomando en

consideración que las dificultades que se presentan para la implementación son causa de que el país no es miembro de la OCDE, lo que dificulta su acceso directo a procesos normativos y técnicos multilaterales.

Además, la estructura empresarial ecuatoriana se compone mayoritariamente de micro, pequeñas y medianas empresas. Según el Banco de Desarrollo de América Latina y el Caribe (2023), en su reporte *“Las pymes en América Latina y el Caribe”*, con base en datos del Directorio de Empresas y Establecimientos emitido en el año 2021: *“La clasificación empresarial por tamaño indica que las microempresas representan el 91.9%, las pequeñas empresas el 6.2%, medianas empresas tipo A el 0.9%, las medianas empresas el 0.6% y las grandes empresas representan el 0.5%”*. Esta composición evidencia que la economía ecuatoriana está dominada por unidades productivas de menor tamaño, lo que limita la aplicación inmediata y homogénea de ciertas actividades contempladas en el Plan BEPS, especialmente aquellas que requieren alta capacidad administrativa y fiscal.

Asimismo, se puede constatar que la implementación del Plan BEPS ha sido un desarrollo constante, la OCDE ha generado informes que determinan de que forma estas medidas han avanzado y beneficiado en cada estado, siendo que estas medidas primero generan confianza con la administración tributaria, segundo generan innovación normativa dentro de cada estado que provoca un mayor control por parte de la administración tributario, tercero establece cooperación internacional entre los Estados. En el caso ecuatoriano, su aplicación implica tanto una oportunidad para fortalecer la recaudación y la transparencia, como un desafío en términos de adaptación institucional y administrativa.

Finalmente, los fundamentos normativos del Plan BEPS reflejan la convergencia entre los compromisos internacionales y la adaptación de las legislaciones nacionales. En el caso ecuatoriano, la progresiva incorporación de los estándares BEPS en la normativa interna demuestran un esfuerzo por fortalecer la transparencia, la cooperación fiscal y la integridad tributaria. Este proceso consolida un marco jurídico orientado a prevenir la erosión de la base imponible y promover una tributación más equitativa y coherente con la realidad económica del país.

1.3. Concepto y principios del compliance tributario: enfoque internacional y nacional.

El compliance tributario se ha consolidado en el derecho contemporáneo como una herramienta esencial para la gestión responsable de las obligaciones fiscales, en la medida en que permite prevenir, detectar y corregir riesgos derivados del incumplimiento tributario. No se trata únicamente de evitar sanciones o contingencias legales, sino de construir un modelo organizacional basado en la transparencia, la responsabilidad social y la cooperación con la Administración tributaria.

En el plano conceptual, el compliance tributario constituye el conjunto de políticas, controles y procedimientos de manera efectiva con la normativa fiscal aplicable. Se inspira en los sistemas de compliance penal, pero con una especialidad propia, lo que busca asegurara la correcta determinación y pago de impuestos, reducir la exposición a riesgos fiscales y fomentar la confianza en las relaciones entre el sector privado y el Estado. Como menciona Fernández (2023), es un conjunto de prácticas y acciones que una organización realiza para garantizar el debido cumplimiento de todas sus obligaciones fiscales de acuerdo con la normativa tributaria aplicable.

Estos sistemas se apoyan en principios rectores que giran en torno a legalidad, la prevención y gestión de riesgos, la transparencia, la cooperación con la administración tributaria, la responsabilidad corporativa y la proporcionalidad de los mecanismos de control. La conjunción de estos elementos asegura que el cumplimiento tributario se integre no solo como un deber legal, sino como una estrategia de sostenibilidad empresarial. Por lo que el compliance tributario constituye hoy en día un eje fundamental dentro de los sistemas de gobernanza corporativa, entendido como el conjunto de políticas, procedimientos y controles internos orientados a garantizar que las organizaciones cumplan con la normativa discal aplicable, previniendo riesgos derivados tanto del incumplimiento involuntario como de prácticas de evasión y elusión fiscal deliberada.

En este marco, la vinculación entre el Plan BEPS y el compliance tributario es directa y complementaria. Mientras el Plan BEPS, impulsado por la OCDE y el G20, busca establecer estándares globales para cerrar ausencia de regulación expresa que facilitan la erosión de bases imponibles y el traslado artificial de beneficios, el compliance tributario constituye la traducción de esas exigencias al ámbito interno de las organizaciones. Dicho por Calderón, cabe destacar como BEPS trae una nueva

transparencia fiscal y estándares fiscales más subjetivos y laxos que pivotan sobre un concepto reduccionista de la planificación fiscal legítima que pretende alterar las fronteras entre sí y la elusión fiscal (Manuel & Carrero, 2019), entendiendo que los principios que rigen los sistemas de cumplimiento permiten implementar de manera práctica los tres pilares del Plan BEPS, que como ya he mencionado es la coherencia normativa, sustancia económica y transparencia fiscal, lo cual busca un aseguramiento en que las operaciones empresariales se ajusten tanto a las legislaciones nacionales como a los compromisos internacionales.

Así, el compliance tributario no puede concebirse únicamente como un instrumento de control interno, sino como un mecanismo de articulación entre los marcos internacionales y la gestión empresarial cotidiana, que garantiza la alineación entre las prácticas corporativas y las exigencias de cooperación fiscal global. Como menciona Urrutia (2024): *“El principal objetivo del compliance tributario es prevenir y detectar cualquier irregularidad o incumplimiento fiscal dentro de la empresa”*. Este nexo convierte al compliance en un componente esencial de la agenda internacional de lucha contra la elusión y evasión fiscal, abriendo paso a una nueva etapa en la que las organizaciones ya no se limitan a cumplir formalmente con la ley, sino que asumen un rol activo en la promoción de la Conducta Empresarial Responsable y la Transparencia Tributaria.

En consecuencia, el análisis del compliance tributario resulta inespereable del estudio del Plan BEPS, pues ambos responden a la misma lógica de fortalecer la legitimidad con la creación real de valor. Esta interrelación marca el puente natural hacia el siguiente capítulo, donde se abordará el marco normativo y los fundamentos doctrinales que guían la implementación de estos instrumentos en el ámbito nacional e internacional.

En este sentido, puede afirmarse que existe una correspondencia clara entre los principios del compliance tributario y los pilares del Plan BEPS. El principio de legalidad, que exige respetar estrictamente la normativa fiscal vigente, se vincula con el pilar de la coherencia normativa, orientado a evitar que las divergencias entre sistemas tributarios generen lagunas explotables por las multinacionales. A su vez, la prevención y gestión de riesgos, como eje del compliance, guarda relación con la exigencia de sustancia económica en las operaciones, de manera que las estructuras empresariales responden a una realidad económica y no a artificios para trasladar beneficios. El principio de transparencia, central tanto en BEPS como en los programas de cumplimiento, se refleja

en la obligación de documentar adecuadamente las operaciones, reportar información país por país y facilitar el intercambio automático de datos entre jurisdicciones. La cooperación con la administración tributaria, por su parte, se enlaza con los estándares mínimos de colaboración internacional que promueve el Plan BEPS. Finalmente, la responsabilidad corporativa y la proporcionalidad de los mecanismos de control refuerzan la finalidad última de ambos sistemas que son garantizar un entorno fiscal más justo, en el que las empresas contribuyan en proporción a la riqueza generada, consolidando así la confianza en la tributación como un instrumento de justicia y sostenibilidad global.

En conclusión, la estructura del Plan BEPS trasciende la mera reforma técnica, estableciéndose como el principio rector que impulsa la convergencia hacia la equidad y la transparencia en la fiscalidad internacional. En el escenario tributario ecuatoriano, la implementación progresiva de estos estándares ha resultado en una notable modernización normativa, enfocada en fortalecer el control sobre las operaciones transfronterizas. Sin embargo, la conclusión más relevante es que la transparencia fiscal ya no es un fin en sí mismo, sino un pilar indispensable que articula el cumplimiento legal de la CER.

1.4. Normativa ecuatoriana sobre transparencia fiscal, planificación fiscal agresiva y Conducta Empresarial Responsable (CER).

El fundamento del sistema tributario ecuatoriano reside en la potestad soberana del Estado, un principio constitucionalmente reconocido y articulado dentro de la soberanía económica en la Constitución de La Republica Del Ecuador (2008) en los Arts. 283 a 288. Esta facultad otorga al Estado la prerrogativa de definir los hechos imposables y la intensidad con la que se aplicará la normativa dentro del territorio nacional. En este contexto, la potestad tributaria ecuatoriana no solo se ejerce, si no se ve obligada a ampliar su alcance regulatorio y a adaptarse a los estándares internacionales para evitar que las actividades que trascienden las fronteras erosionando la base fiscal interna.

En este escenario, se configuran dos principios fundamentales de la tributación internacional, que ya fueron mencionados anteriormente, como son: el principio de fuente, mediante el cual se gravan las rentas en el territorio nacional, sin importar la residencia del contribuyente; y, el principio de residencia o renta mundial (worldwide taxation como terminología anglosajona), que faculta al Estado a gravar la totalidad de las rentas de sus residentes, independientemente del lugar en el que se hubieran generado.

Ecuador, al igual que muchos países en desarrollo, ha combinado ambos principios, lo que genera riesgos de doble imposición internacional. Para mitigar estos efectos, el país ha firmado hasta la fecha 18 convenios para evitar la doble imposición, que se aplican bajo dos métodos los cuales son la imputación, permitiendo el crédito por impuestos pagados en el exterior hasta un límite, y el de la exención, excluyendo de la base imponible las rentas gravadas en el extranjero. Estos convenios, además de favorecer el comercio e inversión internacional, buscan impedir que las empresas multinacionales aprovechen insuficiencia regulatoria para realizar planificación fiscal agresiva mediante la radicación de utilidades en jurisdicciones de baja o nula tributación.

En el ámbito interno, como menciona Espinoza (2018), la normativa de precios de transferencia (PT) en el Ecuador se encuentra vigente a partir del año 2005, conforme lo establece el Decreto Ejecutivo No. 2430 del 31 de diciembre de 2004 en el año 2008 ello se incorpora a nivel de ley a través de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, por lo que la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) contiene un cuerpo normativo robusto orientado a la transparencia fiscal y la lucha contra la elusión, complementada por su Reglamento (RLRTI) y resoluciones del Servicio de Rentas Internas (SRI), recoge reglas sobre retenciones en la fuente sobre pagos al exterior que se encuentra en el Art. 48 de la LRTI (Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI, 2004), obligaciones de identificación de beneficiarios efectivos y de información sobre operaciones con jurisdicciones de menor imposición o paraísos fiscales (arts. 101 y 102)(Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI, 2004), así como regulaciones sobre precios de transferencia.

El núcleo de la regulación ecuatoriana en materia de precios de transferencia se articula bajo el principio de plena competencia, una medida directamente influenciada por los estándares internacionales que emite la OCDE y consolidada en el Plan BEPS en las acciones 8,9 y 10. El fundamento legal se encuentra establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI (2004), en el artículo innumerado después del Art. 15 que menciona que:

Art. (...).- 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. (p. 40)

Esta disposición legal no es simplemente una norma, sino una salvaguarda fiscal diseñada para evitar la manipulación de las bases imponibles a través de transacciones entre partes relacionadas. La LRTI, al facultar la imposición de las utilidades que se debieron obtener de haber operado a valor de mercado, obliga a las empresas a una rigurosa justificación documental de sus operaciones.

Entre estas particularidades destacan: 1) la ampliación del concepto de partes relacionadas que se incluye en el artículo innumerado luego del artículo 4 de la LRTI (Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI, 2004) , incluyendo presunciones sobre sociedades domiciliadas en jurisdicciones de baja imposición, lo que permite a la Administración Tributaria recalificar operaciones como vinculadas; 2) la limitación a la deducción de gastos por regalías, servicios técnicos y de consultoría pagados a vinculadas en el exterior, cuyo tope es del 20% de la base imponible más dichos gastos lo cual se encuentra en el párrafo segundo del numeral 2 del artículo 10 de la LRTI (Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI, 2004), salvo autorización expresa mediante una Consulta de Valoración Previa, que como explica Di Donato:

“...es un recurso administrativo tributario que permite al contribuyente consultar a la Administración Tributaria (AT), en base a una propuesta previa elaborada por el Contribuyente, la metodología de precios de transferencia (MPT) a aplicarse por, i) un determinado periodo de tiempo y bajo ciertos supuestos críticos, ii) para todas o parte de sus transacciones entre partes relacionadas, y, iii) aplicables a un determinado ejercicio fiscal; de manera que dicha resolución se convierta en vinculante para la AT (Di Donato, 2025).”, y;

3) otro aspecto relevante dentro de las particularidades del sistema ecuatoriano se relaciona con la fijación de un umbral para la aplicación automática de los convenios de doble imposición. En efecto, el inciso cuarto del Art. 48 de la Ley de Régimen Tributario Interno, junto con las resoluciones del SRI Nos. NAC-DGERCGC16-00000204 y NAC-DGERCGC18-00000433, establecía un límite de fracciones básicas (USD 225.400 en 2018), de modo que, cuando las operaciones superaban dicho monto, las empresas debían solicitar expresamente la devolución de las retenciones practicadas.

Este esquema fue objeto de cuestionamiento constitucional y, en consecuencia, la Corte Constitucional en Sentencia No. 23-21-CN/22 y Acumulados (2022) resolvió sobre la consulta formulada por el Tribunal Distrital de lo Contencioso Tributario de Quito, analizando la compatibilidad de dicha resolución con los convenios internacionales suscritos por el Ecuador. La Corte, en su análisis, recogió lo dispuesto en Circular Nro. NAC-DGECCGC21-00000006 (2021), mediante el cual el Servicio de Rentas Internas, informó a los sujetos pasivos lo siguiente:

En este sentido, considerando la naturaleza de la norma derogada, es necesario recordar a los sujetos pasivos que a partir del 29 de noviembre de 2021, los convenios para evitar la doble imposición vigentes, suscritos por Ecuador son de aplicación automática, sin que existan montos máximos para tal efecto y sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda ejercer sus facultades legalmente establecidas, según corresponda, para verificar la adecuada aplicación de los correspondientes instrumentos tributarios. (p. 5)

De esta manera, la Corte precisó que los montos máximos establecidos con base en el inciso cuarto del Art. 48 de la LRTI y en las resoluciones mencionadas del SRI, circulares Nos. NAC-DGERCGC16-00000204 y NAC-DGERCGC18-00000433, se observa que los montos máximos para aplicación de Convenios para evitar la doble imposición que habían sido establecidos sobre la base del cuarto inciso del artículo 48 de la LRTI y la resolución del SRI, han quedado sin efecto desde el 29 de noviembre de 2021 (Sentencia No. 23-21-CN/22 y Acumulados, 2022), garantizando así la plena aplicación de los convenios internacionales para evitar la doble imposición. Si bien estas disposiciones representaron inicialmente un mecanismo de control fiscal, en la práctica generaron sobrecostos para los contribuyentes e incluso riesgos de doble imposición, situación corregida a partir del nuevo criterio jurisprudencial y administrativo.

