

ANÁLISIS DE LA DISMINUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO A LA RENTA POR EFECTO DE LAS TIENDAS VIRTUALES EN EL ECUADOR

Génesis Kristel Salazar Garcés
Magister en Contabilidad y Finanzas
Docente Universidad de Guayaquil
gsalazarg@uess.edu.ec

Evelyn Tamara Cárdenas Guevara
Magister en Administración de Empresas con mención en Negocios Internacionales
Universidad de Guayaquil
evycardenasg@gmail.com

Henry Luis Peñaherrera Veloz
Magister en Contabilidad y Auditoría
Contador General - Universidad Estatal de Milagro
henrylpv_17@hotmail.com

Liz Ivette Borja Mora
Magister en Dirección y Gestión de Empresas de Servicio
Supervisora de Cobranzas Prejudicial– Cooperativa de Ahorro y Crédito Juventud Ecuatoriana Progresista JEP
lizborja20@hotmail.com

Carlos Ruben Castro Villalva
Ingeniero en Contaduría Pública y Auditoría – Universidad Estatal de Milagro
Auditor de Inventario – MUNDOTEXT S.A.
carlos_9824@hotmail.com

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Génesis Kristel Salazar Garcés, Evelyn Tamara Cárdenas Guevara, Henry Luis Peñaherrera Veloz, Liz Ivette Borja Mora y Carlos Ruben Castro Villalva (2020): “Análisis de la disminución de la base imponible del impuesto a la renta por efecto de las tiendas virtuales en el Ecuador”, Revista de Desarrollo Sustentable, Negocios, Emprendimiento y Educación RILCO DS, n. 6 (abril 2020). En línea:
<https://www.eumed.net/rev/rilcoDS/06/tienda-virtual-ecuador.html>
<http://hdl.handle.net/20.500.11763/rilcoDS06tienda-virtual-ecuador>

RESUMEN

La presente investigación se orienta en la aplicación de la Acción 1 del proyecto BEPS (Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios) en el país, debido a que esta legislación no contempla regulaciones a la economía digital para la recaudación del impuesto a la renta. Por lo cual, se realizó entrevistas a dueños de tiendas virtuales para obtener información sobre el proceso de pago de este

tributo, para después efectuar cambios en la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Mediante un cuadro comparativo y un análisis FODA se contrastó los marcos regulatorios de los países (Perú, Chile, Uruguay y México) con el propósito de respaldar la implementación de esta reglamentación, y se obtuvieron conclusiones y recomendaciones para efectuar modificaciones en la ley. Los resultados en Ecuador fueron positivos debido a que se efectúan: retenciones a extranjeros con actividades temporales, la facturación electrónica y convenios internacionales. Sin embargo, no se puede aplicar innovaciones en Establecimiento Permanente. Se recomienda el uso de un impuesto exclusivo de comercio electrónico, la eliminación del abuso de tratados, transparencia fiscal internacional y retenciones a empresas sin residencia según los planteamientos de la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico).

Palabras clave: actividades temporales - economía digital - Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios - impuesto a la renta - legislación – marcos regulatorios - Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico – recaudación – transparencia fiscal - tiendas virtuales

ANALYSIS OF THE DECREASE OF THE TAXABLE INCOME TAX BASE FOR THE EFFECT OF VIRTUAL STORES IN ECUADOR

ABSTRACT

This research is oriented towards the implementation of Action 1 of the BEPS (Base Erosion and Transfer of Profits) project in the country, due to the fact that this legislation does not include regulations to the digital economy for the collection of income tax. Therefore, interviews were conducted with virtual store owners to obtain information about the process of payment of this tax, and later to make changes to the Organic Law of Internal Tax System. A comparative table and an SWOT analysis contrasted the regulatory frameworks of the countries (Peru, Chile, Uruguay and Mexico) in order to support the implementation of these regulations, and obtained conclusions and recommendations for changes to the law. The results in Ecuador were positive due to the fact that they are carried out: detentions of foreigners with temporary activities, electronic invoicing and international agreements. However, no innovations can be applied in Permanent Establishment. It recommends the use of an exclusive e-commerce tax, the elimination of treaty abuse, international tax transparency and withholding taxes on non-resident companies in line with the OECD Organization for Economic Cooperation and Development (OECD).

Key words: temporary activities - Erosion of the Tax Base and Transfer of Benefits - digital economy - income tax - legislation - regulatory frameworks - Organization for Economic Cooperation and Development - collection - fiscal transparency - virtual shop

Introducción.

Las normativas BEPS (Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios) nacen como iniciativa de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), organismo encargado de promover el desarrollo social y económico afectado por la llegada de la globalización. Por lo cual, la (OCDE & G-20, 2015) se ha encargado por lo tanto de encontrar soluciones a estos problemas aplicables a los países miembros del G-20 y en vías de desarrollo.

En este trabajo de investigación se alude al tema de la erosión de la base imponible, cuya definición es el lucro de vacíos legales por parte de las tiendas virtuales que adoptan modelos comerciales que emplean externalidades con el fin de minimizar los tributos mediante "Treaty Shopping" (abuso de tratados), incidencia en dirigir ingresos a paraísos fiscales, falta de información precisa y completa y al Establecimiento Permanente.

Para analizar este tema, se tiene en cuenta su característica principal que aparentemente aquellas empresas que realizan comercio electrónico no poseen una regulación adecuada por el Estado, por lo cual no consideran un nexo de acuerdo a la normativa del Establecimiento Permanente (teniendo en cuenta que las excepciones a actividades económicas preparatorias y auxiliares), ni a la de creación de valor motivo de la doble imposición.

Dadas las causas primordiales, tal vez se practica la elusión en el comercio electrónico por la dificultad en relacionar la recaudación con la fuente y residencia para catalogar estos ingresos en fines impositivos. Además, está presente el desconocimiento de las leyes tributarias en las empresas ecuatorianas que vende a través de tiendas virtuales, y el traslado de beneficios a paraísos fiscales con nula o escasa tributación.

Según la (OCDE & G-20, 2015), las empresas utilizan a los paraísos fiscales para establecer sucursales o realizan actividades auxiliares que no consideran como parte del giro del negocio, por lo cual el plan BEPS lucha para mejorar el estándar de transparencia y predictibilidad identificando áreas de riesgo.

El interés de este trabajo radica en conocer el impacto que generaría la aplicación de la normativa BEPS de la Acción 1 sobre los Retos de la Economía Digital sobre el gravamen del Impuesto a la Renta para el caso de las tiendas virtuales que efectúan transacciones de venta de bienes tangibles en Ecuador.

Por eso, en este proyecto se plantea "Analizar la implementación de la propuesta BEPS del grupo OCDE/ G-20 de la Acción 1 de los retos de la Economía Digital, como beneficio o perjuicio para la Economía del País, sobre los ingresos y la declaración por parte de estas empresas". Mientras en el medio académico el interés versa en aportar nuevos conocimientos, respecto al entorno tributario como

es el análisis de esta normativa, por otra parte, brindar recomendaciones para que tal vez esta acción se implemente en el país, con la finalidad de realizar una exploración organizada para investigaciones futuras en relación a este tema.

Por lo cual, para definir el problema de la investigación, se analiza en primer lugar los motivos por los que, dentro de los marcos regulatorios fiscales, es posible que no se lleve un control adecuado para la imposición tributaria. Siendo, la economía digital la interacción entre consumidores y sociedades a nivel global, por lo tanto, es de gran importancia que las economías de los países tengan un control de impuestos directos e indirectos que se generen en estas transacciones.

En este contexto, según (OCDE & G-20, 2015) los miembros del proyecto BEPS de la OCDE/ G-20 plantean 15 acciones que buscan minimizar o evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (término específico que desarrolla estrategias de planificación por parte de las empresas multinacionales y paraísos fiscales que aprovechan lagunas en las leyes tributarias para eludir el pago de impuestos) a través de elusión con el uso de medios digitales.

Por lo tanto, para la (OCDE & G-20, 2015) la Acción 1 BEPS sobre los retos tributarios de la Economía Digital efectúa un análisis exhaustivo sobre los modelos de negocios digitales, las dificultades concretas que enfrenta por la deslocalización de rentabilidad y las diferentes estrategias de planificación fiscal para la aplicación del concepto de establecimiento permanente con la finalidad de restaurar esa recaudación de tributos correspondientes al impuesto a la renta.

Sin embargo, la legislación ecuatoriana no contempla un marco regulatorio específico para este tipo de transacciones por lo cual aparentemente no habría un control adecuado respecto a la recaudación del "Impuesto a la Renta" en el comercio electrónico.

Por este motivo, el presente trabajo se enfoca en analizar la aplicación de la Acción 1 del proyecto BEPS para las tiendas virtuales a través del Marco Regulatorio Ecuatoriano vigente en contraste con países latinoamericanos, que tienen esta acción como recaudo de impuesto en su preceptiva tributaria.

A causa de que la erosión de la base imponible en el comercio electrónico perjudica al Estado disminuyendo sus rentas destinadas a diversos gastos estatales, a los contribuyentes en decremento de la atención médica y el pago de pensión a los jubilados por parte del Seguro Social, y a la competitividad nacional en el sector turístico; con el propósito de que este ingreso que se genere al aplicar la Acción 1 BEPS servirá al Estado Ecuatoriano para obtener recursos, con la finalidad de aportar al país con obras tales como hospitales, escuelas y carreteras.

La pretensión de este proyecto está enfocada en analizar la problemática que posiblemente presenta Ecuador, como un control adecuado en su marco regulatorio sobre la recaudación de "Impuesto a la Renta" a través de tiendas virtuales.