La integración normativa generada por el Plan BEPS en Ecuador ha consolidado la transparencia fiscal no solo como requisito legal, sino como un fundamento relacionando el Estado con el contribuyente, de forma que el Estado ha respondido con la adopción de disposiciones internas alineadas a estándares internacionales como la adopción al Doro Global de Transparencia en el año 2017 buscando así eficazmente cerrar los espacios de planificación fiscal agresiva.

Sin embargo, la efectividad de las medidas adoptadas va más allá de la simple implementación, sino que trasciende y es donde entra la CER, integrando la ética, en la que empresas vayan más allá del cumplimiento mínimo, rechazando activamente cualquier estructura artificiosa, lo que refuerza la justicia tributaria.

En definitiva, aunque la normativa ecuatoriana combina acertadamente estándares internacionales con control interno, la aplicación práctica de estas exigencias presenta desafíos palpables. En última instancia, el éxito de la reforma del Plan BEPS en el país se medirá no por la cantidad de leyes expedidas, sino por la profundidad de la transformación cultural en el sector privado, logrando que el compliance tributario se integre como un elemento fundamental de la gobernanza corporativa y un compromiso real con la sostenibilidad y la responsabilidad social.

CAPITULO 2

2. IMPLEMENTACIÓN DE LAS MEDIDAS BEPS EN EL MARCO NORMATIVO ECUATORIANO

El presente capítulo analiza la incorporación de las medidas de Plan BEPS en la legislación tributaria ecuatoriana y su vinculación con los programas de compliance tributario. Se examina cómo el Ecuador ha adoptado sus normas internas a los estándares internacionales de transparencia y cooperación fiscal, fortaleciendo los mecanismos de control del Servicio de Rentas Internas (SRI).

Asimismo, se detallan los principales avances normativos vinculados a las acciones del Plan BEPS, como es la regulación de los paraísos fiscales, la limitación a las deducciones por intereses, las normas sobre beneficiarios finales, los convenios para evitar la doble imposición y el intercambio automático de información, identificando su relevancia en la prevención de la evasión y elusión fiscal. En conjunto este apartado ofrece una visión integral del proceso de adecuación normativa del Ecuador frente a las exigencias del entorno fiscal internacional.

2.1. Incorporación de las recomendaciones BEPS en la Legislación Tributaria de Ecuador

Es importante resaltar y comprender el origen, la evolución y los fundamentos teóricos y normativos del Plan BEPS, así como su estrecha relación con el compliance tributario. Ese marco conceptual resulta indispensable para abordar ahora el análisis de cómo estas medidas se han materializado en la realidad ecuatoriana, como indica Manya (2019):

Tal adaptación no se limita únicamente a la incorporación de disposiciones legales orientadas a combatir la erosión de bases imponibles y el traslado artificial de beneficios, sino que también abarca la modernización de las facultades de control del Servicio de Rentas Internas (SRI) y el fortalecimiento de los programas de compliance tributario en las empresas.

La adopción de las medidas el Plan BEPS, se ha ido desarrollando de manera paulatina de tal modo que su desarrollo es un hito internacional, en palabras de Barreno et al. (2016), *“En definitiva, se puede concluir que los países han alcanzado un acuerdo en relación con un amplio paquete de medidas, pero hay que destacar que no todas*

implican el mismo nivel de exigencia y compromiso.”, de forma que la fiscalización internacional se acogió a un modelo completo e íntegro para que los regímenes fiscales locales implementen normas que impidan la erosión de la base imponible y el traslado artificial de beneficios, resaltando nuevamente las palabras de Barreno et al. (2016), “...*la inacción de algunos países provocaría efectos colaterales negativos (como un impacto negativo de competitividad) en otros países.*”, esto debido a que la jurisdicción que en vez de implementar un sistema fiscal justo, eficaz y eficiente, tenga un sistema fiscal que permita la planificación fiscal agresiva constituye un perjuicio para el resto de estados que si buscan la lucha contra las prácticas fiscales perniciosas. De igual forma la OCDE (2016), publicó una nota explicativa como impactaron las medidas del Plan BEPS y su informe final en el que se detalla:

Con la adopción del paquete BEPS, los países miembros de la OCDE y del G20, así como los países en vías de desarrollo que han participado en su desarrollo, sentarán las bases de un sistema moderno de fiscalidad internacional conforme al cual los beneficios serán gravados allá donde tiene lugar la actividad económica y la creación de valor. Ha llegado el momento de centrarse en los próximos desafíos, incluyendo el apoyo a una implementación consistente y coherente de los cambios recomendados, el seguimiento del impacto en la doble no imposición y en la doble imposición, y el diseño de un marco más inclusivo para apoyar tanto la implementación como el seguimiento. (p. 11)

En este sentido, el marco conceptual del Plan BEPS se convierte en un referente indispensable para comprender dinámicas de transparencia fiscal, equidad y responsabilidad empresarial que hoy atraviesan el sistema tributario ecuatoriano, construyendo además el punto de partida para examinar los avances, retos y limitaciones que plantea su implementación.

Asimismo, se toma en cuenta el rol que desempeña el Servicio de Rentas Internas (SRI) en la fiscalización y control del cumplimiento, así como la manera en que los programas de compliance tributario se articulan con la implementación de estas medidas. Un eje primordial, es la transparencia fiscal constituye un principio rector de la lucha contra la elusión y evasión tributaria, al respecto la Corporación Participación Ciudadana Ecuador (2018): “*La transparencia genera confianza ciudadana en las instituciones. Fortalece la imagen interna, externa de los estados y sus gobiernos. La transparencia y el acceso a la información previenen actos de corrupción.*”, por lo tanto, la transparencia

fiscal asegura que la información financiera y societaria relevante esté disponible para la administración tributaria, evitando prácticas que favorecen la planificación fiscal agresiva.

En el caso ecuatoriano, el principio de transparencia fiscal ha adquirido un papel determinante frente a los retos de la economía digital y la creciente movilidad de capitales, en relación Tibán Manobanda & Torres Negrete (2024), aluden que: *“En Ecuador, la adhesión al Foro Global de Transparencia Fiscal ha implicado la implementación de estándares internacionales de intercambio de información fiscal para fortalecer la transparencia fiscal a nivel internacional.”*, este compromiso se enmarca en un proceso más amplio de adaptación a las exigencias globales, donde el Plan BEPS, impulsado por la OCDE y el G20, emerge como una respuesta estructural frente a los esquemas de planificación fiscal agresiva que erosionan la base imponible en beneficio de particulares. En este contexto, resulta pertinente recordar lo expresado por la Corporación Participación Ciudadana Ecuador (2018): *“El fomento de la transparencia y la garantía del acceso a la información tiene que ver con valores éticos y morales. También es un tema legal, una adecuada normativa facilita y fomenta la consecución de estos objetivos”*. De esta manera, puede afirmarse que la implementación de estándares internacionales y la consolidación de un marco normativo interno orientado a la transparencia no solo responden a un deber legal, sino también a un compromiso ético de las instituciones y actores económicos.

Aunque Ecuador no es miembro de la OCDE, en los últimos años ha incorporado progresivamente varios estándares recomendados por el Plan BEPS dentro de su legislación interna y prácticamente administrativa. Estas reformas han buscado enfrentar la erosión de bases imponibles y el traslado artificial de beneficios, fenómenos que afectan directamente a la equidad y la suficiencia del sistema tributario. En este sentido, Sánchez (2019) explica que: *“El Ecuador como iniciativa propia ha usado varias de las recomendaciones expuestas en el Plan BEPS por medio de la adecuación de la normativa en varias leyes como la Ley de Régimen Tributario Interno o el Código Orgánico de la Producción e inversiones”*. La implementación del plan BEPS en el país ha adquirido una relevancia particular dentro de la normativa fiscal ecuatoriana, representado un avance hacia la sustancia económica, la coherencia normativa y la transparencia fiscal que son los tres pilares fundamentales del Plan BEPS. No obstante, como advierte Rocha (2016):

[...] uno de los grandes problemas actuales de la imposición internacional es la gran paradoja entre cooperación y competencia. Los mismos países que luchan para mantener altos niveles de recaudación y combaten contra planeamientos impositivos agresivos engendrados por las empresas multinacionales, compiten por recetas tributarias creando beneficios y regímenes fiscales privilegiados para atraer a los mismos capitales. (p. 108)

De ahí que, en el plano teórico la adopción del Plan BEPS constituye un avance significativo, su aplicación práctica enfrenta retos importantes. Entre ellos destacan las limitaciones propias de cada jurisdicción, las restricciones en la capacidad administrativa, los costos de cumplimiento que deben asumir las empresas y las tensiones respecto a la seguridad jurídica, especialmente cuando el Servicio de Rentas Internas (SRI) establece presunciones que puedan generar incertidumbre en los contribuyentes.

Como señala Sánchez (2019), el Ecuador, de manera autónoma, ha incorporado progresivamente varias de las recomendaciones formuladas en el Plan BEPS mediante la adecuación de su marco normativo, particularmente a través de reformas introducidas en la Ley de Régimen Tributario Interno y demás cuerpos normativos que han sido expedidos para estar de acorde con la fiscalización internacional. Este proceso evidencia un compromiso sostenido del país por fortalecer su legislación tributaria conforme a los estándares internacionales, avanzando hacia una mayor coherencia normativa, sustancia económica y transparencia fiscal.

En primer lugar, en materia de paraísos y regímenes fiscales perniciosos (Acción 5), mediante la Consulta Popular del 19 de febrero de 2017 y la expedición de la Ley Orgánica para la Aplicación del Pacto Ético, se prohibió a servidores públicos y candidatos mantener capitales en jurisdicciones de baja imposición. Asimismo, la Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI (2004) en sus artículos 101 y 102 incorporó la obligación de transparentar la información sobre beneficiarios efectivos y operaciones realizadas con paraísos fiscales, reforzada por el Servicio de Rentas Internas quienes emitieron la Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000052 (2015), que contiene la lista oficial de jurisdicciones consideradas como paraísos y regímenes fiscales referentes.

A ello se le suma la exigencia de reporte de información societaria y de accionistas, lo que permite a la Administración tributaria identificar a los beneficiarios finales y evitar estructuras opacas utilizadas para la planificación fiscal agresiva,

mediante Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000065 (2023), publicada en el Cuarto Suplemento del Registro Oficial No. 229 de 13 de enero de 2023, se reformó la Resolución Nro. NAC-DGERCGC16-00000536, estableciendo nuevas condiciones, plazos y excepciones para reportar la composición societaria. En atención a esta reforma, se aprobó la nueva versión de Anexo de Accionistas, Partícipes, Socios, Miembros de Directorio y Administradores (APS 1.1.0), vigente desde el 31 de julio de 2023, con el fin de modernizar y estandarizar la presentación de esta información. Según lo detalla el SRI en su Ficha Técnica (2024), el APS 1.1.0 constituye un documento de carácter obligatorio para todas las sociedades y compañías domiciliadas en Ecuador sean nacionales o extranjeras, el cual el Art. 98¹ de la Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI (2004) define a las sociedades, por lo tanto, la obligatoriedad de reportar la composición societaria y los beneficiarios finales no solo responde a un requerimiento legal interno, sino que se alinea con los estándares internacionales de transparencia fiscal promovidos por el Plan BEPS.

De igual forma la (Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000046, 2022) y la (Resolución Nro. NAC-DGERCGC24-00000033, 2024) regulan la obligación de informar a los beneficiarios finales y aprobaron el Reporte de Beneficiarios Finales de Composición Societaria (REBEFICS). Este reporte se divide en dos segmentos claramente identificados, el primero corresponde a la composición societaria, en el cual se debe reportar la estructura de la sociedad hasta llegar al último nivel de la cadena, identificando a las personas naturales que sean beneficiarios finales y/o residentes fiscales en Ecuador (Moya, 2025), este segmento garantiza que la Administración tributaria cuente con una versión integral sobre las estructuras de propiedad que subyacen a las sociedades locales, evitando la creación de entramados societarios destinados a ocultar a los verdaderos titulares del capital.

No obstante, la misma normativa contempla excepciones, así el numeral 5 del Art. 4 (Resolución Nro. NAC-DGERCGC24-00000033, 2024), dispone que, cuando los individuos de las sociedades al final de la cadena no sean residentes fiscales en Ecuador

¹ La Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI, define a la sociedad como: Art. 98.- Definición de sociedad.- Para efectos de esta Ley el término sociedad comprende la persona jurídica; la sociedad de hecho; el fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes o autónomos dotados o no de personería jurídica, salvo los constituidos por las Instituciones del Estado siempre y cuando los beneficiarios sean dichas instituciones; el consorcio de empresas, la compañía tenedora de acciones que consolide sus estados financieros con sus subsidiarias o afiliadas; el fondo de inversión o cualquier entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros

y tengan una participación por debajo del 10% del capital de la entidad local, podrá comunicarse como último nivel a la sociedad no residente, sin necesidad de identificar a los socios personas naturales. Del mismo modo el Art. 7 (Resolución Nro. NAC-DGERCGC24-00000033, 2024), establece que, en los casos en que existan sociedades con acciones cotizadas en bolsa, únicamente deberá informarse sobre el capital que se negocia en mercados regulados o que se encuentra reservada a un grupo limitado de inversionistas, en atención a los principios de materialidad y proporcionalidad. El segundo segmento del REBEFICS corresponde a la identificación de los beneficiarios finales, entendidos como las personas que, directa o indirectamente, ejercen control o decisión sobre las sociedades. Conforme expone Moya (2025):

Este nuevo segmento busca identificar a las personas naturales que tienen el control efectivo de las sociedades. Se identificará como beneficiario final a la persona natural que cumpla los siguientes criterios:

1. Personas con participación directa o indirecta
2. Personas con capacidad de control o decisión
3. Personas con funciones de dirección

En este sentido, la implementación del REBEFICS se alinea con los estándares internacionales de transparencia fiscal y lucha contra la evasión, particularmente con las Acciones 5, 11 y 13 del Plan BEPS, que obligan a los Estados a contar con mecanismos eficaces para identificar a los beneficiarios efectivos de las estructuras jurídicas. Con ello Ecuador no solo busca reforzar el control de su sistema tributario interno, sino también cumplir con compromisos derivados de su adhesión al Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.

En segundo lugar, en relación con la limitación a las deducciones por intereses (Acción 4), el Ecuador incorporó en su legislación la denominada regla de subcapitalización con base en el indicador EBITDA², mediante la reforma introducida por la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria (2019) al Artículo 10 numeral 2 de la (Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI, 2004), en la que dispone que en el caso de sociedades distintas de las entidades financieras, “...*el monto total del*

² El EBITDA es, según Delgado (2025): El EBITDA es un acrónimo en inglés que significa Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation, and Amortization (Utilidades Antes de Intereses, Impuestos, Depreciaciones y Amortizaciones). En esencia, es un indicador de la ganancia operativa bruta de una empresa, antes de descontar los gastos financieros, las obligaciones tributarias y los costos contables que no representan una salida de dinero en efectivo (depreciación de activos fijos y amortización de intangibles).

interés neto en operaciones efectuadas con partes relacionadas no deberá ser mayor al veinte por ciento (20%) de la utilidad antes de participación laboral, más intereses, depreciaciones y amortizaciones correspondientes al respectivo ejercicio fiscal” (Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), art. 10, numeral 2, reformado por la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria). Esta disposición tiene como finalidad frenar los esquemas de financiamiento intragrupo, de acuerdo con lo expuesto por Flores (2024): “...definidos como aquellos servicios proporcionados por un integrante de un grupo multinacional a uno o varios de sus miembros.”, sin embargo, pueden ser utilizados con fines puramente fiscales, mediante los cuales las compañías trasladan utilidades a jurisdicciones de menor imposición y reducen artificialmente la base imponible.

En esta misma línea, el control sobre las operaciones intragrupo no se limita únicamente a la deducibilidad de intereses, sino que también se extiende a la regulación de los precios de transferencia en cumplimiento del principio de plena competencia. En efecto, la Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000455 (2015) en su Art. 1, estableció el contenido del Anexo de Operaciones con Partes Relacionadas (AOPR) y del Informe Integral de Precios de Transferencia (IIPT), en sus posteriores reformas al igual que la Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000532 (2016), establecen normas técnicas específicas, las cuales se explican en la Ficha Técnica para la Estandarización del Análisis de Precios de Transferencias emitido por el SRI (Servicio de Rentas Internas, 2023), en la que se determina los parámetros de presentación, contenido y cálculo de las operaciones entre partes relacionadas. Dicho instrumento aclara, entre otros aspectos, que deben considerarse dentro del Informe Integral de Precios de Transferencias (IIPT) aquellas operaciones locales de la tarifa de impuesto a la renta no aplicable a la generalidad de contribuyentes, como ocurre en el caso de incentivos para nuevas inversiones. De esta manera, se garantiza que las empresas no utilicen beneficios tributarios específicos para distorsionar la base imponible a través de operaciones artificiales, reforzando así el marco normativo contra la erosión de bases imponibles y los traslados abusivos de beneficios.

En tercer lugar, en cuanto a la prevención del abuso de tratados (Acción 6), el Ecuador ha emitido la CIRCULAR Nro. NAC-DGECCGC21-00000006 (2021), que establece requisitos y límites para la aplicación de los beneficios de los convenios de

doble imposición. Esta disposición busca evitar prácticas de *treaty shopping*³ y un uso abusivo de los convenios internacionales. Es importante resaltar que Ecuador ha suscrito 23 Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI) y hay que resaltar el hecho de que, en Latino América, Ecuador ha suscrito este tipo de convenios en mayor cantidad que los países vecinos, es el caso de Colombia que ha suscrito 13, Perú 11 y Bolivia 6, como menciona Andersen (2023):

Estos convenios abarcan diversas fuentes de ingresos, como dividendos, intereses, regalías y ganancias de capital. Además, los CDI definen conceptos técnicos clave y establecen mecanismos para mitigar la doble tributación, ya sea a través del reconocimiento de un crédito tributario en el país de residencia o mediante la exención de ciertos ingresos en uno de los países contratantes.

Los convenios para evitar la doble imposición van más allá de su función básica de debilitar la carga tributaria, por el contrario, lo que buscan es crear un mecanismo esencial de integración fiscal internacional, permitiendo el reconocimiento de créditos tributarios en el impuesto a la renta y, por ende, cumpliendo con los estándares del Plan BEPS. En tal sentido, la Ley Orgánica Para La Reactivación de La Economía, Fortalecimiento de La Dolarización y Modernización de La Gestión Financiera (2017), sirvió como un puente en la estructura para reformar la LRTI. Estos cambios alienados con la acción 4 del Plan BEPS, buscando fortalecer el sistema de control sobre precios de transferencias.

En cuarto lugar, respecto a la transparencia fiscal y el intercambio de información (Acciones 5, 11 y 13), el país se adhirió al Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales, lo que implicó la incorporación de normas que permiten el levantamiento de la reserva sobre información financiera y societaria. En este marco, la Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI (2004) y su Reglamento establecen obligaciones de reporte respecto de la existencia de sociedades, beneficiarios finales y operaciones en el extranjero, al tiempo que habilitan mecanismos para el intercambio de información con otras administraciones tributarias. De manera particular, el Art. 101 de

³ Definición según Camués López (2022): “una de las maneras más recurrentes de planificación fiscal agresiva es denominada *treaty-shopping*, se trata de una práctica abusiva que consiste en utilizar las ventajas que un CDI otorga a un tercer Estado o comunidad para obtener provecho de ellas y evitar o minimizar los costos fiscales internacionales”, en el mismo texto cita también a (Rosenbloom, 1994, citado en Avi-Yonah y Panayi, 2010), quien menciona que: “No obstante, para conseguir su aplicabilidad se realizan una serie de operaciones, generalmente mediante la constitución de entidades intermediarias que sirven para que las partes tengan acceso a los beneficios del tratado, aunque originalmente no sean titulares de ellos”.

la Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI (2004), dispone que: “...*La información que contribuya a identificar la propiedad y las operaciones de los residentes en el Ecuador con terceros ubicados en paraísos fiscales, así como las prácticas de planificación fiscal agresiva, no estarán sujetas a la reserva establecida en este artículo*”, complementariamente, el Art. 102 establece que:

Los promotores, asesores, consultores y estudios jurídicos están obligados a informar bajo juramento a la Administración Tributaria de conformidad con las formas y plazos que mediante resolución de carácter general se emita para el efecto, un reporte sobre la creación, uso y propiedad de sociedades ubicadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición de beneficiarios efectivos ecuatorianos. Cada incumplimiento de esta norma será sancionado con una multa de hasta 10 fracciones básicas desgravadas de impuesto a la renta, sin perjuicio de las responsabilidades penales a que hubiera lugar. (p. 86)

Como quinto punto, es importante resaltar el rol que desempeña la Unidad de Análisis Financiero y Económico (UAFE), ya que mantiene un rol clave en el sistema ecuatoriano de control tributario y financiero, al articular mecanismos de análisis de riesgo, transparencia y cooperación internacional que se alinean directamente con las exigencias del Plan BEPS respecto a la transparencia fiscal y el intercambio de información (Acciones 5, 11 y 13), esta unidad técnica fue instituida en un principio bajo el nombre de Unidad de Inteligencia Financiera del Consejo Nacional Contra el Lavado de Activos (UIF) mediante la Ley de Lavado de Activos y Del Financiamiento de Delitos (2005), posteriormente mediante ley reformativa publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 352 del 30 de diciembre de 2010, cambia el nombre a Unidad de Análisis Financiero y Económico (UAFE) de tal forma que Ley Orgánica de Prevención, Detección y Erradicación Del Delito de Lavado de Activos y Del Financiamiento de Delitos (2016), determina las funciones de la unidad en su Art. 12, en el que se detalla acciones orientadas para prevenir, detectar y erradicar operaciones inusuales o injustas, entre sus principales atribuciones destacan: solicitar y analizar información de los sujetos obligados, coordinar la cooperación nacional e internacional, remitir reportes de operaciones sospechosas a la Fiscalía General del Estado, mantener bases de datos reservadas y demás.

De igual forma, de igual forma la Unidad de Análisis Financiero y Económico (2021) menciona que:

Para el cumplimiento de su misión la Unidad de Análisis Financiero y Económico (UAFE) cuenta con tres competencias denominadas: (01) Prevención del lavado de activos y la financiación de delitos, (02) Detección de lavado de activos y la financiación de delitos y (03) Erradicación de lavado de activos y la financiación de delitos; y para el cumplimiento de las atribuciones asignadas ejercerá las facultades de: Regulación, Planificación, Coordinación, Gestión y Control todas a nivel central ya que la UAFE no posee unidades desconcentradas. (p. 3)

Estas competencias fortalecen la transparencia financiera y complementan las medidas del Plan BEPS, especialmente en lo relativo al intercambio de información y la identificación de beneficiarios finales. Es importante resaltar la Resolución No. UAFE-DG-2024-0621 (2024) y la Resolución No. UAFE-DG-SO-2017-0008 (2017) al exigir la recopilación y análisis de información societaria y financiera que permite identificar estructuras opacas, beneficiarios finales, jurisdicciones de baja imposición y flujos de capital que podrían erosionar la base imponible, de igual forma la UAFE presentó su “Evaluación Nacional de Riesgos de Lavado de Activos y Financiamiento del Terrorismo (ENR)” en la ciudad de Quito mediante Boletín de Prensa UAFE-NO-011-2024, en la que identificó la evasión fiscal, la minería ilegal y la corrupción como principales amenazas para la economía nacional.

En suma, la UAFE representa un componente esencial del entramado institucional que permite que las medidas del Plan BEPS no queden únicamente en papel, sino que cuenten con un mecanismo operativo de vigilancia, análisis e intervención. Su fortalecimiento continuo es, por tanto, determinante para que el sistema tributario ecuatoriano avance hacia una mayor transparencia, equidad y eficiencia en línea con los estándares globales.

Finalmente, en cuanto a la implementación de cláusulas antiabuso (Acción 6), el ordenamiento tributario ecuatoriano dispone de una herramienta general que permite a la Administración evaluar la sustancia económica por encima de las formas jurídicas. El artículo 17 del Código Tributario (2005) establece la regla de calificación del hecho generador por lo que se calificara la naturaleza y la autoridad deberá motivar factual y jurídicamente las decisiones que determinen la inexistencia o carencia de sustancia económica del acto.

En conjunto, estas reformas reflejan un proceso de armonización paulatina de la legislación tributaria ecuatoriana con los estándares internacionales de transparencia y lucha contra la erosión de bases imponibles. No obstante, aún persisten retos para alcanzar una implementación integral de las quince acciones del Plan BEPS, en especial en lo referente a informes país por país y reglas CFC (Compañía Foránea Controlada)⁴, que todavía no han sido plenamente desarrolladas en el ordenamiento nacional.

En síntesis, la implementación del Plan BEPS en el Ecuador refleja un proceso de adopción progresiva de los estándares internacionales propuestos por la OCDE. A continuación, se presenta un resumen sistematizado de las quince acciones del Plan BEPS, indicando su nivel de desarrollo en el marco normativo y administrativo ecuatoriano:

⁴ Según Bedfor (2024): Compañía Foránea Controlada (CFC), una medida destinada a abordar situaciones donde el beneficiario final de una sociedad extranjera tiene una participación significativa y beneficios fiscales desproporcionados. Es decir, el nuevo régimen que busca la regulación de empresas en el exterior que realizan actividades en Ecuador.

Tabla 2.

Resultados de la implementación de las acciones del Plan BEPS en Ecuador

No.	Acción (BEPS)	Estado en Ecuador	Resultados en Ecuador
1	Abordar los retos fiscales de la economía digital	En desarrollo / parcial	Ecuador ha avanzado en fiscalización y transparencia sobre comercio electrónico, pero las reglas específicas adaptadas a la economía digital están en proceso de desarrollo en la normativa y práctica administrativa.
2	Neutralizar los efectos de instrumentos híbridos	Parcial / en estudio	El riesgo de arreglos híbridos está identificado; la tesis indica avances conceptuales, pero no evidencia una regla integral y consolidada en la normativa interna.
3	Fortalecimiento de normas sobre compañías foráneas controladas (CFC)	No desarrollada plenamente	En la tesis se indica que reglas CFC aún no han sido plenamente desarrolladas en el ordenamiento nacional.
4	Limitar la erosión por deducciones en intereses y otros pagos financieros	Implementada (con matices)	Art.10 LRTI (numeral 2) y reforma por Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria (2019) establecen límite (20% sobre base definida) para intereses con partes relacionadas; mecanismo para consultas previas y particularidades administrativas generan matices en su aplicación.
5	Combatir prácticas fiscales perniciosas (paraísos/regímenes)	Implementada (norma y práctica)	Consulta Popular 2017 y Leyes relacionadas; LRTI arts. 101-102; Resolución SRI No. NAC-DGERCGC15-00000052 (2015) con listado de jurisdicciones; acciones administrativas para desincentivar uso de paraísos.
6	Impedir utilización abusiva de convenios internacionales (anti -treaty shopping)	Parcial	Circular/Resolución (p.ej. NAC-DGECCGC21-00000006/2021 y posteriores) que regula aplicación de convenios; la práctica administrativa ha requerido ajustes y ha generado debate/jurisprudencia.
7	Evitar elusión del establecimiento permanente (PE)	Parcial	Definiciones y controles sobre PE existen, pero la aplicación práctica frente a modelos digitales y servicios sigue en desarrollo.

8	Precios de transferencia: intangibles	Implementada reforzada /	Normas PT en LRTI y resoluciones SRI (Anexo AOPR, IIPT) y Ficha Técnica SRI; énfasis en intangibles y procedimientos de análisis estandarizados.
9	Precios de transferencia: riesgo y capital	Parcial / en aplicación	Regulación de PT, límites a gastos indirectos y fiscalización sobre asignación de capital están vigentes; la tesis señala retos técnicos para su ejecución.
10	Precios de transferencia: otras transacciones de alto riesgo (servicios intragrupo)	Implementada parcial /	Reglas sobre servicio intragrupo (límites deducibles, Anexo AOPR, Ficha Técnica) y controles administrativos; aplicación práctica en curso.
11	Metodologías para recopilación y análisis de datos	En desarrollo / parcial	El SRI ha emitido fichas técnicas (PT, REBEFICS) y metodología de análisis, pero la tesis indica que la capacidad analítica institucional requiere fortalecimiento.
12	Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva	Parcial	Obligaciones de reporte relacionadas (arts. 101-102 LRTI; resoluciones SRI sobre beneficiarios y composición societaria) existen; sin embargo, no se registra una regla de mandatory disclosure tan amplia y específica como en algunos otros países.
13	Examinar la documentación sobre precios de transferencia	Parcial / en avance	Informe Integral de Precios de Transferencia, AOPR y requisitos administrativos ya establecidos (Resoluciones 2015/2016 y Ficha Técnica). El Reporte País por País (CbC) aparece en evolución y con exigencias administrativas que están en proceso de consolidación.
14	Mecanismos de resolución de controversias	Parcial	Mecanismos tradicionales (MAP) y provisiones de convenios existen, pero su fortalecimiento y eficacia conforme a estándares BEPS presenta retos prácticos señalados en la tesis.
15	Desarrollar un instrumento multilateral	No desarrollado plenamente / dependiente de adhesión	Instrumento OCDE-MLI requiere adhesión y adaptación; Ecuador (no miembro OCDE) ha adoptado medidas nacionales alineadas, pero la implementación multilateral plena del MLI no aparece consolidada en el ordenamiento nacional según la tesis.

En conclusión, la incorporación de las medidas del Plan BEPS en la legislación ecuatoriana evidencia un esfuerzo sostenido por armonizar el sistema tributario nacional con los estándares internacionales de transparencia y equidad fiscal. Las reformas introducidas, como la regla de subcapitalización, las disposiciones sobre beneficiarios finales y los mecanismos de intercambio de información, reflejan la intención del Estado de combatir la erosión de la base imponible y el traslado artificial de beneficios. No obstante, su efectividad depende de una aplicación técnica rigurosa y del fortalecimiento institucional del Servicio de Rentas Internas, garantizando al mismo tiempo seguridad jurídica y un entorno favorable para la inversión responsable.