En ese sentido, a continuación, se justifica desde el diagnóstico de las formas de pagos, seguido de la evaluación de los diferentes procesos tributarios que realizan las tiendas virtuales para la recaudación del impuesto a la renta a través del marco regulatorio ecuatoriano. Así mismo, se realizará un contraste con países latinoamericanos que efectúen actividades digitales a través de tiendas virtuales con el fin de elaborar propuestas que sean de beneficio para disminuir la erosión de la base imponible.

Debido a dicha situación esta investigación se realiza por la necesidad real de recaudar impuestos generados por dichas transacciones comerciales, tributos que sean ingresos para el Estado Ecuatoriano, con el objetivo de poder implementarse la Acción 1 BEPS sobre los desafíos tributarios de la Economía Digital, Aunque es probable que exista diferentes factores debido a la falta de conocimiento o quizás desinterés por parte de las empresas, contribuyentes y consumidores finales de cada una de las acciones propuestas los miembros del proyecto BEPS de la OCDE/ G-20, Cabe recalcar que en la actualidad se encuentra en un análisis absoluto para su debida implementación en el país.

Como objetivo general, se propone “Analizar la implementación de la Acción 1 del Proyecto BEPS propuesto por la OCDE orientado a la evaluación de la imposición fiscal realizando comparaciones con otros países latinoamericanos que efectúen actividades comerciales a través de tiendas virtuales con el propósito de abordar la elusión de la base imponible sobre la Economía digital en el marco regulatorio tributario ecuatoriano”.

Por lo tanto, sus objetivos específicos se plantean como:

1. Diagnosticar las formas de pago de impuestos (Impuesto a la Renta) que se generan de las actividades comerciales de acuerdo al marco regulatorio ecuatoriano, para abordar aparentemente la elusión de la base imponible a través del modelo de negocio de las tiendas virtuales.
2. Explicar el proceso de pago de impuestos de las tiendas virtuales “Moda” y “BC” con los cambios propuestos dentro de la normativa BEPS Acción 1 relacionada a la imposición de tributos en la Economía Digital para una apropiada implementación de la misma en el marco regulatorio ecuatoriano.
3. Contrastar los marcos tributarios de los países latinoamericanos donde se aplique la Acción 1 del proyecto BEPS con la LORTI ecuatoriana para identificar diferencias y semejanzas que respalden la posible implementación de esta recomendación en el país.
4. Proponer recomendaciones de acuerdo al análisis y conclusiones de esta investigación para fomentar a una adecuada recaudación del impuesto a la renta en base al marco regulatorio ecuatoriano con la finalidad de disminuir la erosión de la base imponible en la economía digital.

Con el propósito de relacionar la investigación al objetivo general se tienen en consideración distintas fuentes, las cuales se han resumido para abarcar contenidos básicos y aspectos legales

concernientes a los Retos de la Imposición Tributaria en la Economía Digital. Sin embargo, primero se comprende el concepto de Economía Digital y los elementos que la involucran.

No obstante, la economía digital nace como una expansión al comercio tradicional, en sus primeros años de forma lenta, pero a partir del siglo XX ese ritmo se acelera de forma drástica, siendo el comercio electrónico la última etapa en su desarrollo; que según (Torres & Guerra, 2012) evoluciona de una manera más eficiente, con menor cantidad de recursos y rapidez en la realización de transacciones en que se compran y venden bienes y servicios. Surge a partir de 1920 en los EEUU con la venta por catálogos involucrando diversidad de imágenes de bienes como ropa y electrodomésticos. En la década de los 80, aparecieron programas de televisión (televentas) y publicidad alusiva a bienes y servicios donde además se ofrecían descuentos y promociones.

Mientras que, con la llegada de internet a los hogares, y finalizando los 90 surgieron los primeros sitios destinados a la venta de bienes a todo el mundo, como Amazon, los cuales se consolidaron globalmente hasta la actualidad. Según (Rodríguez, Rivera, & Nakazono, 2013), la globalización ha modificado la forma en que las empresas distribuyen y venden sus bienes y servicios, incluso como hacen negocios con otras empresas, en un entorno más competitivo, sustituyendo el contacto físico, donde las expectativas de los clientes cambian todo el tiempo y los avances tecnológicos son parte de la modificación de esos cambios.

Dentro del comercio electrónico existe gran variedad de negocios como las tiendas de aplicaciones tecnológicas o appstores, tiendas virtuales, plataformas multilaterales, publicidad en línea, venta de espacio de almacenamiento de información en la nube, pagos en línea, y operaciones de alta velocidad, cada una con sus características particulares, diseñadas para facilitar la relación de la empresa-cliente.

Es decir, las appstores tienen el propósito de ofrecer aplicaciones o programas a usuarios de tabletas, celulares inteligentes o computadoras así como de complementos para navegadores de internet; con respecto a las tiendas virtuales estas pueden ser tanto una expansión comercial a una tienda física u operar únicamente en línea ofreciendo bienes a consumidores y otras empresas; (...) en el caso de las plataformas multilaterales en cambio pueden darse transacciones de Empresa a Consumidor (B2C), de Consumidor a Consumidor (C2C) y de Empresa a Empresa (B2B) colocándolo como el de mayor expansión. Mientras que, para (Moreira, 2015) la publicidad en línea mediante redes sociales facilita a los consumidores el acceso a estas empresas y la facilidad de ponerse al corriente de promociones por fechas específicas y bienes o servicios que pueden ser de su interés.

Por lo cual, estas transacciones necesariamente están precedidas por leyes nacionales de cada país o por tratados internacionales, como fue la Convención de Viena sobre los contratos internacionales de compra y venta de mercancías. Pero en el caso de los contratos electrónicos es más difícil establecer un control por lo cual, la Organización Mundial del Comercio (OMC) ajusta medidas que se deben

manejar en la economía digital, mientras brinda un ambiente favorable para que estas transacciones electrónicas se generen.

No obstante, estos no son los únicos organismos que establecen leyes aplicables al comercio electrónico, en los últimos años ha adquirido importancia la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) que además de reconocer las similitudes de la economía digital con el comercio tradicional, reconoce como las TIC (Tecnologías de la información y la comunicación) han logrado que los negocios tengan un crecimiento a mayor escala pero también han conseguido que las empresas se vuelvan cíclicas y queden obsoletas. Así mismo, según informes de la (OCDE & G-20, 2015) se ha convertido en la encargada de establecer normativas para favorecer a la expansión económica y de empleo en los países miembros.

Para incursionar dentro del comercio electrónico, las empresas emplean modelos de negocio online con el fin de realizar transacciones con todo tipo de cliente potencial y de generar ganancias, dado que el comercio electrónico se ha convertido en una parte de la cadena de comercialización o desarrollo de toda la comercialización de bienes y servicios. Pero antes de centrarse en los modelos de negocio, hay que tener en cuenta que el comercio electrónico tiene clasificaciones establecidas según sus partes relacionadas:

- **Orientación a la Producción (P-O):** encaminado no solo a los canales de comunicación de envíos y sugerencias, sino que además abarata costos complementando con un canal de distribución electrónico que representa una ventaja competitiva y disminuye los plazos de entrega.
- **Empresa - Consumidor (B2C):** es el que se da en tiendas virtuales y genera transacciones únicamente entre la empresa y el consumidor, por lo cual se establece una relación personalizada (la empresa recibe información de las preferencias e intereses de compra del cliente), cuyo propósito es la efectividad en la venta y la fidelización de parte del cliente.
- **Empresa – Empresa (B2B):** se da entre empresas mayormente a corto plazo, por lo cual estos convenios son de colaboración entre ellas, permitiendo un beneficio mutuo, siendo que una de ellas opera como proveedor.
- **Consumidor – Consumidor (C2C):** en forma de subastas donde los consumidores compran y ofrecen productos en la red a través de plataformas multilaterales.
- **Gobierno – Empresa (G2B):** facilita al gobierno obtener información actualizada del pago de los tributos de parte de las empresas, y a las empresas acceder a oportunidades comerciales por licitaciones o concurso.
- **Gobierno – Consumidor (G2C):** el gobierno adapta sus estructuras a los cambios dados por las nuevas tecnologías aplicando principios del comercio electrónico en sus operaciones en las que preste bienes o servicios. El objetivo es el de simplificar procesos que beneficien a la economía nacional y manejarlos eficientemente. Por este motivo los impuestos

actualmente se pueden pagar mediante aplicaciones bancarias desde un celular inteligente con variadas formas de pago. Según (Malca, 2001), establecidas las partes que intervienen en las transacciones, los modelos de negocio digital se han adaptado a las necesidades y requerimientos de los usuarios:

- **Agente de búsqueda:** Facilita encontrar precios más económicos para un mismo bien o servicio u obtener información específica de un mercado.
- **Subasta invertida:** En este modelo los clientes analizan un bien y definen su precio, por lo cual el trabajo del corredor consiste en conseguir ese bien especificado y su diferencia está en el precio final y la oferta.
- **Corretaje -Brokerage-:** A partir de la creación del mercado este modelo conecta a vendedores y clientes facilitando las transacciones de compra-venta. Se produce en las transacciones de Empresa a Empresa (B2B), Empresa a Consumidor (B2C) y entre consumidores (C2C), por lo cual a manera de comisión la ganancia del corredor depende de las transacciones que se realiza, este modelo se puede presentar a manera de:

Mercado de intercambios: el cual por lo general es del tipo B2B, y requiere que el corredor imponga una cuota basada en el total de la venta al vendedor, ya sea por un proceso de negociación o una subasta virtual.

Metamediarios: Como una interacción que se produce cuando se junta a compradores y vendedores provistos de servicios que faciliten las transacciones como medios de pago electrónicos con las seguridades respectivas y que se asegure la calidad de los productos. Proceso en el cual se juntan compradores y comerciantes on-line, a los cuales se les abastece del servicio de transacción, como son desembolsos financieros y seguridad de la calidad de transacciones. Al igual que el mercado de intercambios su ganancia constituye una cuota generada en transacción.

Comunidades comerciales: Es el que aplica este modelo cuando el sitio donde se realiza la transacción sirve como recurso para proveer de información al cliente y este puede estar dirigido a uno o más mercados específicos. La información se presenta a manera de noticias, artículos, catálogos, directorios de profesionales y listas de empleos.

- **Modelos de publicidad:** Ajustable a sitios web que proveen servicios de comunicación instantánea, información y contenidos de interés público en el que se exponen mensajes promocionales en forma de banners (paneles con información publicitaria). Este modelo se produce en:

Portales generalizados: Por su enorme cantidad de visitantes, la publicidad puede ser mayormente aprovechada de acuerdo a los intereses del cliente.

Portales especializados: En los cuales su cantidad de usuarios sea menor la publicidad que se genere va a ser más precisa e interesante con sus intereses.

Modelo de incentivos: En el cual paga al usuario por ver el contenido del sitio, principalmente destinado a compañías con productos y servicios que difícilmente captarían el interés del consumidor. Se puede dar a través del modelo libre en el que se facilita realizar páginas Web para aumentar el volumen por publicidad, o por descuentos en el que los productos son de precios inferiores a los ofrecidos usualmente en el mercado. Otro método alternativo es el del Sistema de Recomendación en el que los clientes intercambian información sobre la calidad de los servicios y productos basada en su experiencia.

- **Modelos de mercado:** Ofrece facilidades a comerciantes mayoristas y minoristas para realizar sus transacciones con precios específicos o mediante una subasta. Entre los más destacados :

Comercio virtual: Propone bienes y servicios web tradicionales, también se puede realizar sus transacciones bajo lista de precios o subastas.

Bit Vendor: Es aquel que comercia servicios digitales y los distribuye únicamente por internet.

- **Modelo de afiliación:** Este modelo no solo promete descuentos y oportunidades de compra a usuarios, sino que además ofrece un porcentaje de ganancia por promoción y venta del producto o servicio a los sitios afiliados, los cuales se establecen como puntos de venta.
- **Modelos de comunidad:** Son los llamados sitios de expertos en los que pueden funcionar como un foro en el que otros usuarios responden dudas basadas en sus experiencias con bienes y servicios.
- **Modelo de suscripción:** Para acceder a servicios de contenido digital los usuarios pagan una cuota sea esta mensual, anual o por un periodo específico.
- **Modelo del fabricante:** Este acorta los canales de distribución por lo cual las empresas no requieren de mayoristas ni intermediarios para acercarse a los consumidores debido a que se encuentran en sitios web muy visitados. El modelo eficientemente disminuye los costos de los productos y facilita la comprensión de las preferencias de mercado.

Dado el crecimiento acelerado de Internet en las últimas décadas, los usuarios tienen la facilidad de realizar actividades comerciales, adquiriendo productos o servicios en línea, las tiendas virtuales se han consolidado como una de las modalidades más empleadas para las empresas de todo tipo que quieren competir a través de la red sin importar su tamaño. Para ello deben asumir riesgos y tener en cuenta los recursos que disponen, como la posibilidad de brindar artículos de calidad, las ventajas y desventajas de la venta en línea y si sus gastos pueden ser cubiertos por el presupuesto establecido; a su vez, requiere de un software especializado para el perfeccionamiento del comercio electrónico en plataformas dependiendo de su tipo de negocio.

Para (Malca, 2001) entre las ventajas de tener una tienda virtual no es necesario realizar grandes desembolsos de dinero y en ocasiones no tener una tienda física generando costos, además es de fácil

uso y configuración, y con programas de seguridad informática que previenen a los usuarios robos informáticos.

Según (Malca, 2001) este tipo de negocio a pesar de tener una relación directa entre la empresa y el consumidor (B2C) es sensible a las externalidades, por lo cual requiere de forma permanente tener presencia en la mente del consumidor, por eso la tienda web además de tener publicidad mediante banners en sitios muy visitados y redes sociales, promociones mediante revistas, directorios y asociaciones; se debe registrar en los motores de búsqueda más usados de la red para facilitar su acceso.

El comercio electrónico al involucrar diversos tipos de transacciones para la compra-venta de bienes y servicios digitales debería funcionar del mismo modo que una empresa tradicional en la cual no solo se lleve un control de sus ingresos y gastos que se generen por las actividades operativas y de distribución, sumando a ello, una revisión tributaria mediante la cual la empresa pague los impuestos correspondientes al Estado, con el fin de que estas rentas se destinen al progreso económico y social del país.

Según (García, 2014) la evolución del control fiscal en comercio electrónico es hacia una tributación transfronteriza, pero aún estos modelos de negocios están en análisis, paralelamente presente a la necesidad de garantizar que la recaudación tributaria se dé adecuadamente evitando que las empresas aprovechen vacíos legales en sus actividades mercantiles.

Además, las posibilidades del comercio electrónico para generar dinero son diversas, por lo cual pueden generar rentas de sus actividades como empresa mediante la obligación directa (Impuesto a la Renta) o de la capacidad económica de sus consumidores a manera de imposición indirecta (Impuesto al Valor Agregado). Existen también otros impuestos que se generan por las transacciones de compra-venta como el de Regulación Única y el Impuesto a Consumos Especiales (ICE), los cuales dependen de las normativas en el marco regulatorio fiscal de cada país.

En algunos países como Estados Unidos no se grava impuestos en el comercio electrónico hasta no tener una normativa internacional sobre contribuciones directas y arancelarias. Mientras que, para (García, 2014) en el caso de España y países pertenecientes a la OCDE/G-20 consideran que la tributación en el comercio electrónico se debe dar del mismo modo que el comercio tradicional.

El impuesto a la Renta (IR) surgió en 1798 por decisión del Primer Ministro Inglés William Pitt con la finalidad de obtener fondos que financien la guerra con Francia, siendo posteriormente abolido en 1816. Según la (Dirección General de Impuestos Internos, 2012), en Latinoamérica surgió en 1920, como un sistema de imposición fiscal al pueblo y a compañías. A través de su evolución este impuesto ha sido parte importante de los ingresos recaudados por el Estado y actualmente está presente globalmente.

El impuesto a la Renta es el ingreso obtenido por sucesiones indivisas, empresas nacionales y extranjeras, y personas naturales. Por lo cual, todo contribuyente natural o jurídica que desempeñe una actividad económica tiene la responsabilidad de declararlo en las fechas correspondientes.

Según la (Ley de Regimen Tributario Interno, 2018), el cálculo de la base imponible en el caso de las empresas surge de los ingresos gravados menos devoluciones, costos, descuentos y deducciones atribuibles a esos ingresos. Mientras que, en las personas naturales, surge de los ingresos generados por su trabajo en relación de dependencia menos los aportes personales realizados al Seguro Social, a excepción de un pago previo de estos de parte del empleador.

A diferencia de los contribuyentes anteriores, las excepciones al pago de este impuesto se dan por parte de colaboradores domiciliados en el exterior y que sus ingresos estén sujetos a retenciones en la fuente, y personas naturales con ingresos brutos menores al de la fracción básica desgravada.

El comercio electrónico representa un medio digital por el cual se puede obtener rentas directamente de las empresas, pero por los cuestionamientos dados por la falta de leyes que regulen sus actividades, en aspectos tales como, transacciones vinculadas entre empresas del grupo, el concepto de Establecimiento Permanente y la residencia fiscal, su control ha representado todo un reto. Ante todo, el impuesto a la renta (IR) tiene como propósito principal hacer que la economía se maneje de forma equitativa, obteniendo rentas que sean cobradas de forma justa de acuerdo a las ganancias del contribuyente. Al Estado le permite realizar obras públicas en beneficio de la sociedad y al darse el aumento del mismo no requiere crear más gravámenes para cubrir sus gastos. En el caso de muchos países en desarrollo, constituye un ingreso fiscal productivo no petrolero.

Con respecto a su anticipo, obedece a los principios de justicia social y se emplea para disminuir la evasión fiscal, lograr un control adecuado del pago de este impuesto en las fechas de declaración, promover la responsabilidad tributaria en la población y redistribuir adecuadamente la riqueza.

Según la (Ley de Regimen Tributario Interno, 2018), el Presupuesto General depende del cobro de este impuesto para cumplir los objetivos del plan de desarrollo, el cual se financia en un 50% con ingresos fiscales incluidos los impuestos aduaneros y el porcentaje restante con los ingresos provenientes de la venta de crudo. Este es un escenario positivo para las finanzas públicas del país, pero el gobierno espera dejar de depender de los ingresos provenientes de recursos no renovables.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) organismo internacional perteneciente al G-20 tiene la función de regularizar políticas sociales y económicas, con el propósito de disminuir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios debido a las lagunas existentes en marcos regulatorios tributarios de los países que realizan actividades de comercio tradicional y electrónico. A este proyecto se suman el G8 y G20 con el objetivo de establecer reglamentos del proyecto BEPS aplicables a las economías de esos países.

No obstante, la erosión de la base imponible es un problema global, en el cual tienen gran influencia las acciones de las empresas multinacionales, las cuales aprovechan los vacíos legales y trasladan sus beneficios a paraísos fiscales para pagar menos impuestos lo que deriva en una nula o escasa renta por parte de las sociedades.