2.2. Rol del Servicio de Rentas Internas (SRI) en la fiscalización del cumplimiento tributario: análisis de la efectividad de las medidas BEPS

La potestad de fiscalización y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, ejercida por el Servicio de Rentas Internas (SRI), se fundamenta directamente en la soberanía tributaria reconocida por el Estado ecuatoriano, específicamente en la Constitución de la República del Ecuador (2008), en su Art. 300⁵, establece el marco rector del sistema tributario, mandando su regencia bajo principios esenciales. Estos principios otorgan al SRI la legitimidad para implementar mecanismos y normativas que no solo busquen la recaudación interna, sino también la integridad fiscal internacional. A su vez, el Código Tributario (2005) establece en sus artículos 67 hasta las 71, dispone que la administración de los tributos corresponde al Estado, pudiendo ejercer esta función a través de la autoridad competente, en este caso el SRI. La Ley de Creación Del Servicio De Rentas Internas (1997) creada por Ley 41 y publicado en el Registro Oficial Suplemento 206 de 2 de diciembre de 1997, en sus artículos 1 y 2 establece lo siguiente:

Art. 1.- NATURALEZA. - Créase el Servicio de Rentas Internas (SRI) como una entidad técnica autónoma, con personería jurídica, de derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y sede principal en la ciudad de Quito. Su gestión estará sujeta a las disposiciones de esta Ley, del Código Tributario, de la Ley de Régimen Tributario Interno y de las demás leyes y reglamentos que fueren

⁵ En su Art. 300 la Constitución de La República Del Ecuador (2008) manda lo siguiente: “Art. 300.- El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos.

La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.”

aplicables y su autonomía concierne a los órdenes administrativo, financiero y operativo.

En consecuencia, el SRI, fue creado como un organismo autónomo de carácter público, dotado de patrimonio propio, y de manera complementaria, el artículo 2 del mismo cuerpo normativo establece sus facultades, atribuciones y obligaciones, entre las cuales se destacan el numeral 1, que consiste en ejecutar la política tributaria aprobado por el Presidente de la República, entre otras funciones.

Bajo este fundamento, el SRI no solo tiene la competencia de recaudar tributos, sino también la facultad de control y fiscalización para verificar la correcta determinación de las obligaciones, imponer sanciones por incumplimiento y adoptar medidas que garanticen la transparencia fiscal. Estas atribuciones son esenciales para dar efectividad a los compromisos internacionales asumidos por el Ecuador en el marco del Plan BEPS, pues permiten trasladar a la práctica las normas contenidas en la Ley de Régimen Tributario Interno, su Reglamento y demás disposiciones complementarias (Aguirre, 2013).

El Servicio de Rentas Internas (SRI), en su calidad de órgano de administración tributaria en el Ecuador, cumple un rol fundamental en la implementación de las medidas derivadas del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS). Si bien la normativa interna constituye el marco jurídico que materializa los compromisos internacionales del país, es a través de la acción del SRI que se concretan los procesos de fiscalización, control y sanción que buscan frente a los desafíos de la economía global, como se establece en la Resolución Nro. NAC-DGERCGC21-00000041 (2020), que la efectividad también debe ser reforzada también dentro de la administración tributaria, por lo que en la mencionada resolución se expidió el Código de Ética de los servidores del Servicio de Rentas Internas, con el objetivo de reforzar la efectividad institucional, garantizar los derechos de los contribuyentes y asegurar el correcto accionar de los funcionarios de la administración tributaria.

En primer lugar, la labor del SRI ha estado marcada por la necesidad de fortalecer la transparencia fiscal. La adhesión de Ecuador al Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales en 2017 exigió la adopción de estándares internacionales que obligan a los contribuyentes a declarar operaciones y estructuras en el extranjero, así como a levantar la reserva de información financiera y societaria en

casos relacionados con paraísos y planificación fiscal agresiva, que como ya se ha mencionado en normativa se ve implícito en la LRTI. En este sentido, el SRI mediante Resolución No. NAC-DGERCGC21-00000013 (2021) publicada en el Cuarto Suplemento del Registro Oficial 409 el 12 de marzo de 2021 reformó las resoluciones No. NAC-DGERCGC14-00001048 y No. NAC-DGERCGC15-00000571, en el que se ha desarrollado instrumentos administrativos como las resoluciones de carácter general que regulan los reportes obligatorios de beneficiarios finales, de igual manera como los procedimientos de intercambio de información con otras administraciones tributarias de tal forma que se evite la doble imposición como lo es la Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000026 (2022) en la que se considera como crédito tributario al impuesto pagador en el exterior. Estos avances han permitido fortalecer la cooperación internacional y limitar el uso de estructuras opacas diseñadas para reducir la carga tributaria.

En segundo lugar, en materia de precios de transferencia, el SRI ha sido el encargado de aplicar y perfeccionar los mecanismos de control orientados a verificar que las operaciones entre partes relacionadas se ajusten al principio de plena competencia como menciona Morales Zamora (2022), *“Conforme a este principio, el precio acordado en una operación entre dos partes vinculadas debe ser el mismo que se hubiera cobrado en una transacción comparable entre dos partes no vinculadas.”*, de igual manera en el artículo innumerado luego del Art. 15 de Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI (2004) define al principio de plena competencia como:

[...] 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. Pág. 39

A través de la exigencia de documentación específica, la presentación de anexos de operaciones con partes relacionadas y la posibilidad de consultas de valoración previa, la Administración Tributaria ha buscado prevenir que las empresas multinacionales trasladen utilidades a jurisdicciones de baja o nula tributación, debido a lo estipulado en el Art. 85 del Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno (2010). Si bien estas medidas están alineadas con la Acción 13 del Plan BEPS, su

aplicación ha planteado retos tanto para la administración como para los contribuyentes, en particular por los elevados costos de cumplimiento y la incertidumbre generada en torno a los criterios de comparabilidad utilizados.

En tercer lugar, el SRI ha desarrollado políticas activas de control frente a la subcapitalización y deducciones indebidas por intereses, en línea con la Acción 4 del Plan BEPS. Resulta pertinente precisar el concepto de subcapitalización, Bustos Aguilar et al. (2014) en su trabajo titulado *La Subcapitalización en el Ecuador ¿Evasión, Elusión o Abuso del Derecho?*, citan al Dr. David del Pozo quien señala que:

La subcapitalización utiliza un método no tradicional, con el objetivo de capitalizar una empresa, es decir, que ingrese dinero a la empresa; en esta figura, se usa maniobras financieras o jurídicas distintas a las comunes, que permiten conseguir este fin, pero el resultado de ésta forma camuflada de capitalizar, crea en el campo tributario diferentes beneficios que resultan agradables para los empresarios y destructivos para la administración de control o mejor dicho, para los Estados recaudadores de impuestos. (p. 6)

En el Ecuador la problemática de la subcapitalización ha sido abordada incluso con anterioridad a la expedición de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador, que entró en vigor el 1 de enero de 2008. Como antecedente jurisprudencial, cabe mencionar la Sentencia de Casación No. 226-2009 (2010) emitida por la Sala Especializada de lo Contencioso Tributario de la Corte Nacional de Justicia, con ponencia del Dr. José Vicente Troya, en el caso *Schlumberger Surencó S.A. Sucursal Ecuador vs. director general del Servicio de Rentas Internas*, en este proceso se discutió la correcta aplicación del Art. 17 Código Tributario (2005), al respecto, en el apartado quinto, la Sala manifestó que: “*Huelga advertir que la interpretación es siempre una operación jurídica, no económica. Lo que la doctrina ha sustentado es, que, al propósito, la ley tributaria debe ser aplicada, haciendo valer el contenido económico subyacente a las relaciones jurídicas.*”, posteriormente, en el apartado sexto, la sentencia enfatizó los principios estructurales del sistema tributario:

SEXTO. - Dos son los grandes principios rectores del sistema tributario y de los tributos en particular, el de legalidad, mejor dicho de reserva de ley por el cual los elementos principales, gravitantes y definidores de los tributos han de obrar de ley, principio que atañe a la forma y que es base de la seguridad jurídica; y el de

capacidad contributiva, por el cual se ha de gravar indicios de capacidad contributiva, principio que es de carácter material y que conduce a que se haga prevalecer la sustancia sobre la forma. Así lo ha entendido esta Sala en el caso 127-2007, en el Considerando Noveno ha sustentado que es condición de la admisibilidad del gasto, el que se ajuste a la realidad económica de las transacciones. (p. 3)

En este contexto, Sánchez Álvarez (2014) destaca que la Administración Tributaria, en ausencia de normativa específica, aplicó el método subjetivo de la OCDE para determinar la existencia de subcapitalización en operaciones de compañías locales, como menciona:

[...] la Administración Tributaria optó por la aplicación del método subjetivo de la OCDE para determinar que existió subcapitalización en las operaciones de las compañías locales –en vista de que no existían normas específicas para tal materia en la legislación local–. Esto lo hizo amparándose en el artículo 17 del Código Tributario que, como se ha indicado, lo que permite es la recalificación del hecho generador. (p. 15)

Frente a esta problemática, el SRI, ha enfrentado desafíos significativos los cuales se han ido superando progresivamente mediante la incorporación de cuerpos normativos orientados a frenar la planificación fiscal agresiva. La Ley Reformatoria Para La Equidad Tributaria Del Ecuador (2007), da una pauta en lo referente los gastos deducibles y a la facultad de determinación de la Administración tributaria, mediante esta Ley también se introdujeron reformas en contraposición a la subcapitalización, como lo que determina el ultimo inciso del Art. 37 de la Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI (2004).

En el ámbito de control fiscal, la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria (2019) introdujo un mecanismo de control estructural al incorporar límites a la deducibilidad de intereses financieros con base en el indicar EBITDA. Esta medida no es un simple ajuste contable, sino la materialización de la acción 4 del Plan BEPS en la legislación ecuatoriana, por lo que, su objetivo principal es asegurar la sustancia económica de las transacciones, facultando al SRI a fiscalizar rigurosamente aquellas operaciones de financiamiento intragrupo.

Un cuarto aspecto para resaltar es el papel del SRI en la identificación de esquemas abusivos y empresas de papel, en línea con la Acción 6 del Plan BEPS. Mediante

auditorías especializadas, la entidad ha intensificado el control sobre facturas falsas por lo que nos di, pagos al exterior carentes de respaldo y estructuras societarias constituidas en jurisdicciones consideradas como paraísos fiscales, conforme a lo dispuesto en Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000052 (2015) mediante la cual se estableció el listado de paraísos fiscales y las normas aplicables para la calificación de jurisdicciones de menor imposición y regímenes fiscales preferentes. En ese contexto la Resolución NAC-DGERCGC16-00000356 (2S.R.O. 820, 17 de agosto de 2016) y su reforma posterior a través de la Resolución NAC-DGERCGC17-00000115 (S.R.O. 946, 16 de febrero de 2017), facultaron al SRI para identificar y notificar a los contribuyentes que, para efectos tributarios, sean considerados como empresas inexistentes o fantasmas, incluyendo a personas naturales y sociedades con actividades supuestas y/o transacciones inexistentes, con la posibilidad de publicar los nombres de quienes no justifiquen la realidad de las operaciones detectadas. A ellos se suma la reforma al Art. 334 del Código Tributario (2005), que amplió a catorce los casos de defraudación tributaria, siendo el bien jurídico protegido la recaudación de los impuestos, pues, como señala Morales Zamora (2022), si los sujetos obligados no pagan en su real medida, se afecta al financiamiento del Presupuesto General del Estado, y, por ende, la satisfacción de las necesidades públicas.

El control ejercido por la administración tributaria se ve reforzado por el Código Orgánico Integral Penal, COIP (2014), que en su Art. 298 tipifica y sanciona el delito de defraudación tributaria, la mencionada norma establece una barrera punitiva clara, dirigida contra cualquier persona que, mediante simulación, ocultamiento, falsedad o engaño, procure la evasión total o parcial de las obligaciones fiscales. En el ámbito empresarial la existencia de esta tipificación penal transforma la gestión tributaria de una responsabilidad administrativa a un imperativo de mitigación de riesgo penal. De esta forma, la aplicación Art. 17 del Código Tributario (2005) permite calificar los actos jurídicos de acuerdo con su verdadera esencia, de modo que la Administración pueda desconocer operaciones sin sustancia económica. En consecuencia, el SRI ha buscado homologar las recomendaciones internacionales con la normativa nacional, aunque siempre bajo la obligación de motivar debidamente sus resoluciones conforme manda la Constitución de la República del Ecuador y de igual forma garantizar los derechos de los contribuyentes.

Asimismo, en materia de transparencia fiscal y reporte país por país (country by country) parte de la Acción 13 del Plan BEPS, este reporte como menciona Guzmán & Gutiérrez (2018):

El reporte de país-por-país requiere información fiscal adicional por toda la jurisdicción que se relaciona con la asignación global del ingreso, los impuestos pagados y ciertos indicadores de la posición de actividad económica entre jurisdicciones fiscales en las cuales el grupo MNE funciona. El informe también requiere un listado de todas las Entidades Constituyentes para las cuales la información financiera es relatada, incluyendo la jurisdicción fiscal de la constitución, que es diferente de la jurisdicción fiscal de residencia, así como la naturaleza de las actividades principales de negocio realizadas por aquella Entidad Constituyente. (p. 103)

Este sistema ha permitido al SRI, acceder a información estandarizada y comparable sobre la distribución de utilidades de actividades económicas de los grupos multinacionales, lo que facilita la detección de incongruencias en la asignación de beneficios y la identidad de prácticas de planificación fiscal agresiva.

Sin embargo, a pesar de estos avances, la efectividad real de las medidas depende en gran medida de la capacidad institucional del SRI, de igual forma Guzmán & Gutiérrez (2018) resaltan que, “*persisten desafíos relacionados con el fortalecimiento de recursos técnicos y humanos, necesarios para aplicar metodologías de fiscalización cada vez más sofisticadas, así como con la obligación de garantizar seguridad jurídica en la aplicación de presunciones tributarias*”. En diversas ocasiones, el uso discrecional de estas facultades ha derivado en tensiones con los contribuyentes y en controversias judiciales, lo que evidencia la importancia de mantener un balance entre control fiscal y la protección de los derechos fundamentales.

En ese contexto, el SRI se ha consolidado como un actor estratégico en la implementación de las medidas BEPS, al haber materializado sus recomendaciones a través de instrumentos como la transparencia fiscal, los precios de transferencia, la limitación de deducciones abusivas y la aplicación de cláusulas antiabuso. La Corte Constitucional y Corte Nacional de Justicia, se han pronunciado en reiteradas ocasiones, la Corte Constitucional mediante Sentencia No. 23-21-CN/22 y Acumulados (2022), ha delimitado los alcances de las facultades de la Administración Tributaria al declarar

inaplicables los umbrales para el uso automático de convenios de doble imposición, lo que refuerza la necesidad de garantizar la proporcionalidad de las medidas adoptadas y de evitar cargas excesivas para los contribuyentes.