Para los países en desarrollo el impuesto a la renta más importante es el que proviene de las empresas multinacionales, al ser el de mayores ingresos. Mientras, en el caso de las empresas transnacionales, deben interactuar con distintos marcos regulatorios para considerarlo como una única imposición por ley o se trate de una doble imposición. (...) Además, para la (OCDE & G-20, 2015), las normas impositivas actuales internacionales facilitan la doble no imposición y aprovechando esta laguna las empresas evitan que los beneficios se impongan únicamente en una ubicación específica o renta apátrida.

La presencia del Proyecto BEPS supone una recolección adicional de impuestos a la renta a sociedades en un 4% - 10%, que serían alrededor de 100 - 240 millones de dólares anuales. Según informe de la (OCDE & G-20, 2015): "En el caso de otros países que no dependen de este ingreso, sino que tienen otros ingresos como el petróleo no se ven muy afectados por los cambios que genera la normativa"

Para equipar a los gobiernos con instrumentos de control fiscal, los miembros de la OCDE de parte del proyecto BEPS crearon 15 acciones específicas, las cuales rigen los marcos regulatorios desde el 2014. Estas quince acciones aseguran que los beneficios se den en el país donde se crea valor, además de tratar temas tratados en comisiones divididas como: Los Tratados Tributarios, la Política Tributaria, los precios de transferencia y la planificación fiscal agresiva.

Con respecto a los Planes de Acción del Proyecto BEPS, estos tienen el propósito de ser desarrollados en un periodo de 2 años (2014-2015) en los países pertenecientes a la OCDE, por lo cual se los estableció en un orden de acuerdo al interés que genera el resultado esperado y al tiempo que tardaría en consolidarse totalmente en cada uno de estos países:

- Acción 1: Desafíos de la imposición tributaria en la Economía Digital.
- Acción 2: Coordinación de las diferencias en la imposición en las transferencias entre países.
- Acción 3: Control adecuado de las corporaciones extranjeras.
- Acción 4: Erosión de la base imponible por deducción de pagos financieros e intereses.
- Acción 5: Medidas para eliminar las prácticas nocivas fiscales.
- Acción 6: Abusos en convenios y tratados internacionales (Treaty Shopping).
- Acción 7: Elusión artificial en el concepto de Establecimiento Permanente.
- Acción 8: Precios de transferencia en intangibles.
- Acción 9: Precios de transferencia en capitales y riesgos.
- Acción 10: Precios de transferencia relacionados con la creación de valor.

- Acción 11: Análisis de las acciones del proyecto BEPS relacionadas a problemas recurrentes.
- Acción 12: Información relacionada a los tratados de planificación agresiva tributaria.
- Acción 13: Recopilación de información relacionada a precios de transferencia.
- Acción 14: Mecanismos eficientes de resolución de controversia en acuerdos.
- Acción 15: Uso de instrumentos multilaterales para controlar la doble imposición tributaria.

Las propuestas del proyecto BEPS consisten en medidas regulatorias para optimizar la coherencia de los estándares internacionales fiscales, garantizando así mayor transparencia y que se desarrollen eficientemente para cualquier tipo de empresa. Para que esto se cumpla se establecen cambios como el control sobre el “Treaty Shopping” o la manipulación de tratados; el tratamiento fiscal de transacciones intragrupo; y el enfoque en el traslado de beneficios, para lo cual se actualizan los regímenes preferenciales nacionales. En cuanto al traslado de beneficios, el establecimiento permanente considera ahora dentro de su declaración a establecimientos que realicen actividades auxiliares y complementarias como parte del mismo, y a los intangibles que no se pueden valorar con precisión. Según la (OCDE & G-20, 2015), el proyecto BEPS en su plan de Acción 1 desarrollado para enfrentar la erosión de la base imponible y traslado de beneficios en la economía digital, es uno de los temas que mayormente se ha discutido en las reuniones BEPS debido a la complejidad que representa implementarlos en el marco regulatorio.

Por lo cual, actualmente las empresas multinacionales son las que llaman mayormente la atención de parte de medios de comunicación, el gobierno y la sociedad civil debido al aprovechamiento de vacíos legales en el sistema tributario por los que incurrir en la reducción artificial de la base imponible y el traslado de beneficios a paraísos fiscales o países con menor tributación en el que desempeñan menor actividad económica.

Mientras la (OCDE & G-20, 2015), mediante el Comité de Asuntos Fiscales (CAF) crearon un grupo de expertos sobre temas fiscales que se generan en la Economía Digital los cuales están encargados de analizar las observaciones obtenidas del sector académico y empresarial, de organizaciones de la sociedad civil y de los países en desarrollo para determinar los desafíos tributarios generalizados.

Las tecnologías de la información y la comunicación (TIC) son responsables del proceso de transformación e implementación de nuevos mercados en la economía digital, tanto de la mejora de sus transacciones y procesos como de la constante innovación en la economía como tal. (...) Llegado a este punto, la (OCDE & G-20, 2015), consideran la comercialización digital como una economía propiamente dicha, pero con características que hacen que su crecimiento sea exponencial la rapidez en la movilidad de la información, los negocios multilaterales que permiten a cualquier persona realizar transacciones de compra-venta desde la comodidad de su hogar, la volatilidad de los negocios y los monopolios que se

crean. Por este motivo, el proyecto BEPS mediante el Plan de Acción 1 brinda un conjunto de soluciones que afrontan eficientemente los problemas BEPS de la economía digital:

- Imposición de cambios en las excepciones de concepto de Establecimiento Permanente (EP) incluyendo actividades de carácter preparatorio y auxiliar dentro del mismo con propósitos antielusivos que impide fragmentar las operaciones de un mismo grupo en distintas entidades.
- Considerar la celebración de contratos en los que se ha empleado mecanismos artificiosos como parte del Establecimiento Permanente (Acción 7).
- Establecer la titularidad jurídica de intangibles, teniendo en cuenta los beneficios dada la explotación de los mismos.
- La transparencia tributaria internacionales aplicadas a las normativas de Compañías Foráneas Controladas (CFC) sobre la obtención de rentas captadas mediante el comercio electrónico. Esperando combatir el Treaty Shopping o abuso de convenios (Acción 3 y 7).
- Establecer retos generalizados vinculados mediante un nexo con el tratamiento tributario de los datos y las rentas a efectos de la imposición directa (Impuesto a la Renta) e indirecta (Impuesto al Valor Agregado) cuando un consumidor realiza transacciones con proveedores extranjeros. Para los cuales se modifica el concepto de Establecimiento Permanente (Acción 7) en virtud de los instrumentos multilaterales que modifican los convenios de doble imposición (Acción 15).
- Controlar los problemas causados en híbridos (Acción 2).
- Disminución de la base imponible mediante los pagos financieros deducibles y de intereses (Acción 4), y la regulación de precios de transferencia con la creación de valor para transacciones electrónicas (Acción 8-10).

De manera que los países donde se emplean estas soluciones como garantía de su lucha contra la erosión de la base imponible, respetan las normativas y obligaciones de los convenios fiscales bilaterales y en vigor. En consecuencia, el análisis de la influencia del proyecto BEPS brindara resultados del comportamiento real de la empresa en materia tributaria en 2020.

El comercio electrónico en el Ecuador se desarrolla principalmente a través de teléfonos móviles y computadores, los cuales están disponibles en la mayoría de los hogares de las personas debido a la facilidad, rapidez y variedad de productos y servicios que ofrecen.

Según Diario (Comercio, 2014) se estima que desde este año las transacciones han crecido en una tasa promedio del 18% al 35% concentrándose principalmente en instituciones financieras y públicas. Las transacciones restantes se han dado a través de compras en línea por medio de tiendas virtuales y plataformas multilaterales. Mientras que, para el Portal (Alexa, 2015) los sitios de compras en

línea más visitados son Amazon, Mercado Libre, Aliexpress e Ebay, los cuales ofrecen ventas directas y subastas en línea de una gran diversidad de productos a todo el mundo.

De acuerdo al informe del (INEC, 2014), las transacciones electrónicas recaudaron 540 millones de dólares en ese año, de los que 180 millones surgieron de compras realizadas mediante el sistema 4 x 4 y que a final de año incremento un valor fijo adicional de transporte y servicio por 42 dólares, logrando que el interés de los consumidores se reduzca en un 70%.

Según (Mendoza Vera & Àvlla Ramírez , 2017), más del 50% del comercio electrónico realizado en el país se da en las tres ciudades principales de Guayaquil, Quito y Cuenca, siendo Guayaquil la ciudad de mayor demanda de productos como vestimenta y calzado con un 33%.

Otras transacciones en línea comunes en el país pero que no emiten ningún tipo de facturación son las cotizaciones y el servicio al cliente. En contraste, la administración pública actualiza constantemente sus portales con herramientas o aplicaciones que facilitan la realización de pagos de trámites aminorando el tiempo de recolección de las rentas a los contribuyentes.

Para la empresa tradicional ecuatoriana ha significado todo un reto el involucrarse en estos nuevos modelos de negocios, pero tiendas virtuales como "MODA" y "BC" los han aprovechado eficientemente para ofrecer sus productos localmente y en el exterior, al mismo tiempo que disminuyeron su tiempo de distribución en plazos más cortos y mejoraron la calidad de sus productos.

En el ámbito tributario, la administración feudataria aparentemente no recibe toda la información de las transacciones que se realiza, por lo cual es complicado tener un control sobre el comercio electrónico al no tener un lugar físico, por lo cual esta ha establecido una contracción al cobro de tributos si no se realizan los respectivos cambios legales de regulación de estos impuestos directos e indirectos.

Mientras que, para (Sanz, 2008): "El único documento que sustenta la legalidad de las transacciones es la factura electrónica, que no posee una regulación internacional", las cuales a pesar de ser regidas y legalmente autorizadas por el Servicio de Rentas Internas y tener controles de seguridad informáticos de parte del Banco Central del Ecuador (BCE) no se han vuelto obligatorias dentro de todas las transacciones electrónicas.

En Latinoamérica, el desarrollo del internet permite a empresas, consumidores y gobierno interactuar entre ellos, contactar empresas, brindar servicios y agilizar trámites en la red. Para los gobiernos es fundamental realizar reformas para regular los medios digitales y operaciones de compra-venta, los cuales se convierten en parte de los índices de desarrollo.

Según (AMIPCI, 2013) del 2012 al 2013 las compras por internet constituían un 66% de las realizadas en el país, siendo que el 87% las preferían por su facilidad y confianza en los medios de pago.

Los países que siguen a México son Argentina con un 60% de la población que realiza actividades de comercio electrónico, seguido por Brasil con un 35%, pero que conforma un 59% de las transacciones de la región en la modalidad de venta de empresa a consumidor. **Figura 1.**

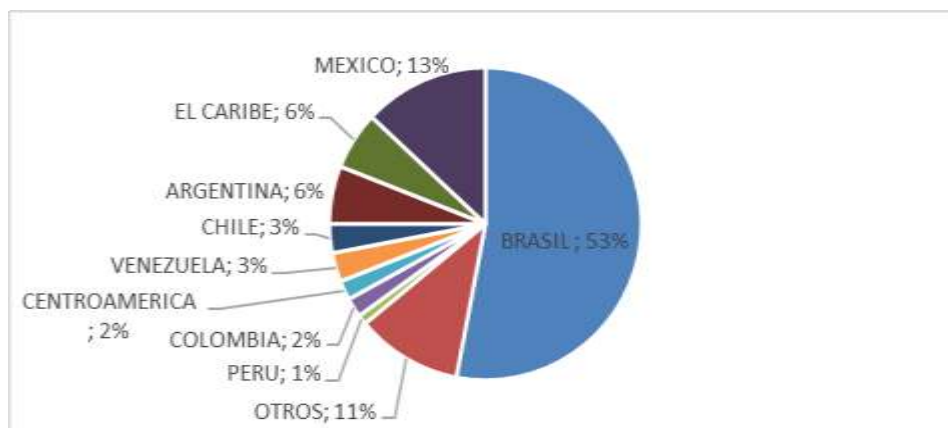


Figura 1. Participación por país en el gasto total de B2C regional

Fuente: América Economía Intelligence, 2015

Elaboración: Ing. Génesis Salazar Garcés

Debido a los estándares actuales, muchas empresas como Latin America Internet Group (LIG) se han diversificado en empresas menores que brindan servicios digitales y bienes como Linio, Easy Taxi, Clickbus, Hellofood, entre otras, siguiendo el ejemplo de los países más desarrollados. Ubicándose entre los países con mayor comercio electrónico en América Latina a México y Brasil en los que las ventas B2C superan al 1% del Producto Interno Bruto (PIB).

Según la (OCDE & G-20, 2015), su propósito actual es el de involucrar a Latinoamérica y el Caribe dentro del proyecto BEPS, a los cuales actualmente pertenecen Chile y México, mientras en Costa Rica y Colombia aún está en proceso de desarrollo la normativa, Perú forma parte del programa de cooperación, Argentina genera oportunidades de inversión y comercio. Otros países integrantes del Centro de Desarrollo de la OCDE son Panamá, Uruguay y República Dominicana.

Regulación tributaria del comercio electrónico en Latinoamérica

La mayoría de los países de América Latina probablemente no contemplan una regulación del comercio electrónico en sus reglamentos tributarios, por eso las empresas multinacionales y PYMES debido a la falta de control fiscal incurren en la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Aquellos países pertenecientes a la OCDE o que forman parte del desarrollo de normativas del proyecto BEPS como Chile, son los que tienen control sobre el lugar donde crea valor económico la empresa, lo que se considera como Establecimiento Permanente, porque están en capacidad de combatir las estrategias de planificación tributaria agresiva, identificando los impuestos indirectos y directos que se generan en las transacciones de compra-venta de bienes, servicios físicos y digitales, regulando la doble

imposición para que, el centro de operaciones (matriz) declare sus impuestos de acuerdo a la creación de valor en ese lugar. Por lo cual para involucrar a los países interesados en manejar su marco tributario bajo el proyecto BEPS; en la Cumbre de Lima del 2015 se destacaron algunas acciones adaptables a la realidad actual de las empresas latinoamericanas:

- Desafíos para la imposición tributaria en la economía digital (Acción 1), que comprende retos relacionados al tratamiento de los datos y al nexo.
- Dedución de intereses (Acción 4) mediante un conjunto de medidas unilaterales que eliminan estructuras de deuda abusivas.
- Recalificación de rentas y riesgos de los precios de transferencia (Acción 8-10) alineados a la creación de valor económico, por lo cual debido a la dificultad de identificación del mismo no solo se requiere del acceso a información transparente en auditorias de precios de transferencia, sino también de programas de capacitación respecto a las recomendaciones BEPS involucradas.

En Ecuador, con la implementación de la recomendación BEPS, “Acción 1 enfocada a la Economía digital”, se espera obtener resultados positivos para la adecuada recaudación de impuestos a través de las tiendas virtuales, y proveer ingresos para el Estado. Por ese motivo, si fuere el caso, los gerentes de las empresas pueden invertir en capacitaciones propias y para sus empleados, con la finalidad de reducir “la erosión de la base imponible en las tiendas virtuales”, al momento de generar transacciones comerciales con sus diferentes formas de cobro electrónico. En cambio, los países que forman parte de este grupo, han obtenido ventajas; incluso excepciones debido a su implementación en sus reglamentos tributarios, al momento de efectuar distintos tipos de ventas comerciales con varios consumidores domiciliados en otros países, por ejemplo, Ecuador realiza una venta a España utilizando como medio “las tiendas virtuales”, por lo cual, por ser ambos estados pertenecientes a esta agrupación de comercialización digital, tienen un convenio, es decir, la respectiva carga impositiva será para el régimen simplificado ecuatoriano.

Por otro lado, Ecuador tiene una compañía como matriz principal, pero varios Establecimientos Permanentes como sucursales en Colombia y en caso que no se pueda eludir las existencias de EP este debe cumplir la ley tributaria colombiana respecto a las deducciones, intereses, comisiones y excepciones, siendo este un beneficio para Ecuador como un bajo o nula tributación al momento de declarar en dicho país con la finalidad de evitar una doble tributación.

Diagnóstico actual de la recaudación del Impuesto a la Renta obtenido de la Economía digital en el Ecuador

En el diagnóstico realizado sobre el problema de la erosión de la base imponible se considera una necesidad imperiosa implementar los beneficios de la Acción 1 del proyecto BEPS en todas las

actividades económicas que se realizan a través del comercio electrónico por medio de las tiendas virtuales.

Actualmente, la economía digital en el Ecuador no cuenta con un marco regulatorio tributario pertinente, esto se debe a que esta actividad global creció vertiginosamente soslayando las normas tributarias debido a que éstas no se ajustaban a este nuevo estilo de economía. Por tal motivo, es importante desarrollar un plan de acción que impida la erosión de la base imponible del impuesto a la renta que son medidas que se plantean en las recomendaciones de la Acción 1 y tiene como finalidad brindar soluciones integrales y coherentes al problema.

Según informe de Diario el Comercio (2014) en el Ecuador los ciudadanos prefieren realizar compras vía online a través de plataformas multilaterales argumentando que les ofrecen:

- Un aprovechamiento de exoneración de aranceles por pequeños montos
- Variedad de ofertas
- Menores costos de bienes en el exterior que en el Ecuador

Por lo expuesto, se necesita un modelo de asignación de impuestos justos y reparto global de los beneficios en las actividades de comercio electrónico a los contribuyentes y al Estado. La economía digital ha tenido cambios sustanciales o procesos de transformación que se han visto en la necesidad de aplicar las TIC (Tecnologías de la información y la comunicación) mejorando los procesos comerciales e impulsando la creatividad y la innovación.

Por consiguiente, en el caso de las tiendas virtuales tienen la ventaja de que el consumidor puede comprar todo tipo de productos con diferentes formas de pagos (como tarjetas de crédito, efectivo, depósitos bancarios), y la respectiva facturación y la entrega inmediata de la mercadería a nivel nacional.

De acuerdo a la conferencia publicada por el (Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad, 2016), se especifica que el país crece con el comercio electrónico. Exhorta a erigir sociedades público y privada a fin de estimular el cambio de la Matriz Productiva. Además, ofrece una recomendación de confianza a los usuarios para que manejen medios de cancelación digitales a fin de que puedan comercializar sus productos en línea; por otro lado según informes de (Diario El Telègrafo, 2016), este tipo de negocio genera un ingreso de \$540 millones anuales con un crecimiento del 35%.

Para finalizar, se analiza que la economía digital debe mejorar la capacidad de supervisar a distancia los procesos productivos, controlar y utilizar la tecnología como eficacia para el éxito de este sistema.

Metodología

Para el estudio de la población se utilizó un muestreo no probabilístico por conveniencia debido a que la información proporcionada por los participantes (propietarios de las tiendas virtuales) se obtuvo fácil, fue

concreta y estaba disponible para su respectivo análisis. Además, se emplearon otras fuentes secundarias de gran importancia sobre unos pocos países latinoamericanos que otorgaron información valiosa sobre cómo se ha implementado la recomendación sobre la Economía Digital del proyecto BEPS.