En definitiva, la labor del SRI debe orientarse hacia un equilibrio que contiene un control fiscal efectivo con el respaldo a los principios constitucionales. Solo así será posible evitar que las medidas derivadas del Plan BEPS se conviertan en factores de incertidumbre normativa o en desincentivos para la inversión extranjera, asegurando al mismo tiempo un sistema tributario justo, transparente y sostenible.

2.3. Relación entre los programas de compliance tributario y la implementación de las medidas BEPS

El compliance tributario ha adquirido un rol central en la gestión empresarial contemporánea, en tanto se entiende como el conjunto de políticas, procedimientos y controles internos destinados a garantizar el cumplimiento efectivo de la normativa fiscal y a prevenir riesgos derivados de la evasión o la elusión. Según Carrasco-Paz & Erazo-Álvarez (2021a), el compliance se basa en los siguientes puntos esenciales:

[...] a) seguridad jurídica: toda organización desea actuar con la mayor confianza en sus operaciones diarias; b) celeridad: consiste en la búsqueda rápida de soluciones a las posibles infracciones de naturaleza tributaria que surgen de la propia actividad empresarial; c) establecimiento de relaciones de confianza recíproca entre la Administración tributaria y la empresa. El implementar el tax compliance que es un instrumento de control y prevención de cumplimiento normativo es muestra de una forma de relacionarse con el ente rector; y d) fortalecimiento de la economía: los efectos ad intra revierten en un bajón de los peligros de la compañía, lo cual le posibilita obrar con más capacidad, enfocando su actividad organizativa a la obtención de beneficios, por lo tanto, el ad extra evita la responsabilidad penal de la persona jurídica, por tanto, este enfoque incluye dentro del programa de compliance, los delitos de apropiación indebida y administración desleal. (p. 372)

En su concepción doctrinal moderna, el compliance trasciende la mera liquidación fiscal, por el contrario, es un imperativo estratégico que exige a la empresa la anticipación de riesgos y la rigurosa demostración de la sustancia económica de la actividad económica ante la autoridad. Esta aproximación transforma el cumplimiento, convirtiéndolo en una

herramienta esencial para cimentar la transparencia, reforzar la seguridad jurídica y asegurar la sostenibilidad corporativa.

Ahora bien, la implementación de estos programas de cumplimiento se encuentra estrechamente vinculada con las medidas derivadas del Plan de Acción BEPS, elaborado por la OCDE y el G20. Dicho plan ha introducido estándares internacionales que han transformado la forma en que los Estados y las empresas conciben la fiscalidad internacional. En particular, las medidas contenidas en las Acciones 4, 6, 12 y 13 del BEPS han incidido directamente en el diseño de los programas de compliance tributario. La limitación de la deducción de intereses mediante reglas de subcapitalización, la incorporación de cláusulas antiabuso para combatir el denominado *treaty shopping*, la obligación de reportar mecanismos de planificación fiscal agresiva y la exigencia de reportes país por país (*country by country reporting*) son ejemplos claros de cómo las exigencias internacionales se traducen en obligaciones concretas que las empresas deben internalizar a través de sistemas de control preventivo.

La Constitución de La Republica Del Ecuador (2008), en sus artículos 83 y 300, establecen el deber de contribuir y los principios de equidad, generalidad y progresividad en materia tributaria, lo que constituye el pilar fundamental de todo programa de cumplimiento. La Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI (2004), por su parte, regula aspectos específicos como la deducibilidad de intereses, la documentación de operaciones con partes relacionadas y el reporte de transacciones en paraísos fiscales, mientras que el Código Tributario (2005) delimita las facultades de la Administración Tributaria, imponiendo el principio de legalidad como garantía fundamental. A estas fuentes se suman las resoluciones emitidas por el SRI, que detallan la aplicación práctica de las obligaciones internacionales y que han incorporado estándares derivados del Plan BEPS, particularmente en materia de transparencia fiscal y precios de transferencia.

En términos doctrinales y prácticos, los programas de compliance tributario se estructuran en torno a principios que se corresponden con los pilares del Plan BEPS. El principio de legalidad se traduce en la exigencia de que las empresas ajusten sus decisiones tributarias estrictamente a la normativa vigente. El principio de transparencia exige revelar las estructuras societarias y las operaciones transfronterizas de forma íntegra y verificable. A su vez, el principio de sustancia económica, directamente vinculado a la Acción 6 del BEPS, impone que las transacciones respondan a una realidad económica tangible y no a artificios creados únicamente para reducir la carga fiscal. La cooperación

con la administración tributaria y la proporcionalidad de los mecanismos de control completan este marco, garantizando un equilibrio entre la potestad de fiscalización y los derechos de los contribuyentes.

Un aspecto que merece especial atención es la forma en que el BEPS ha introducido nuevas exigencias que condicionan el diseño de los programas de compliance frente a prácticas de planificación fiscal agresiva. Entre ellas destaca el fenómeno del treaty shopping, que consiste en la utilización indebida de convenios para evitar la doble imposición mediante la creación de sociedades interpuestas en jurisdicciones intermedias. En este punto, los programas de compliance deben incorporar mecanismos de verificación de la residencia fiscal, evaluaciones de sustancia y revisiones periódicas de las estructuras societarias, de manera que se evite la aplicación abusiva de tratados internacionales. Otro ejemplo relevante lo constituye la regulación de los precios de transferencia, cuyo control no solo requiere informes técnicos, sino también sistemas internos de documentación que permitan acreditar que las operaciones entre partes relacionadas se ajustan al principio de plena competencia.

Asimismo, en la economía digital se han identificado riesgos adicionales de erosión de la base imponible, lo que obliga a que los programas de compliance incorporen herramientas tecnológicas capaces de monitorear operaciones electrónicas, rastrear flujos de capital y asegurar la trazabilidad de las transacciones. Esta tendencia demuestra que el compliance no es estático, sino que evoluciona en paralelo a los cambios normativos y a la dinámica de los mercados globales, siendo indispensable que las empresas adapten continuamente sus estructuras de control.

En el contexto ecuatoriano, la adopción progresiva de las medidas BEPS ha potenciado la necesidad de implementar programas de compliance más robustos, especialmente en sectores estratégicos y en empresas multinacionales. Se han desarrollado manuales internos de cumplimiento, comités de auditoría tributaria y protocolos de reporte internacional, todos ellos orientados a alinear la práctica empresarial con los estándares de cooperación fiscal global. Aunque estos avances representan un paso significativo hacia la modernización del sistema tributario, también plantean desafíos en términos de costos de cumplimiento, seguridad jurídica y capacidad administrativa, tanto para las empresas como para la Administración Tributaria.

En consecuencia, puede afirmarse que los programas de compliance tributario constituyen el puente operativo entre la normativa nacional y las exigencias internacionales derivadas del Plan BEPS. Su implementación asegura no solo la prevención de contingencias fiscales, sino también la consolidación de una cultura empresarial basada en la transparencia, la responsabilidad social y la confianza. De esta manera, el compliance se erige como un instrumento fundamental para reducir los espacios de planificación fiscal agresiva, fortalecer la justicia tributaria y proyectar al Ecuador hacia una integración más efectiva en las dinámicas globales de cooperación fiscal.

2.4. Comparativa con la legislación colombiana: desarrollo de programas de compliance tributario vinculados a las medidas BEPS

La experiencia comparada resulta indispensable para comprender los avances y limitaciones en la implementación de programas de compliance tributario en la región andina. Colombia y Ecuador, pese a sus diferencias en cuanto a pertenencia a la OCDE y capacidad institucional, comparten la necesidad de adaptar sus sistemas fiscales a los estándares internacionales del Plan BEPS, lo que permite establecer un marco de análisis comparativo integral.

En el caso colombiano, en la Constitución Política de Colombia (1991) en el Art. 363 establece que: “El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.”, de igual forma la Sentencia C-397/11 emitida por la Corte Constitucional de la República de Colombia (2011) en el punto 2.3.6, menciona lo siguiente:

Es importante tener en consideración que los principios de equidad, eficiencia y progresividad son predicables del sistema tributario en su conjunto y no de un impuesto en particular. En estos términos, para la Corte tales principios “constituyen los parámetros para determinar la legitimidad del sistema tributario y, como ha tenido oportunidad de precisarlo esta Corporación, se predicen del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular. (p. 16)

En la cual se precisó que los mismos son predicables del sistema tributario en su conjunto y no de un tributo en particular, constituyéndose en parámetros esenciales para evaluar la legitimidad del ordenamiento fiscal. En este marco, el órgano encargado de la

gestión y administración de los tributos en Colombia es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), siendo una entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la cual nace mediante Decreto No. 2117 (1992). Complementariamente, el Estatuto Tributario (1989), en su Art. 437 determina que son sujetos pasivos del impuesto a las ventas los comerciantes, quienes realicen actividades similares a las de aquellos, así como los importadores, configurando así un marco normativo claro respecto de las obligaciones fiscales de estos actores económicos.

Sobre esta base, la Ley 1819 (2016) junto con sus reformas posteriores, representó un hito en la adecuación de la normativa colombiana a los estándares internacionales del Plan BEPS, introdujo reglas más estrictas sobre precios de transferencia, la obligación de presentar reportes país por país (Acción 13), la limitación de deducciones por intereses para evitar esquemas de subcapitalización (Acción 4), y medidas antiabuso frente al treaty shopping (Acción 6). De igual forma, el Decreto Único Reglamentario No. 1625 (2016) desarrolló aspectos técnicos en materia de documentación de precios de transferencia, incluyendo el reporte maestro y el reporte local, consolidando un marco normativo alineado con las directrices de la OCDE y reforzando la transparencia fiscal como pilar del sistema tributario colombiano.

En contraste, Ecuador, aunque no es miembro de la OCDE ha adoptado de manera progresiva varias de las acciones BEPS a través de la Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI (2004), el Código Tributario (2005) y resoluciones administrativas del Servicio de Rentas Internas. Destacan la regulación de precios de transferencia, la identificación de beneficiarios finales, la prohibición de mantener capitales en paraísos fiscales (Ley Organica Para El Equilibrio de Las Finanzas Públicas, 2016), y la limitación de deducciones por intereses con base en el indicador EBITDA. Asimismo, la jurisprudencia de la Corte Constitucional, en la Sentencia No. 23-21-CN/22, eliminó el tope administrativo que limitaba la aplicación automática de convenios de doble imposición, reforzando la seguridad jurídica en el uso de los CDI.

En Colombia, la Corte Constitucional ha desempeñado un papel clave en la consolidación de las medidas relacionadas con BEPS. Por ejemplo, en la Sentencia C-187/22 (2022), la Corte elaboró un análisis entre el Convenio entre Colombia y Japón para eliminar la doble imposición en materia de impuesto sobre la renta y a su vez para prevenir la evasión elusión tributaria, destacó que los convenios de doble imposición

deben interpretarse conforme a los principios de equidad y capacidad contributiva, evitando que se conviertan en instrumentos de privilegio fiscal, según menciona la corte:

Los convenios de eliminación de doble imposición tienen, entre otros, los siguientes objetivos: (i) “solucionar conflictos entre normas tributarias de dos o más países en cuya aplicación un mismo hecho generador da lugar a más de una obligación tributaria”; (ii) “preve[nir] la evasión fiscal”; (iii) “aumenta[r] la eficiencia y la seguridad jurídica de las inversiones extranjeras” y (iv) afianzar “la colaboración mutua entre las autoridades tributarias de los países, con el propósito de asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales”. (p. 2)

Este enfoque refuerza el principio de sustancia económica, piedra angular del Plan BEPS, y fortalece los programas de compliance corporativo al exigir que las estructuras empresariales respondan a una lógica real y no artificiosa.

En Ecuador, por su parte, la Corte Constitucional y la Corte Nacional de Justicia han consolidado criterios en torno a la aplicación del principio de plena competencia y la prevalencia de la sustancia sobre la forma. La ya mencionada Sentencia No. 23-21-CN/22 y Acumulados (2022) precisó que los convenios internacionales se aplican automáticamente sin límites cuantitativos, en consonancia con el principio de supremacía de los tratados internacionales. Asimismo, en materia de subcapitalización, la Corte Nacional, en la Sentencia de Casación Sentencia de Casación No. 226-2009 (2010) (caso Schlumberger Surencó S.A.), afirmó la importancia de privilegiar el contenido económico sobre las formas jurídicas, alineándose con los postulados de la Acción 4 del BEPS.

Desde la perspectiva práctica, los programas de compliance tributario en Colombia muestran un mayor grado de institucionalización. Las grandes empresas y multinacionales han implementado manuales internos, comités de cumplimiento, reportes maestros y reportes país por país, en respuesta tanto a las obligaciones normativas como al riesgo de sanciones. En Ecuador, aunque las empresas multinacionales y de sectores estratégicos han avanzado en la adopción de políticas de cumplimiento, la realidad de un tejido empresarial dominado por pequeñas y medianas empresas limita la capacidad de implementación homogénea de programas de compliance sofisticados.

La comparación revela que Colombia cuenta con un marco más robusto, no solo en lo normativo sino también en lo jurisprudencial y práctico, lo que ha permitido consolidar estándares de transparencia y control más claros. Ecuador, aunque ha realizado progresos

significativos, enfrenta retos relacionados con la capacidad técnica del SRI, la falta de regulación expresa sobre aspectos de BEPS 2.0 y los costos de cumplimiento para las PYMES.

En suma, mientras Colombia presenta un desarrollo más amplio y consolidado de los programas de compliance tributario vinculados al BEPS, Ecuador ha logrado avances importantes a pesar de no formar parte de la OCDE. La experiencia colombiana ofrece lecciones relevantes para Ecuador, como el fortalecimiento de la seguridad jurídica mediante decisiones judiciales, la ampliación normativa para cubrir los desafíos de la economía digital y la promoción de programas de apoyo al cumplimiento en PYMES. Esta comparación pone de manifiesto que el éxito de la implementación de las medidas BEPS depende no solo de la normativa vigente, sino también de la capacidad institucional y de la cultura empresarial en torno a la transparencia y la conducta responsable.

En el marco del análisis comparado entre Ecuador y Colombia, resulta pertinente evidenciar cómo cada país ha incorporado las medidas del Plan BEPS dentro de su sistema tributario y en qué medida estas se vinculan con los programas de compliance empresarial. A continuación, se presenta un cuadro comparativo que sintetiza los principales elementos normativos, institucionales y de implementación en ambos ordenamientos:

Tabla 3.
Comparativa de Ecuador con Colombia

Aspecto	Ecuador	Colombia
Adhesión a organismos internacionales	Miembro del Foro Global de Transparencia e Intercambio de Información Fiscal; adopción gradual de las recomendaciones BEPS sin ser miembro de la OCDE.	Miembro activo de la OCDE desde 2020; adopción formal y sistemática del Plan BEPS en su legislación tributaria.
Entidad Administradora Tributaria	Servicio de Rentas Internas (SRI), con facultades establecidas en el Código Tributario y la LRTI.	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.
Normativa principal de adaptación BEPS	Reformas a la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria (2019) y Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI).	Ley 1819 de 2016, Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, que desarrollan las acciones BEPS en materia de precios de transferencia, subcapitalización y cláusulas antiabuso.