Población y muestra para el diagnóstico de las formas de pagos de tributos y su explicación del proceso de recaudación de pago de impuestos al Estado:

Para los dos primeros objetivos se efectuó entrevistas a expertos, por lo cual la población se delimitó a las tiendas virtuales ecuatorianas; y la muestra seleccionada para el respectivo análisis fueron los negocios virtuales “Moda y BC”. Posteriormente, se revisó el Plan de Acción 1 del Proyecto BEPS sobre los retos de la economía digital para la imposición del impuesto a la renta y la factibilidad de su aplicación en tiendas virtuales ecuatorianas, a través del marco regulatorio del país. Los retos tributarios de la economía digital son:

- Identificar las principales dificultades de la aplicación de las reglas impositivas internacionales.
- Imposición directa e indirecta
- Incentivos que brinda la economía digital a las ventas desde las competencias remotas
- Implementar un control de establecimientos permanentes

Población y muestra para el contraste de los países latinoamericanos y proponer las recomendaciones de implementar en el marco regulatorio ecuatoriano:

Para los objetivos tres y cuatro se realizó un contraste con los marcos regulatorios tributarios de países latinoamericanos. Por lo cual, la población de estudio fueron los países donde ya está aplicada la recomendación BEPS sobre la economía digital; y en cuanto a la muestra se consideraron los estados de México, Uruguay, Chile y Perú los cuales fueron escogidos por ser partícipes de la OCDE y G-20, y asimismo son naciones con una economía digital desarrollada y han adoptado sus marcos regulatorios la economía digital.

A su vez, se utilizó una investigación documental, que empleó la información secundaria obtenida del comercio electrónico (artículos científicos, estadísticas, informes); con la averiguación alcanzada se analizó si la aplicación del reglamento BEPS afecta a este tipo de negocios en la manera en que recaudan los tributos a través de la facturación electrónica o documentos complementarios. Además, que, se examinó la normativa ecuatoriana respecto a la tributación en el comercio digital (específicamente el pago del impuesto a la renta) con el propósito de identificar los beneficios que se generen de aplicarse la Acción 1 del proyecto BEPS en el Ecuador.

Finalmente, se realizaron modelos FODA sobre los 5 países analizados incluyendo Ecuador, y se planteó conclusiones y las respectivas recomendaciones sobre cómo implementar esta acción en el reglamento tributario, con el objetivo de disminuir la erosión de la base imponible y conseguir una

adecuada recaudación del mismo como un ingreso para el Estado. Los resultados se mencionaron en el tema número 5 (conclusiones).

Fuentes de información directa e indirecta para la investigación.

El problema de investigación se enfocó en examinar los diversos factores que presenta el reglamento tributario respecto a un adecuado control en el recaudo del impuesto a la renta, utilizando como medio de estudio las tiendas virtuales. Además, se identificaron las normativas legales tributarias ecuatorianas respecto al tema, para determinar cuáles son las acciones que se utilizan en la actualidad. Por lo cual, bajo propósito de análisis y cumplimiento de los objetivos todas las fuentes de información del trabajo se detallan a continuación en la siguiente tabla:

Tabla No. 1. Fuentes directas e indirectas de la investigación.

Población	Muestra	F. directas	Fuentes indirectas
Tiendas virtuales	MODA y BC	Entrevista a profundidad	LORTI (marco regulatorio ecuatoriano que contiene información del pago de IR en el comercio electrónico). SRI (al ser el organismo recaudador de impuestos, contiene resoluciones tributarias) La Acción 1 del Proyecto BEPS
Países Latinoamericanos	México, Uruguay, Perú, Chile (países escogidos por ser partícipes de la OCDE o el G-20, y que ajustan sus leyes a las imposiciones realizadas por la normativa BEPS.)	-----	Documentos de trabajo, informes oficiales, reportes, artículos científicos, relacionados al tema como: OMC (Estudios y análisis económicos del comercio electrónico en países en desarrollo) CEPAL (Artículos de análisis sobre la aplicación de leyes tributarias en países en desarrollo) OCDE (Conferencias BEPS y modificaciones en marcos tributarios de países pertenecientes) Publicaciones sobre la tributación del comercio electrónico en esos 4 países. Marcos regulatorios tributarios de los 4 países.

Fuente: SII, LORTI, CEPAL, SUNAT, SAT, DGI.

Elaboración: Ing. Génesis Salazar Garcés

Desarrollo

Objetivo 1: Diagnosticar las formas de pago de tributos (Impuesto a la Renta) que se generan de las actividades comerciales de acuerdo al marco regulatorio ecuatoriano, a través del modelo de negocio de las tiendas virtuales.

Tabla No. 2. Diagnóstico de las formas de pago de gravámenes de las tiendas “MODA Y BC”

Diagnóstico de las formas de pago de gravámenes (Impuesto a la renta) de las tiendas “MODA Y BC “	Cumplimiento de las normas			
	LORTI		Aduana	
	Si	No	Si	No
Los tributos que se generan al momento de realizar una importación son:				
Ad- Valorem				
Fodinfra: 0.05%				
Salvaguardia:				
Para prendas de vestir tarifa del 45%				
Equipos de cómputos portátiles tarifa 15%				
ICE este impuesto lo paga BC por mercaderías exclusivas de video juegos, tarifa 35%			X	
Deducible: Impuestos prediales				
IVA tarifa 0%: Agua, luz.	X			
Cuando efectúan una venta con un consumidor cobran:				
IVA tarifa 14%				
Para el pago de impuesto las tiendas declaran:	X			
Impuesto a la Renta				
IVA	X			

Fuente: Entrevista a Expertos
Elaboración: Ing. Génesis Salazar Garcés

Análisis general del diagnóstico de las formas de pago de tributos (Impuesto a la renta) de las empresas “MODA Y BC “abordar aparentemente la elusión de la base imponible a través de las tiendas virtuales.

De acuerdo al diagnóstico de las formas de pago de impuestos de las tiendas virtuales los gravámenes que cancelan son: Aduaneros, IVA, ICE y prediales, por ende, estos negocios cumplen con

lo estipulado en la ley tributaria ecuatoriana, emitiendo facturas por las transacciones, asimismo llevan un registro de sus costos y gastos de acuerdo a su actividad económica y deducen estos presentando sus comprobantes.

Objetivo 2: Explicar el proceso de pago de impuestos de las tiendas virtuales “Moda” y “BC” con los cambios propuestos dentro de la normativa BEPS Acción 1 relacionada a la imposición de tributos en la Economía Digital para una apropiada implementación de la misma en el marco regulatorio ecuatoriano. **Figura 2.**

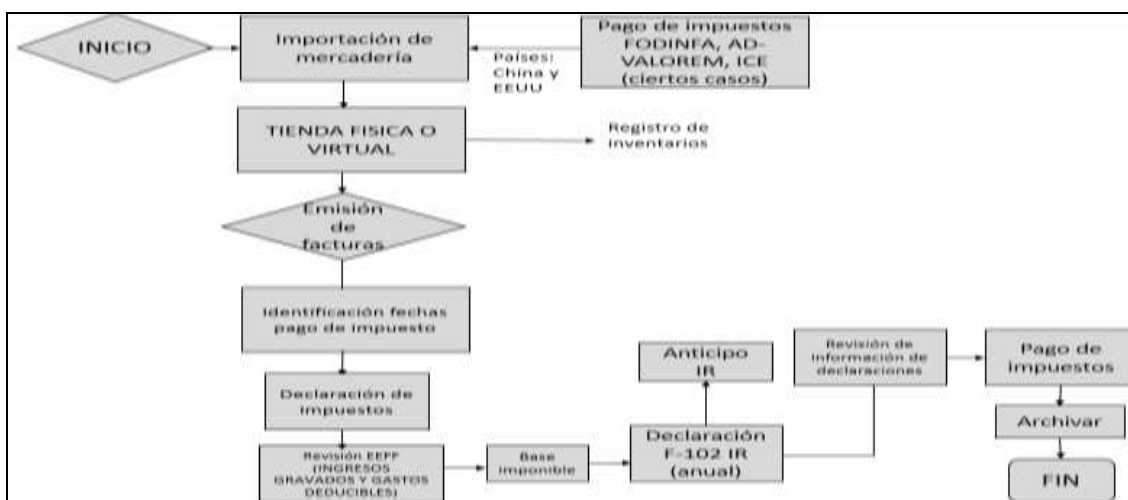


Figura 2. Proceso de pago de impuesto a la renta de la tienda virtual “MODA” y “BC”
Elaboración: Ing. Génesis Salazar Garcés

Proceso de pago de impuestos

El proceso para las tiendas “MODA” y “BC” comenzó desde el pago de impuestos y aranceles por importaciones provenientes de China (BC) y EEUU, por lo cual terminan costeadando el 15% de Ad-Valorem, 33% ICE (BC), aranceles y 0,5% de FODINFA. Esa mercadería comprada está sustentada mediante facturas que están relacionadas con el giro del negocio en el Ecuador. Ese stock va a la tienda virtual y física donde se realiza el respectivo registro del mismo en las entradas de inventario.

Luego se efectuó una transacción en la que se vende a un consumidor o cliente, la tienda virtual procedió a registrarlas en su sistema contable y a emitir la factura correspondiente, estos son los ingresos gravados del negocio. Posteriormente se identificó las fechas de cancelación del impuesto a la renta, realizadas anualmente de acuerdo al noveno dígito del RUC y su anticipo se paga en Julio. En el caso de ambas empresas estaban, consideradas como personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, pero si era necesario declarar su IR debido a que sus ingresos totales sobrepasan la fracción básica desgravada.

Para la declaración del impuesto, se consideraron los ingresos gravados provenientes de la actividad económica de la empresa que estén sustentados por facturas autorizadas por el SRI emitidas por las tiendas virtuales. A estos, se le restaron los gastos deducibles, y se toman en cuenta los gastos no deducibles y exenciones que se presenten, los cuales son valores obtenidos de los estados financieros. Los costos deducibles fueron:

Las facturas de compras a empresas del exterior de proveedores registrados siempre y cuando estas sean para el desarrollo de la actividad económica de la compañía.

- Publicidad por medios digitales pagados con sus respectivos comprobantes
- Compras de activos fijos en la etapa pre-operacional
- Impuestos prediales y gastos básicos siempre que los pague el arrendador
- Reembolsos de mercadería
- Depreciaciones y amortizaciones
- Fondos de reserva

Y sus exenciones fueron el sitio virtual y los costos imprevistos relacionados al giro del negocio. Mediante esta operación se obtuvo la base imponible del impuesto a la renta. Posteriormente, se examinó la información de la declaración que se colocó en el formulario 102 para personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, para proceder al pago correspondiente. Esta revisión fue realizada por los sujetos activos o mixtos mediante el SRI.

Por último, se procedió al pago del impuesto, donde sus anticipos son el 50% considerando los gastos deducibles del ejercicio menos las retenciones. El siguiente año declara en marzo el saldo restante de acuerdo al día límite dado por el noveno dígito del RUC. Finalmente, mantiene un control de esos registros durante un período mínimo de 7 años en archivo.

Cambios propuestos por la Acción 1 del Proyecto BEPS

La Acción 1 del proyecto BEPS propuso que las reformas tributarias en la economía digital se apliquen del mismo modo que a otras actividades comerciales que emplean medidas anti-elusivas, como es el caso de aquellos impuestos que se gravan a empresas no residentes sin presencia fiscal en el país de la fuente, y a la vez se monitorice el problema para adaptar esas medidas unilaterales con el propósito de que sean beneficiosas para la recaudación en ese Estado.

El primero de estos cambios se realizó en la parte del proceso de la importación de la mercadería, en la cual se cancela los impuestos respectivos al introducir esos productos al país, por lo cual es fundamental integrar normas que eviten que se produzcan efectos negativos en su competitividad con otras naciones, en el caso de aplicar la recomendación BEPS reciba los beneficios tributarios respectivos al realizar convenios con otros países, en este caso combatir el abuso de tratados o "Treaty shopping" el cual busca el convenio más favorable en el que se da el aprovechamiento de la

declaración en países donde se paga menos tributo o el traslado de rentas a paraísos fiscales. Por ese motivo, es fundamental establecer cláusulas anti-abuso que ayuden a que los negocios de este tipo declaren mayormente el impuesto a la renta en el territorio ecuatoriano.

Las tiendas virtuales analizadas realizan actividades de comercio electrónico únicamente en el Ecuador por lo cual no tienen implementado establecimiento permanente tampoco se consideraron gastos deducibles del mismo para el cálculo de la base imponible. Al no contar con sucursales en el extranjero sus rentas fueron grabadas en la matriz de la empresa, tampoco se vieron afectadas por asimetrías de información con el SRI, por lo cual la norma de darse el caso de una expansión del negocio en otras sucursales extranjeras facilitaría que se dirijan los beneficios generados por contratos, acuerdos de reparto de costos e intangibles, al grupo que desarrolla las funciones más importantes.

En cuanto a la recaudación de impuestos, en la actualidad es obligatorio para los negocios que realizan comercio electrónico en el territorio ecuatoriano emplear la facturación electrónica o RIDE, para tener un mejor control de los ingresos obtenidos por la empresa y que concuerde la información obtenida por el SRI de los comprobantes ingresados en la plataforma con la declarada por la empresa.

Análisis general de la explicación del proceso de pago de impuestos de las tiendas virtuales examinadas con los cambios propuestos dentro de la normativa BEPS Acción 1

Con respecto al análisis realizado a las tiendas virtuales, estas compañías cumplen con los reglamentos impuestos por la LORTI en cuanto al pago de su IR como cualquier otro tipo de negocio establecido en el país. Ahora bien, la Acción 1 propuso recomendaciones a implementar dentro de los procesos de cancelación del tributo de parte de la empresa como:

- La realización de retenciones en la fuente a empresas extranjeras sin EP en el país, debido a que estas realizan actividades temporales en el territorio nacional.
- Empleo de cláusulas anti-abuso de convenios para que el IR se declare mayormente en el Ecuador cuando se firmen tratados con otros países.
- Aunque estos negocios analizados no cuentan con un EP al realizar actividades comerciales solo en Ecuador, de acogerse bajo esta recomendación pueden deducirse gastos relacionados.
- Obligatoriedad de la facturación electrónica en el país según la ley tributaria ecuatoriana.

Objetivo 3: Contrastar los marcos tributarios de los países latinoamericanos donde se aplique la Acción 1 del proyecto BEPS con la LORTI ecuatoriana, estableciendo diferencias y semejanzas que respalden la posible implementación de esta recomendación en el país

Para este tercer objetivo, se hicieron los análisis respecto a los marcos regulatorios tributarios de los 4 países latinoamericanos pertenecientes a la OCDE, contrastando con la información obtenida en la

LORTI con el fin de analizar si se aplica o no esta recomendación anti-BEPS. **(Ver Tablas No. 3, No. 4, No. 5, No. 6 a continuación).**

Tabla No 3. Contraste del marco regulatorio chileno con la LORTI ecuatoriana

	Países		Diferencia	Semejanza	Aplicación
	Chile	Ecuador			
Hecho generador	Ganancias provenientes de la actividad económica y el capital invertido en el negocio siempre y cuando este genere ingresos por personas naturales y sociedades. Rentas de sucursales y EP extranjeros que desempeñen actividades comerciales en el país.	Ingresos provenientes de la actividad económica de personas naturales y sociedades nacionales y extranjeras conforme a la ley. Y partes relacionadas como sucursales, matriz y EP	Ninguna	Rentas de personas naturales, sociedades y EP	No aplica, y de usarse en EP relaciona a la creación de valor con el país de origen de la actividad económica. EP en Ecuador está visto como ingreso gravable.
Base imponible	Considera los ingresos obtenidos de la actividad económica, y se restan los gastos relacionados al giro del negocio. Ingresos gravados (-) Gastos deducibles (-) Part. trabajadores (=) Utilidad Fiscal (*) 15% IR (-) Utilidades percibidas y gastos exentos (=) Renta líquida imponible	Considera las ganancias obtenidos de la actividad económica, y resta los gastos relacionados al giro del negocio. Ingresos gravados (-) Gastos deducibles (-) Part. trabajadores (=) Utilidad Fiscal (*) 35% IR (-) Gastos exentos (=) Utilidad neta	Únicamente en el porcentaje de IR	Ambos países tienen cláusulas sobre sus gastos deducibles y exenciones. Pero no específicas a Economía digital	Al no tener un IR exclusivo de la economía digital, estas actividades no son tomadas en cuenta para la aplicación de la normativa por lo cual en Ecuador primeramente debe modificarse la LORTI
Territorio	Imposición por actividades en Chile	Imposición por actividades en Ecuador	Ninguna	Actividades en el país	Principio de territorialidad
IR en la Ec. Digital	15%	0,5,10,15,20,25,30,35%	Único IR en Chile	No especifica porcentaje para economía digital	Modificación a % de IR exclusivo
Gastos deducibles	Costos relacionados al giro del negocio, intereses, compra de activos fijos, créditos incobrables, depreciaciones, donaciones, gastos preparatorios para la puesta en marcha, publicidad.	Costos del giro del negocio, compra activos fijos, depreciaciones, amortizaciones, pagos sin retenciones, reembolsos, gastos preparatorios, publicidad, créditos incobrables, tasas.	Ecuador considera a las donaciones como ingreso sujeto a IR cuando es a empresa privada	Deducen gastos relacionados con el giro del negocio e indirectos	No aplica, las importaciones no se someten ni a IR en el país ni a retenciones en la fuente La LORTI debe incluir reformas sobre costos deducibles de CE
IVA	19%	14%	Porcentajes	No especifica % para CE	No aplica, debe regular IVA en CE
Otros reglamentos que hablen de la Economía Digital	Reglamento general de la protección de datos, Ley de equidad de mercado (simplifica la fiscalidad del comercio electrónico y da potestad a los estados para recaudar impuestos sin importar la ubicación donde estén en el momento que se efectúa la transacción)	Ley de Comercio electrónico, firmas electrónicas y mensajes de datos.	Ecuador no tiene leyes tributarias exclusivas del comercio electrónico	Ambos países consideran únicamente las transacciones realizadas en el territorio nacional	Si se puede aplicar en el país, una vez que se modifique la LORTI con un % exclusivo de ED destinado a la protección en internet de los usuarios. Faltaría arreglos en la ley de IR sobre Establecimiento Permanente en el CE
Experiencias	La renta proveniente de bienes intangibles mediante transacciones de comercio digital se declara en el país de creación de la propiedad intelectual. Se implementó el concepto de EP en Chile al determinar el destino del IR. Y aunque sea un extranjero que no posea EP en Chile, el tributo se paga en Chile por la actividad económica Un reto para la imposición es la adopción de medidas para controlar la recaudación del IVA en las transacciones digitales. Facturación electrónica en tiendas virtuales y plataformas multilaterales.	Tiendas virtuales y otros sectores del comercio electrónico en Ecuador no realizan actividades en el exterior. No hay reglamentaciones exclusivas de comercio electrónico en IR e IVA. Las tiendas virtuales se manejan bajo sistemas contables personalizados, y están obligadas a emitir factura electrónica o RIDE. Ecuador tiene convenio internacional de doble imposición con Chile. Pero en caso de que Chile tenga menor IR grava mayormente allá el impuesto.	Chile considera la creación de valor dentro de su territorio para bienes intangibles. Chile se acoge bajo las normas BEPS, pero no tiene un % de IR exclusivo para ED	No hay reglamentación exclusiva de comercio electrónico para IVA e IR, solo lo suponen como un sector más de la economía. Convenio de doble imposición entre ambos países. Ambos países tienen implementada la facturación electrónica en la Economía digital	No es posible aplicar la recomendación BEPS si no se modifica la creación de valor de intangibles ni se otorgan beneficios tributarios a Ecuador en los convenios internacionales. Se aplica la retención en la fuente del 22% sobre ingresos brutos a empresas extranjeras sin Establecimiento permanente que estén operando en el país.