Transparencia fiscal y beneficiarios finales	Resoluciones SRI: NAC-DGERCGC22-00000046 y NAC-DGERCGC24-00000033, que regulan el “Reporte de Beneficiarios Finales y de Composición Societaria (REBEFICS)”.	Resolución 000164 de 2021, que reglamenta el Registro Único de Beneficiarios Finales (RUB) bajo los estándares del Foro Global.
Precios de transferencia	Regulados mediante las Resoluciones NAC-DGERCGC15-00000455 y NAC-DGERCGC16-00000532, que establecen metodología, documentación e Informe Integral de Precios de Transferencia.	Establecidos por los artículos 260-1 a 260-11 del Estatuto Tributario, desarrollados por el Decreto 2120 de 2017, en concordancia con las Acciones 8, 9 y 10 del Plan BEPS.
Cláusulas antiabuso y sustancia económica	Artículo 17 del Código Tributario: permite la calificación del hecho generador con base en la sustancia económica de las operaciones.	Ley 1607 de 2012, Art. 869-1 del Estatuto Tributario: introduce la “cláusula general antiabuso” conforme a la Acción 6 del Plan BEPS.
Tratamiento de los intereses intragrupo (subcapitalización)	Limitación de la deducción de intereses al 20% del EBITDA según la Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria (2019).	Limitación a la deducción de intereses financieros en exceso del 30% del EBITDA fiscal, según la Ley 2010 de 2019.
Programas de compliance tributario	En desarrollo; centrados en promover la transparencia, la prevención de riesgos fiscales y la responsabilidad corporativa. No existe aún un modelo normativo obligatorio.	Regulados en el marco de la Gestión de Riesgos de Cumplimiento Tributario y la Política de Transparencia Empresarial, promovidos por la DIAN y la Superintendencia de Sociedades.
Jurisprudencia relevante	Corte Constitucional del Ecuador ha delimitado la facultad del SRI frente al principio de proporcionalidad y legalidad tributaria (sentencias No. 003-18-SIN-CC, No. 001-20-SIN-CC).	Corte Constitucional de Colombia (Sentencia C-397/11): precisó que los principios de equidad, eficiencia y progresividad se predicen del sistema tributario en su conjunto, y no de un impuesto en particular.
Grado de implementación de las acciones BEPS	Implementación parcial, con avances en transparencia, precios de transferencia, cláusulas antiabuso y subcapitalización.	Implementación amplia e integral, con adopción formal de las quince acciones BEPS en coherencia con los estándares OCDE.

En definitiva, la comparación entre Ecuador y Colombia demuestra que, aunque ambos países han incorporado las recomendaciones del Plan BEPS, Colombia presenta una implementación más integral y alineada con los estándares de la OCDE, mientras que Ecuador avanza de forma progresiva en materia de transparencia, precios de transferencia

y cláusulas antiabuso. No obstante, el principal desafío para Ecuador radica en fortalecer su capacidad institucional y garantizar una aplicación coherente y sostenible del compliance tributario.

CAPÍTULO 3

3. COMPLIANCE TRIBUTARIO, CONDUCTA EMPRESARIAL RESPONSABLE (CER) Y TRANSPARENCIA FISCAL EN LA PRACTICA EMPRESARIAL BASADO EN LAS MEDIDAS BEPS

El presente capítulo desarrolla el estudio doctrinal y normativo del compliance tributario, analizando su evolución histórica, fundamentos teóricos y relevancia en el entorno empresarial contemporáneo. Se examina cómo el compliance surge como un instrumento de prevención del incumplimiento legal y de fortalecimiento de la integridad corporativa, trasladando estos principios al ámbito fiscal mediante políticas, controles y buenas prácticas que garantizan el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Asimismo, se abordan los principios que los sustentan como son la legalidad, transparencia, buena fe y prevención, tomando en cuenta la aplicación diferenciada según el tipo de contribuyente y el alcance económico de sus actividades.

Finalmente, se destaca la influencia del Plan BEPS en la configuración de los programas de compliance tributario, subrayando la importancia de la educación fiscal, la cultura de cumplimiento y la responsabilidad social empresarial como ejes transversales de un sistema tributario moderno y eficiente.

3.1. Conceptualización del Compliance Tributario y su relevancia en el entorno empresarial

El concepto de *compliance* es un término anglosajón, adoptado por el idioma español al cual fue traducido literalmente como cumplimiento, este concepto ha evolucionado a lo largo del tiempo, respondiendo a la necesidad de que las organizaciones establezcan sistemas internos de control y prevención que garanticen no solo el cumplimiento de las normas jurídicas, sino también la protección de la integridad empresarial frente a riesgos legales, económicos y reputacionales.

En tal sentido, el concepto y su evolución histórica es significativa. En un inicio se vinculó a la necesidad de que las empresas adoptaran mecanismos de autorregulación para prevenir delitos corporativos, en particular en sectores como el financiero y bursátil. En este proceso se consolidó en los Estados Unidos de América con la promulgación de Foreign Corrupt Practices Act, FCPA (1977) (Ley de Prácticas Corruptas en el Extranjero o FCPA), en la que se menciona la obligación de “preparar y mantener libros, registros

y cuentas que pongan de manifiesto, en razonable detalle, y con exactitud y equidad, las transacciones y disposiciones de los activos del emisor”, por lo que se obligó a las compañías a implementar controles internos contra el soborno transnacional. En palabras de Benito Sánchez (2015), “La existencia de estas normas parece tener por objetivo evitar la existencia de una contabilidad paralela en las empresas, una “caja B” que se destine al pago de sobornos”. A partir de entonces, el compliance se fue expandiendo hacia otras áreas del derecho, especialmente en el ámbito económico y fiscal, en donde adquirió gran relevancia debido al aumento de la complejidad normativa y a la globalización de las operaciones empresariales.

En el caso del compliance tributario o también denominado Tax Compliance, Agúndez de Juan (2022), citando en su trabajo *“Cumplimiento tributario”* al Dr. Pareja, explica que, así aparece la figura del Tax Compliance, *“que funciona como un mecanismo de prevención del incumplimiento jurídico-tributario de las empresas que desean trabajar con la mayor seguridad jurídica posible, sin que de su actividad puedan derivar costes ni sanciones”* (Pareja, 2018, pp. 152-165). Bajo esta perspectiva, el compliance tributario incorpora un conjunto de políticas, procedimientos y prácticas adoptadas por las organizaciones para garantizar el cumplimiento de la normativa fiscal, la prevención de riesgos de evasión o elusión, y la promoción de una cultura de integridad tributaria. Bajo esta misma línea, Carrasco-Paz & Erazo-Álvarez (2021b), el compliance tributario constituye *“una respuesta de las empresas frente a la presión regulatoria, las exigencias sociales de transparencia y las necesidades de seguridad jurídica en un escenario tributario internacionalizado”*. De este modo, puede afirmarse que el compliance no se limita a un mero cumplimiento de obligaciones fiscales, sino que representa una estrategia integral de gestión de riesgos y sostenibilidad empresarial en un entorno global cada vez más exigente.

La importancia del compliance tributario se evidencia en la actualidad, donde el sistema fiscal cumple un papel que trasciende la mera recaudación. Como destaca Rivadeneira Chacón (2020), *“Hoy, los tributos no solo cumplen un rol recaudatorio, sino también uno instrumental, al ser utilizados como políticas públicas para fomentar el desarrollo regional, incentivar determinadas conductas económicas, promover la innovación y garantizar beneficios sociales.”*. En este sentido, el compliance tributario se configura como un elemento estratégico que conecta la responsabilidad fiscal empresarial con los objetivos macroeconómicos del Estado.

En el ámbito empresarial, las prácticas del compliance tributario se encuentra sustentada en una serie de principios y fundamentos que orientan su correcta aplicación y garantizan su eficacia. De acuerdo con, Juan et al. (2022):

[...] el principio de legalidad constituye la piedra angular del sistema, en tanto exige que todas las actuaciones de las empresas se enmarquen estrictamente dentro del ordenamiento jurídico tributario vigente. No se trata únicamente de cumplir con la normar como imperativo formal, sino de asumirla como el límite infranqueable de la actuación empresarial en materia fiscal. (p. 15)

En este contexto, uno de los pilares más relevantes dentro del compliance tributario es el principio de prevención, el cual orienta la actuación empresarial hacia la identificación temprana y mitigación de riesgos fiscales antes de que estos se materialicen. Este principio transforma la gestión tributaria en un proceso coactivo de control y mejora continua, alejándose de una visión meramente correctiva o sancionadora, de igual forma, en palabras de (Aguirre, 2009):

El principio de prevención establece que el compliance tributario no debe concebirse como una estrategia reactiva, sino como un sistema anticipatorio de riesgos. Ello implica que las organizaciones adopten auditorías internas, manuales de procedimientos, protocolos de control y programas de capacitación permanente, con el fin de identificar y neutralizar oportunamente posibles incumplimientos. (p. 21)

De esta manera, el cumplimiento preventivo se consolida como un elemento esencial para garantizar la seguridad jurídica, la transparencia y la sostenibilidad fiscal dentro de las organizaciones.

El compliance tributario no constituye un mecanismo técnico de cumplimiento normativo, sino que representa una herramienta estratégica para articular el compromiso empresarial con los fines del Estado. Al integrar principios como la legalidad, la transparencia y la prevención, se fortalece la seguridad jurídica, se reducen riesgos de incumplimiento y se promueve una cultura fiscal responsable que constituye desarrollo económico y social.

Ahora bien, la relevancia del compliance tributario se refleja también en la diversidad de contribuyentes que conforman el sistema fiscal, en particular en Ecuador desde el punto de vista de Carbajo et al. (2013), *“En la región, los pequeños y medianos*

contribuyentes representan un reto debido a su alta informalidad y limitada capacidad de gestión administrativa, mientras que los grandes contribuyentes concentran la mayor parte de los ingresos fiscales y, por tanto, son objeto de un control más especializado.”, en este sentido los programas de compliance deben adaptarse al perfil de cada tipo de contribuyentes, debido a que no es lo mismo exigir a una multinacional que a una pequeña empresa local.

En el caso ecuatoriano, autores como Mendoza López (2023) resaltan que el compliance tributario se ha visto fortalecido a partir de la incorporación de estándares internacionales de transparencia fiscal y de la implementación de las medidas BEPS. Según el autor, *“el Ecuador se encuentra en una etapa de transición hacia un modelo de control preventivo en el que los programas de cumplimiento tributario en las empresas no son solo un deber legal, sino una necesidad estratégica para sostener su viabilidad en mercados globalizados”*. Es por eso la importancia de la implementación de estos programas en todos los niveles de la cadena empresarial.

Otro aspecto fundamental es la cultura fiscal. Como explica Cevallos (2011), la evasión y la elusión no son únicamente fenómenos económicos, sino también culturales, vinculados al nivel de conciencia ciudadana respecto al rol de los impuestos. De allí que la educación fiscal se convierta en un elemento central del compliance tributario, en tanto fomenta valores de corresponsabilidad y transparencia.

En términos técnicos, el compliance se traduce en la implementación de sistemas de gestión que incluyen códigos de conducta, manuales de procedimientos, auditorías internas y programas de capacitación para directivos y empleados. En el ámbito tributario, estos mecanismos se orientan a prevenir riesgos relacionados con operaciones simuladas, transferencias artificiales de beneficios, uso abusivo de incentivos fiscales o incumplimiento de obligaciones de información.

Finalmente, la doctrina coincide en que el compliance tributario debe ser entendido no solo como un mecanismo de control normativo, sino como un modelo integral de gestión empresarial que vincula la responsabilidad fiscal con principios de ética, transparencia y sostenibilidad. Como concluye Cajas & Potes (2021), *“el cumplimiento tributario responsable se proyecta como un pilar de la justicia tributaria y de la competitividad empresarial en la economía globalizada”*.

En conclusión, el compliance tributario constituye una herramienta esencial en el entorno empresarial contemporáneo. Su conceptualización combina aspectos históricos, normativos y doctrinarios, y su relevancia radica en la capacidad de prevenir riesgos fiscales, reforzar la confianza institucional y garantizar que las empresas actúen con responsabilidad frente a la sociedad.

3.2. Vinculación del Compliance Tributario en la Conducta Empresarial Responsable (CER)

El cumplimiento tributario o compliance tributario, se ha consolidado como parte integral de la Conducta Empresarial Responsable (CER), entendida como el conjunto de políticas, prácticas y controles que las empresas adoptan para actuar legal, ética y transparente frente a sus obligaciones fiscales y societarias. Este vínculo entre compliance tributario y la Conducta Empresarial Responsable (CER) no es meramente instrumental, sino que se orienta a un enfoque más amplio de responsabilidad corporativa, donde la tributación se convierte en un mecanismo de corresponsabilidad con la sociedad y el Estado.

En un primer plano conceptual, la CER exige que las empresas independientemente de su tamaño, sector o país de operación adopten gobernanza y la integridad de sus procedimientos industriales, comerciales y fiscales. En este contexto, el compliance tributario perfila como un componente estratégico de la gobernanza corporativa, pues mediante la implementación de políticas, protocolos de gestión fiscal, auditorías, monitoreo continuo y transparencia informativa, las organizaciones buscan reducir el riesgo de incumplimientos, evitar sanciones y proteger su reputación.

La intersección entre CER y compliance tributario se refleja en varios aspectos prácticos concretos. Por ejemplo, la adopción de estándares internacionales, como las guías emitidas por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE), es reveladora. En su publicación denominada Conducta Empresarial Responsable en América Latina y el Caribe (OCDE, 2024) en la cual define a la CER como:

La conducta empresarial responsable (CER) implica que las empresas operen de manera que respeten los derechos humanos y las normas laborales, promuevan la igualdad de género y protejan el medio ambiente. Los instrumentos de CER reconocidos internacionalmente guían a las empresas para evitar y abordar los

impactos sociales y ambientales adversos a lo largo de sus operaciones, cadenas de suministro y relaciones comerciales, mientras contribuyen al desarrollo sostenible. (p. 3)

En el ámbito ecuatoriano, esta vinculación toma relevancia particular. El informe de la OCDE sobre políticas públicas de CER en Ecuador (OCDE, 2022), subraya que las expectativas sobre las empresas para que produzcan y suministren bienes o servicios de forma responsable han aumentado, incluyendo aspectos como fiscalidad, transparencia, propiedad real, rentas globales y estructura de capital. En este sentido, el compliance tributario se articula con la CER al exigir a la empresa que, entre otros requisitos revele información societaria y de beneficiarios finales (por ejemplo a través del sistema REBEFICS), adopte medidas de prevención de la evasión y elusión fiscal, documente adecuadamente sus operaciones transfronterizas y se alinee con los estándares del Foro Mundial sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales, la cual se fundó en el año 2000 y estructurado a partir del año 2009. Como señala la OCDE (2013): *“El Foro tiene a su cargo la vigilancia exhaustiva y la evaluación de pares de la puesta en práctica de los estándares internacionales de transparencia e intercambio de información con fines tributarios.”* En tal sentido, el Foro Global cumple un papel especial dentro del marco de la cooperación fiscal internacional, al supervisar que los Estados miembros adopten mecanismos efectivos de intercambio de información y de transparencia financiera. Su labor no se limita únicamente a la evaluación técnica, sino que también promueve la mejora continua de las políticas tributarias y el fortalecimiento institucional de las administraciones fiscales.

De igual forma, debe resaltarse el papel clave de la Convención Sobre Asistencia Administrativa Mutua En Materia Fiscal (2019), la cual en su Art. 1 dispone lo siguiente: *“... las Partes se prestarán asistencia administrativa mutua en asuntos fiscales. Dicha asistencia puede incluir, de considerarlo apropiado, medidas adoptadas por órganos judiciales”* en su inciso 2 detalla que información puede ser asistida siendo: *“a. intercambio de información, incluyendo auditorías fiscales simultaneas y participación en auditorías en el extranjero; b. asistencia en el cobro, incluyendo el establecimiento de medidas cautelares; y, c. la notificación o traslado de documentos”*, así mismo detalla en el Art. 5 que, que tanto “estado requirente” como “estado requerido” deben otorgar cualquier información que sea requerida para el cumplimiento cabal del convenio.

En el marco de las políticas públicas fiscales contemporáneas, la articulación entre cumplimiento tributario y la CER adquiere una dimensión estratégica. El Plan BEPS, al promover la transparencia, la cooperación internacional y la prevención de la erosión de bases imponibles, refuerza la necesidad de que las empresas integren la responsabilidad fiscal dentro de sus estructuras de gobernanza. En palabras de la Organización Internacional del Trabajo (2022): *“Una relación entre Estado y empresas parte una premisa; el cumplimiento de la normativa vigente es mandatorio. Ello supone no solo la letra de la ley, sino su espíritu, lo cual significa entender y respetar la intención del legislador”*, por lo tanto, las acciones impulsadas por la OCDE no solo buscan fortalecer la capacidad recaudatoria de los Estados, sino también fomentar entornos empresariales éticos, donde la tributación se conciba como una contribución legítima al desarrollo sostenible.

En el caso ecuatoriano, esta convergencia se evidencia en las recientes reformas orientadas a la identificación de beneficiarios finales, la regulación de precios de transferencia y el intercambio automático de información financiera. Estas medidas, alineadas con los principios del Plan BEPS, incentivan a las organizaciones a adoptar modelos de gestión tributaria más responsables y transparentes, fortaleciendo al mismo tiempo su reputación corporativa frente a inversionistas, consumidores y autoridades regulatorias.

Asimismo, la incorporación de la CER en el ámbito tributario implica que las empresas asuman una visión de largo plazo, donde el cumplimiento fiscal voluntario y la prevención de riesgos legales se integren a su cultura organizacional. Este enfoque no solo reduce contingencias administrativas, sino que también consolida la confianza pública en el sector privado, elemento esencial para la legitimidad del sistema fiscal y para la competitividad del país en el contexto internacional.

Finalmente, la incorporación del compliance tributario en la CER representa un cambio de paradigma, la empresa deja de ver la obligación tributaria solo como cumplimiento técnico y administrativo para pasar a verla como compromiso ético y social. Esta transformación cultural fortalece la gobernabilidad corporativa, mejora la relación con la administración tributaria y contribuye al desarrollo nacional. Para Ecuador, instaurar esta integración entre CER y compliance tributario implica no solo adaptar normativas nacionales sino fomentar la internalización de estos principios en las

empresas mediante formación, liderazgo, sistemas de gestión y una visión estratégica de largo plazo.

3.3. Análisis crítico de la Transparencia Fiscal y seguridad jurídica como componentes del compliance en Ecuador

La transparencia fiscal y la seguridad jurídica emergen como pilares fundamentales de los programas de compliance tributario, al actuar como garantías básicas para una relación equilibrada entre la Administración tributaria y los contribuyentes. Este subcapítulo aborda dichas dimensiones dentro del contexto ecuatoriano, examinando su relevancia teórica, su desarrollo normativo y los desafíos que subsisten.

La transparencia fiscal constituye un principio esencial del compliance tributario moderno, en tanto exige que las entidades obligadas divulguen información sobre sus estructuras societarias, beneficiarios finales y operaciones internacionales de manera clara, verificable y oportuna. En palabras de Tibán Manobanda & Torres Negrete (2024):

La importancia de la transparencia fiscal a nivel mundial radica en su rol fundamental en la erradicación de prácticas como la evasión fiscal, la elusión fiscal y otros delitos financieros que impactan de manera negativa en la recaudación de impuestos y la equidad tributaria. (p. 3)

Este principio no solo fortalece la gobernanza corporativa y la rendición de cuentas, sino que además se configura como una herramienta fundamental para detectar y prevenir esquemas de planificación fiscal agresiva que erosionan las bases imponibles.

En esta línea, el Foro Global Sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales ha destacado el avance regional en esta materia. Como señala Robinson Sakiyama en el Informe de Progreso de la Declaración de Punta del Este, (OCDE, 2024):

La transparencia fiscal se ha convertido en un tema de gran relevancia para los gobiernos de la región y sus administraciones tributarias. El número de jurisdicciones que han aplicado los estándares de transparencia fiscal demuestran la importancia de este tema y los resultados del trabajo de la iniciativa. (p. 19)

Por su parte, la seguridad jurídica tributaria asegura que los contribuyentes conozcan con certeza sus derechos y obligaciones, que la normativa fiscal sea clara, estable y aplicada de forma previsible. Esta certeza facilita la voluntariedad del

cumplimiento y reduce los costos de conflicto y litigio, lo cual es esencial para que los programas de compliance tengan eficacia real.

En Ecuador, la transparencia fiscal ha sido reforzada mediante la exigencia de reportes societarios y de beneficiarios finales. Por ejemplo, las resoluciones: Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000046 (2022) y Resolución Nro. NAC-DGERCGC24-00000033 (2024) regulan el REBEFICS, cuyo contenido obliga a las sociedades a revelar la estructura completa hasta personas naturales beneficiarias, lo que genera un control exhaustivo y a su vez implementando recomendación del Plan BEPS. Es importante resaltar los avances normativos que han surgido en el ámbito tributario, evidenciando resultados que generan que el SRI cumpla su rol a cabalidad.

En cuanto a la seguridad jurídica, la normativa tributaria ecuatoriana ha enfrentado desafíos en cuanto a la previsibilidad y certeza. Por ejemplo, en este sentido Tibán Manobanda & Torres Negrete (2024) deduce que: *“la seguridad jurídica tributaria se encuentra inestable y afectada, en sus elementos de certeza normativa, previsibilidad y tipicidad tributaria”*. Por lo tanto, si bien se evidencia un avance significativo, hay vacíos que todavía siguen sin una regulación por lo que se presta para que los contribuyentes recurran a la planificación fiscal agresiva.

Para fortalecer la cooperación entre contribuyentes y la autoridad, el Servicio de Rentas Internas (SRI) lanzó en el año 2023 el Programa Cooperativo de Cumplimiento Fiscal, orientado a grandes contribuyentes, con un enfoque de gestión de riesgo, monitorización en tiempo real y simplificación de obligaciones para quienes adhieran a buenas prácticas (SRI, 2023). En consideración con la OCDE (2013), estos modelos buscan fomentar una relación sustentada en la transparencia y la confianza mutua, donde las autoridades mantengan una actitud crítica, imparcial y profesional frente a la información proporcionada por los contribuyentes.

Pese a los avances, persisten retos significativos que afectan la eficacia del compliance tributario en Ecuador. En materia de transparencia, la cobertura de pequeñas y medianas empresas aún es limitada, por lo que ciertos sectores quedan al margen de los sistemas digitales y de reporte completo. En cuanto a la seguridad jurídica, la frecuente modificación normativa, la existencia de presunciones amplias por parte de la autoridad y la velocidad con que cambian los marcos legales generan incertidumbre en los

contribuyentes, lo que puede erosionar la confianza y desincentivar la cooperación voluntaria.

Un ejemplo es la eliminación del umbral para la aplicación automática de los convenios para evitar la doble imposición desde noviembre de 2021, reconocida por la Corte Constitucional del Ecuador en la Sentencia No. 23-21-CN/22 y Acumulados (2022), lo que puso en evidencia tensiones entre la obligatoriedad de la norma y la seguridad jurídica del contribuyente.

Asimismo, las normas de reporte robusto requieren no solo existencia formal, sino también capacidad administrativa de la autoridad para analizar los datos y aplicar los resultados de forma coherente. Sin dicha capacidad, la transparencia puede quedarse en formalismo sin impacto real.

Para que la transparencia fiscal y la seguridad jurídica fortalezcan de verdad el compliance tributario, es necesario que se integren dentro de una cultura corporativa y administrativa compartida. Las empresas deben asumir una visión activa de cumplimiento, y la autoridad debe proveer certidumbre normativa, criterios de aplicación consistentes y canales de diálogo claro. El éxito de esta integración reside en que los contribuyentes vean el cumplimiento tributario como parte de su estrategia de sostenibilidad y que la institución tributaria actúe como facilitadora de cooperación más que solo supervisora.

En conclusión, aunque Ecuador ha dado pasos significativos en la implementación de mecanismos de transparencia y mejora de la seguridad jurídica fiscal, su consolidación plena como componente efectivo del compliance tributario exige mayor sistematización, cobertura universal, estabilidad normativa y fortalecimiento institucional. Solo de esta manera se consolidará un sistema que sea equitativo, predecible y alineado con los estándares internacionales de buen gobierno fiscal.

CONCLUSIONES

El análisis desarrollado a lo largo de este trabajo permite afirmar que la incorporación de las medidas del Plan BEPS en Ecuador ha generado avances significativos en materia tributaria principalmente cuando nos referimos a transparencia y regulación fiscal cuando se trata de operaciones entre partes relacionadas, convenios para evitar la doble imposición, deducción de impuestos y en un ámbito importante como es el fortalecimiento del cumplimiento tributario. Sin embargo, estos progresos todavía muestran un carácter parcial e incompleto, especialmente si se contrastan con las acciones del Plan BEPS y con la comparación con otros países de la región que han consolidado marcos más fuertes para evitar la proliferación de las bases imponibles y el traslado artificial de beneficios. La revisión normativa realizada en el Capítulo I evidenció que, el Ecuador ha adoptado varios instrumentos legales como las reformas a la Ley de Régimen Tributario Interno, en cuanto a los beneficiarios finales, la incorporación de conceptos que no se habían desarrollado anteriormente como el de partes relacionadas y las disposiciones en materia de precios de transferencia, sin embargo, aún persisten brechas sistemáticas y en el rol que debe tener la administración tributaria que limitan la plena efectividad de las acciones del Plan BEPS.

El Capítulo II, permitió observar que la implementación de normativa tributaria en Ecuador se caracteriza por una adopción paulatina, condicionada por factores como la capacidad administrativa del SRI, la disponibilidad tecnológica para el intercambio de información y la resistencia de ciertos sectores empresariales a asumir mayores costos de cumplimiento, por lo que se genera una planificación fiscal agresiva que se incrusta en nuestra sociedad como una forma de mejor manejo empresarial. Además, se identificó que las medidas relacionadas con economía digital, reglas CFC y estandarización de documentación aún no alcanzan el nivel de madurez requerido para garantizar resultados homogéneos y sostenibles, de forma que la comparación regional expuesta en concreto con Colombia demuestra que, si bien se mantiene una estructura similar a la de Ecuador, tiene un sistema tributario que genera más confianza y simplificación en cuanto a cuerpos normativos.

Finalmente, el análisis del Capítulo III mostró que la CER y la Transparencia fiscal no solo fortalecen la gobernanza corporativa, sino que se convierten en pilares esenciales para mitigar riesgos de evasión, aumentar la confianza institucional y mejorar la cultura

tributaria. No obstante, la ausencia de mecanismos de seguimiento que vinculen la CER y el cumplimiento fiscal sigue siendo una limitación estructural.

En conjunto, los hallazgos demuestran que Ecuador ha avanzado, pero no ha logrado consolidar un sistema alineado al Plan BEPS, debido a la brecha institucional y cultural, que aún persiste en la administración tributaria y en el comportamiento de ciertos contribuyentes.

RECOMENDACIONES

A partir de los hallazgos obtenidos, es posible plantear una serie de recomendaciones orientadas a fortalecer el sistema tributario ecuatoriano y a guiar futuras investigaciones que profundicen en este tema.

Como primer punto, es indispensable que la administración tributaria avance hacia una implementación más completa y coherente de las acciones del Plan BEPS, especialmente en aquellas áreas donde el cumplimiento aún es parcial, como se detalla en la tabla 2 de la presente investigación, es decir diez acciones del Plan BEPS, en las que se debe desarrollar las reglas CFC, la economía digital, divulgación de mecanismos obligatoria. Ello requiere no solo ajustes normativos, sino también una mejora en la capacidad técnica y operativa del SRI, incorporando herramientas modernas de análisis de riesgos, interoperabilidad de bases de datos y un régimen más claro de coordinación interinstitucional.

De igual forma, se recomienda fortalecer la cultura tributaria, tanto en empresas como en profesionales del derecho y la contabilidad. La transparencia, la planificación fiscal responsable y el cumplimiento oportuno de obligaciones no deben percibirse únicamente como exigencias legales, sino como elementos de una gestión empresarial ética y sostenible. Para ello, sería valioso que el SRI, las cámaras empresariales y las universidades desarrollen programas conjuntos de capacitación sobre compliance tributario, el cómo estos programas generan confianza institucional, así como también hablar de temas tributarios esenciales que con el tiempo van surgiendo nuevos avances, como en precios de transferencia, beneficiarios finales y demás temas tributarios para que se genere una cultura tributaria sólida.

Desde la perspectiva de gobernanza corporativa, es aconsejable que las empresas consoliden modelos internos de cumplimiento más robustos, alineados con estándares internacionales de responsabilidad empresarial. Incluir evaluaciones periódicas de riesgo fiscal, mejorar la calidad de la información societaria y adoptar prácticas de transparencia reforzadas contribuirá a reducir contingencias y fortalecer la confianza con la autoridad tributaria.

En conclusión, se identifican campos de estudio que podrían ser desarrollados en trabajos futuros. Entre ellos, evaluar el impacto real del SRI en los próximos años,

analizar la evolución normativa del país respecto a economía digital y tributación internacional e investigar cómo la implementación del régimen de beneficiarios finales está transformando las estructuras societarias. También resultaría pertinente explorar el papel emergente de la tecnología y la analítica de datos en los procesos de fiscalización, considerando las experiencias de otros países de la región.

Estas recomendaciones y líneas de investigación complementarias buscan contribuir a un sistema tributario más moderno, transparente y alineado con las exigencias internacionales, fortaleciendo al mismo tiempo la relación entre Estado y contribuyentes.

REFERENCIAS

- Aguirre, P. (2009). *El Principio Constitucional de Legalidad Tributario y la Facultad Normativa del Servicio de Rentas Internas del Ecuador*.
- Aguirre, Pamela. (2013). *El principio constitucional de legalidad y la facultad normativa del SRI*. Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador : Corporación Editora Nacional.
- Agúndez de Juan, E. (2022). *Compliance Tributario*.
- Andersen, A. (2023). *Entendiendo el Modelo OCDE y su aplicación en Ecuador*. Entendiendo El Modelo OCDE y Su Aplicación En Ecuador.
- Arriola, A. (2003). *DICCIONARIO JURIDICO*. Principio de Residencia. <https://diccionariojuridico.org/definicion/principio-de-residencia/#:~:text=Principio%20de%20Residencia.,conforme%20a%20las%20leyes%20aplicables>.
- Banco de Desarrollo de América Latina y el Caribe. (2023). *Las PYMES en Ecuador*. <https://cayaparra.com/>
- Barreno, M., Blasco, A. M., Ferraz, G., Ferreras, J., Mas, J., Musilek, A., Parejo, B., Ranz, A., & Reol, T. (2016). EL PROYECTO BEPS DE LA OCDE/G20: RESULTADOS FINALES. *Cronica Tributaria, Num. 158/2016*, 7–53.
- Bedfor, R. (2024, January 12). *Régimen de Compañía Foránea Controlada (CFC) | Ley de Eficiencia Económica en Ecuador*. Russell Bedford International.
- Benito Sánchez, D. (2015). Lucha Contra la Corrupción Transnacional: El Papel de la Foreign Corrupt Practices Act. *Revista Paradigma*, 27(3), 16–42.
- Bustos Aguilar, J., Isabel, A., & Aguirre, V. (2014). LA SUBCAPITALIZACIÓN EN EL ECUADOR ¿EVASIÓN, ELUSIÓN O ABUSO DEL DERECHO? In *Instituto de Estudios Fiscales*.
- Cajas, M., & Potes, K. (2021). *Plan BEPS. Análisis de los mecanismos utilizados de planificación fiscal agresiva*.
- Camués López, J. J. (2022). La problemática del treaty-shopping: ¿una preocupación para la Comunidad Andina? *IUSTA*, 56, 11–31. <https://doi.org/10.15332/25005286.7757>

- Carbajo, D., Pablo, V., Domingo, P., Vasco, C., & Porporatto, P. (2013). AVANCES EN MATERIA DE TRANSPARENCIA E INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA. *Revista de Administración Tributaria, CIAT/AEAT/IEF No. 35*, 83–114. <http://www.oecd.org/tax/beps.htm>.
- Carrasco-Paz, R. I., & Erazo-Álvarez, J. C. (2021a). Compliance tributario como herramienta de gestión para la identificación, prevención y detección de contingencias fiscales. *CIENCIAMATRIA*, 7(2), 366–392. <https://doi.org/10.35381/cm.v7i2.514>
- Carrasco-Paz, R. I., & Erazo-Álvarez, J. C. (2021b). Compliance tributario como herramienta de gestión para la identificación, prevención y detección de contingencias fiscales. *CIENCIAMATRIA*, 7(2), 366–392. <https://doi.org/10.35381/cm.v7i2.514>
- Cevallos, M. (2011). *ORIENTACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO EN EL ECUADOR A PARTIR DE LA LEY REFORMATORIA PARA LA EQUIDAD TRIBUTARIA*.
- Cipriani, E. F. R. (2020). Las Empresas Multinaciones En El Marco De La Acción 15 De BEPS. *Revista Internacional Consinter de Direito*, 219–241. <https://doi.org/10.19135/revista.consinter.00010.10>
- Circular Nro. NAC-DGECCGC21-00000006, Tercer Registro Oficial Suplemento (2021).
- Código Orgánico Integral Penal, COIP, Pub. L. No. 180, Registro Oficial Suplemento (2014).
- Código Tributario, Comisión de Legislación y Codificación (2005). [blob:https://app.lexis.com.ec/910b69c3-bda9-4dd7-b5ba-9edb8aaab0fd](https://app.lexis.com.ec/910b69c3-bda9-4dd7-b5ba-9edb8aaab0fd)
- Constitución de La Republica Del Ecuador, Pub. L. No. Decreto Legislativo 0 (2008).
- Constitución Política de Colombia, Gaceta Constitucional n.º 114 (1991).
- Convención Sobre Asistencia Administrativa Mutua En Materia Fiscal (2019).
- Corporación Participación Ciudadana Ecuador. (2018, September 18). *TRANSPARENCIA FISCAL EN ECUADOR*. Corporación Participación Ciudadana Ecuador.
- Corte Constitucional de la República de Colombia. (2011). *Sentencia C-397/11*.
- Corte Constitucional de la República de Colombia. (2022). *Sentencia C-187/22*.

- Cueva Loayza, M. G., & Moreno Narváez, V. P. (2024). Optimización de la planificación fiscal en empresas multinacionales en Ecuador: un enfoque integrado. *Pacha. Revista de Estudios Contemporáneos Del Sur Global*, 5(16), e240294. <https://doi.org/10.46652/pacha.v5i16.294>
- Decreto No. 2117, Pub. L. No. No. 2117, Decreto 2117 (1992).
- Decreto Único Reglamentario No. 1625, Diario Oficial No. 50.023 (2016). https://www.minhacienda.gov.co/webcenter/portal/Minhacienda/pages_normativa/de
- Delgado, F. (2025, July 28). *EBITDA y la NIIF 18: Temas importantes a conocer*. Deltech Audit Auditores Con Tecnología .
- Di Donato, S. (2025). *PWC ECUADOR*. Lo Que Debes Saber Sobre La Consulta de Valoración Previa (CVP).
- Espinoza, A. (2018). *Ecuador frente a las tendencias mundiales de la fiscalidad internacional Acción 13 del Plan BEPS (Base Erosion Profit Shifting)*.
- Estatuto Tributario, Decreto 624 (1989).
- Fernández, J. (2023, November 16). *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF.-. Compliance Tributario: ¿qué Es y Por Qué Te Interesa Implantarlo En Tu Empresa?*
- Flores, L. (2024, October 24). *Complejidad de los servicios Intragrupo*. Kreston BSG.
- Foreign Corrupt Practices Act, FCPA, Pub. L. No. 105–366, Ley Pública (1977).
- Guzmán, G., & Gutiérrez, T. (2018). *Evaluación de las Acciones sobre Precios de Transferencias con el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. (BEPS)*.
- Juan, P., Jovanovich, M., Salles, R., Infante, J., Ruiz, R. A., Sansonetti, C., Romero, J. M., Yaffar, A. L., Montufar, J., Casanova-Regis, R., Majure, K. T., & Aisenberg, L. (2022). BEPS 2.0: generalidades e implicaciones para América Latina (KPMG, Trans.). *Tax Management International Journal*, 1. <http://bna.com>.
- Lennard, M. (2016). *Los efectos del proyecto anti-BEPS en el Sur global*. Friedrich-Ebert-Stiftung | Política Global y Desarrollo. https://static.nuso.org/media/documents/Lennard_BEPS_FF.pdf
- Ley 1819, Diario Oficial No. 50.101 (2016).

- Ley de Creación Del Servicio De Rentas Internas, Pub. L. No. Registro Oficial 206, El Pleno de las Comisiones Legislativas (1997).
- Ley de Lavado de Activos y Del Financiamiento de Delitos, Pub. L. No. 127, Registro Oficial (2005). blob:<https://app.lexis.com.ec/8384d8a4-09e7-456e-8e7b-eb845afa2968>
- Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI, Registro Oficial Suplemento 463 (2004). blob:<https://app.lexis.com.ec/76a40314-802e-40d5-8a7a-4035db6e1db1>
- Ley Orgánica de Prevención, Detección y Erradicación Del Delito de Lavado de Activos y Del Financiamiento de Delitos, Pub. L. No. 802, Segundo Registro Oficial Suplemento (2016). blob:<https://app.lexis.com.ec/a689488b-3ae4-46ef-bf86-319969146dcf>
- Ley Orgánica de Simplificación y Progresividad Tributaria, Pub. L. No. 111, Registro Oficial Suplemento 111 (2019).
- Ley Organica Para El Equilibrio de Las Finanzas Públicas, Registro Oficial Suplemento No. 744 (2016).
- Ley Orgánica Para La Reactivación de La Economía, Fortalecimiento de La Dolarización y Modernización de La Gestión Financiera, Pub. L. No. No. 150, Segundo Registro Oficial Suplemento (2017).
- Ley Reformatoria Para La Equidad Tributaria Del Ecuador, Pub. L. No. 0, Tercer Registro Oficial Suplemento (2007).
- Manuel, J., & Carrero, C. (2019). Los marcos de control de riesgos fiscales en un contexto post-BEPS. In *Revista de Contabilidad y Tributación. CEF* (Vol. 436, Issue 5).
- Manya, M. (2019). El Plan de Accion BEPS y su impacto en el Ecuador. *REVISTA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CIAT REVISTA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA CIATIAEAT AEATUIIEF N° 44 IEF N° 45*. https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_45/Espanol/RAT-45-Manya.pdf
- Mendoza López, D. T. (2023). El nuevo orden jurídico internacional en materia tributaria. *ACDI - Anuario Colombiano de Derecho Internacional*, 16. <https://doi.org/10.12804/revistas.urosario.edu.co/acdi/a.12342>

- Morales Zamora, M. F. (2022). Regulación de los precios de transferencia en la Ley de Concertación Tributaria. *Revista de Derecho*, 31, 65–89. <https://doi.org/10.5377/derecho.v20i31.13205>
- Moya, A. (2025, January 30). *Nuevo Reporte de Beneficiarios Finales y Composición Societaria (REBEFICS)*. CorralRosales.
- OCDE. (2013a). *La relación cooperativa: Un marco de referencia* (OECD Publishing, Ed.). OECD. <https://doi.org/10.1787/9789264207547-es>
- OCDE. (2013b). *Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios* (OCDE Publishing). OCDE. <https://doi.org/10.1787/9789264207813-es>
- OCDE. (2016a). *Proyecto BEPS - Nota explicativa* (OCDE Publishing). OECD. <https://doi.org/10.1787/9789264263567-es>
- OCDE. (2016b). *Proyecto de la OCDE y del G20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios*. Éditions OCDE. <https://doi.org/10.1787/9789264263567-es>
- OCDE. (2022). *Estudios de la OCDE sobre Políticas Públicas de Conducta Empresarial Responsable: Ecuador*. <https://mneguidelines.oecd.org/estudios-de-la-ocde-sobre-politicas-publicas-de-conducta-empresarial->
- Organización Internacional del Trabajo, O. (2022). *Conducta Empresarial Responsable para emprendimientos, micro, pequeñas y medianas empresas*. www.ifro.org
- Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, O. (2013). *Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Tributarios. Informe de la Revisión de Pares: Argentina 2012*. OECD. <https://doi.org/10.1787/9789264202122-es>
- Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, O. (2024a). *Conducta Empresarial Responsable en América Latina y el Caribe*. https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/topics/policy-sub-issues/global-engagement-on-responsible-business-conduct/RBC_LAC_es.pdf
- Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico, O. (2024b). *Transparencia Fiscal en América Latina 2024: Informe de Progreso de la Declaración de Punta del Este* (Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines

Fiscales, Trans.). <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/transparencia-fiscal-en-america-latina-2024.pdf>.

Plata, R. (2023). *Rigoberto Paredes & Asociados*. PRINCIPIO DE FUENTE O DE TERRITORIALIDAD Y EL PRINCIPIO DE RENTA MUNDIAL.

Registro Oficial Suplementario. (2010). *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, LRTI*. blob:<https://app.lexis.com.ec/1920966b-7349-4d1a-a85a-c2884ade3af2>

Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000052, Pub. L. No. 430, Segundo Registro Oficial Suplemento 430 (2015).

Resolución No. NAC-DGERCGC15-00000455, Pub. L. No. No. 511, Segundo Registro Oficial Suplemento (2015). www.sri.gob.ec,

Resolución No. NAC-DGERCGC16-00000532, Pub. L. No. No. 913, Sexto Registro Oficial Suplemento (2016).

Resolución No. NAC-DGERCGC21-00000013, Pub. L. No. 409, Cuarto Suplemento del Registro Oficial 409 (2021).

Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000026, Pub. L. No. 26, Segundo Registro Oficial Suplemento (2022). <https://unstats.un.org/home/>

Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000046, Pub. L. No. No. 160, Cuarto Registro Oficial Suplemento (2022).

Resolución No. NAC-DGERCGC22-00000065, Pub. L. No. 229, Cuarto Suplemento del Registro Oficial No. 229 (2023).

Resolución No. UAFE-DG-2024-0621, Pub. L. No. 675, Segundo Registro Oficial Suplemento (2024). blob:<https://app.lexis.com.ec/19e472ed-0018-429b-960c-ba3c87081680>

Resolución No. UAFE-DG-SO-2017-0008 (2017).

Resolución Nro. NAC-DGERCGC21-00000041, Código de Ética de los servidores del Servicio de Rentas Internas (2020).

Resolución Nro. NAC-DGERCGC24-00000033, Pub. L. No. No. 647, Registro Oficial Suplementario (2024).

- Rivadeneira Chacón, G. (2020). El intercambio de información fiscal y la protección al contribuyente. *Iuris Dictio*, 17. <https://doi.org/10.18272/iu.v26i26.1812>
- Rocha, S. A. (2016). El Proyecto BEPS de la OCDE y el Derecho Fiscal Internacional en Brasil. *IUS ET VERITAS*, 53, 102–117. <https://doi.org/10.18800/iusetveritas.201701.006>
- Sánchez, D. (2019). *EL PLAN DE ACCIÓN BEPS EXIGENCIA AL CONTRIBUYENTE DE TRANSPARENCIA EN LA PLANIFICACIÓN FISCAL AGRESIVA, Y SU RELACIÓN CON EL DERECHO A LA LIBERTAD DE EMPRESA.*
- SALA ESPECIALIZADA DE LO CONTENCIOSO TRIBUTARIO. (2010). *Sentencia de Casación No. 226-2009.*
- Sánchez Álvarez, C. (2014). *Tratamiento Tributario de la Subcapitalización en el Ecuador.*
- SENTENCIA No. 23-21-CN/22 y Acumulados, Corte Constitucional (2022).
- Servicio de Rentas Internas, S. (2023). *Ficha Técnica para la Estandarización del Análisis de Precios de Transferencia.*
- Servicio de Rentas Internas, S. (2024). *Ficha Técnica Reporte de Beneficiarios Finales y de Composición Societaria REBEFICS.*
- SRI. (2023, September 26). *Servicio de Rentas Internas . Programa Cooperativo Para El Cumplimiento Fiscal.* <https://www.sri.gob.ec/programa-cooperativo-de-cumplimiento-fiscal/#%C2%BFqu%C3%A9-es?>
- Tibán Manobanda, N. E., & Torres Negrete, A. de las M. (2024). Transformación digital y transparencia fiscal en Ecuador: prácticas de reporte del impuesto a la renta. *Pacha. Revista de Estudios Contemporáneos Del Sur Global*, 5(16), e240299. <https://doi.org/10.46652/pacha.v5i16.299>
- Unidad de Análisis Financiero y Económico, U. (2021). *Plan institucional 2021 -2025.*
- Urrutia, P. (2024, August 5). *LEIALTA Business Advisors.* ¿Qué Es El Compliance Tributario o Compliance Fiscal?