Fuente: OCDE, CEPAL, Servicio de impuestos internos, RENTA AT2016, SYNEGY, LORTI, Centro de estudios fiscales.

Elaboración: Ing. Génesis Salazar Garcés

Tabla No. 4. Contraste del marco regulatorio peruano con la LORTI ecuatoriana

	Países		Diferencia	Semejanza	Aplicación
	Perú	Ecuador			
Hecho generador	Ganancias provenientes de capital, trabajo o de ambos factores de una fuente durable que genere ingresos periódicos de la actividad comercial. La renta gravada de personas naturales y jurídicas e ingresos derivados de terceros relacionados. Realiza retenciones a PN extranjera no domiciliada en Perú	Ingresos provenientes de la actividad económica de personas naturales y sociedades nacionales y extranjeras conforme a la ley. Y partes relacionadas como sucursales, matriz y EP	Perú considera varias clasificaciones para su hecho generador, en el caso de las tiendas virtuales son de capital + trabajo	Rentas de personas naturales, sociedades y EP	No aplica. De usarse en EP relaciona a la creación de valor con el país de origen, y al principio de presencia significativa para retención a extranjeros
Base imponible	Considera las ganancias obtenidas de la actividad económica, y se restan los gastos relacionados. En caso de contribuyentes no domiciliados, sucursales, EP, el IR recae sobre rentas de fte peruana Ingresos gravados (-) Gastos deducibles (=) Utilidad Fiscal (*) 15-30% IR (-) Utilidades percibidas y gastos exentos (=) Utilidad neta	Considera los ingresos obtenidos de la actividad económica, y se restan los gastos relacionados al giro del negocio. Ingresos gravados (-) Gastos deducibles (=) Utilidad Fiscal (*) 35% IR (-) Gastos exentos (=) Utilidad neta	En el porcentaje de IR y la recaudación de IR a extranjeros con actividades económica en el país y Establecimiento permanente	Ambos países tienen cláusulas sobre sus gastos deducibles y exenciones. Pero no son específicas de la Economía digital	Al no tener un IR exclusivo de la economía digital, estas actividades no son tomadas en cuenta para la aplicación de la normativa por lo cual en Ecuador primeramente debe modificarse la LORTI
Territorio	Imposición por actividades en Perú	Imposición por actividades en Ecuador	Ninguna	Actividades en el país	Principio de territorialidad
IR en la Ec. Digital	15%, o 30% por servicios digitales	0,5,10,15,20,25,30,35%	Perú tiene un % de IR en Economía digital	Ninguna	Modificación a % de IR exclusivo de Comercio electrónico
Gastos deducibles	Gastos relacionados al giro del negocio, intereses, compra de activos fijos, créditos incobrables, depreciaciones, gastos preparatorios, publicidad, intangibles, tasas, prestamos. Max 39,500 soles para personas naturales	Gastos del giro del negocio, compra activos fijos, depreciaciones, amortizaciones, pagos sin retenciones, reembolsos, gastos preparatorios, publicidad, créditos incobrables, tasas.	Perú considera como parte de sus gastos los prestamos mientras que para Ecuador es un ingreso gravado	Deducen gastos relacionados con el giro del negocio e indirectos	No aplica, las importaciones no se someten ni a IR en el país ni a retenciones en la fuente La LORTI debe incluir reformas sobre costos deducibles de CE
IVA	18%	14%	Porcentaje	No especifica porcentajes para CE	No aplica, debe regular IVA
Otros reglamentos que hablen de la Economía Digital	Reglamento de entidades financieras Plan de Desarrollo de la Sociedad de la Información en el Perú - La Agenda Digital Peruana 2.0 Código civil (TLC y comercio electrónico) Marco regulatorio del dinero electrónico	Ley de Comercio electrónico, firmas electrónicas y mensajes de datos.	Ecuador no tiene leyes exclusivas de fiscalidad en el comercio electrónico. Perú tiene estatutos específicos de TLC y otros convenios internacionales	Hay leyes de protección de la información en internet y comercio electrónico. Es ingreso exento de IR los datos por convenios internacionales	Si se puede aplicar en el país, una vez que se modifique la LORTI con un % exclusivo de ED destinado a la protección en internet de los usuarios. Es necesario modificar la ley de IR para obtener mayores beneficios en convenios
Experiencias	Tiene regulaciones en EP en su marco regulatorio, aplicando el principio de presencia económica significativa. Para un no residente en el país, se le efectúa retenciones para pagar la cuota de IR Impuesto progresivo proveniente de ingresos gravados que se resta de la renta neta Dificultades en clasificar intangibles en convenios de doble imposición como rentas empresariales o regalías	Tiendas virtuales y otros sectores del comercio electrónico en Ecuador no realizan actividades en el exterior por eso no tienen EP. No hay reglamentaciones de comercio electrónico en IR e IVA Las tiendas virtuales se manejan bajo sistemas contables personalizados, y están obligadas a emitir factura electrónica o RIDE	Perú realiza transacciones a otros países y está regulado bajo normas BEPS. Emplea dos impuestos por bienes y servicios con los que transacciona en ED. Y hace uso de los convenios de doble imposición tributaria	No hay reglamentación de comercio electrónico exclusivo para IVA e IR, lo suponen como un sector más de la economía	No es posible aplicar la recomendación BEPS, a menos que se realicen modificaciones en la LORTI para implementar un impuesto exclusivo a la economía digital. Además de regulaciones para que el país obtenga los mayores beneficios tributarios en la realización de convenios con otros estados.

Fuente: OCDE, EY, SUNAT, Régimen tributario del comercio electrónico: perspectiva peruana, LORTI, Centro de estudios fiscales.
Elaboración: Ing. Génesis Salazar Garcés

Tabla No. 5. Contraste del marco regulatorio mexicano con la LORTI ecuatoriana

Característica	Países		Diferencia	Semejanza	Aplicación
	México	Ecuador			
Hecho generador	Ganancias provenientes de la actividad económica por las personas físicas o morales (sociedades extranjeras que tengan EP en México.	Rentas provenientes de la actividad económica de personas naturales y sociedades nacionales y extranjeras conforme a la ley. Y partes relacionadas como sucursales, matriz y EP	Ninguna	Rentas de personas naturales, sociedades, extranjeras, y EP	No aplica, y de usarse en EP relaciona a la creación de valor con el país de origen de la actividad económica. EP en Ecuador está visto como ingreso gravable.
Base imponible	Considera los ingresos obtenidos de la actividad económica, y se le restan los gastos estipulados bajo su ley para deducción Ingresos gravados (-) Gastos deducibles (=) Resultado Fiscal (-) Part. trabajadores (=) Utilidad Fiscal (*) 28% ISR (=) ISR por pagar Las empresas en México el primer año no pagan ISR.	Considera las ganancias obtenidas de la actividad económica, y se resta los gastos relacionados al giro del negocio. Ingresos gravados (-) Gastos deducibles (-) Part. trabajadores (=) Utilidad Fiscal (*) 35% IR (-) Gastos exentos (=) Utilidad neta	Únicamente en el porcentaje de ISR El impuesto a la renta no se paga en el primer año.	Ambos países tienen cláusulas sobre sus gastos deducibles y exenciones.	Al no tener un IR exclusivo de la economía digital, estas actividades no son tomadas en cuenta para la aplicación de la normativa por lo cual en Ecuador primeramente debe modificarse la LORTI
Territorio	En territorio nacional para transacciones en México y en el caso de extranjeros deben tener EP, sino se cobrará impuesto bajo los tratados de doble imposición.	Imposición por actividades en Ecuador	IG si el extranjero tiene EP, de no ser el caso se rige bajo tratados de doble imposición.	Actividades en territorio nacional	En caso de EP para los extranjeros debe registrarse bajo tratados internacionales como el de doble imposición.
IR en la Ec. Dig.	Importación	0,5,10,15,20,25,30,35%	Imp. Importación	Ninguna	Establecer % IR para ED.
Gastos deducibles	Gastos relacionados a actividades como colegiatura y transporte escolar, jubilación, interés por créditos hipotecarios, donativos, a entidades públicas y privadas, gastos médicos y funerarios para los equipos de comunicación y otras áreas comerciales se pueden deducir el 85% del ISR.	Gastos del giro del negocio, compra activos fijos, depreciaciones, amortizaciones, pagos sin retenciones, reembolsos, gastos preparatorios, publicidad, créditos incobrables, tasas.	Para Ecuador las donaciones a empresas privadas no son objeto de impuesto	Jubilaciones, escolaridad, servicios médicos, personales y rendimientos financieros.	Implementar un valor correspondiente a deducibilidad por actividades digitales.
IVA	16%	14%	porcentaje	En ambos países no específica IVA para ED	Regulaciones en la LORTI de IVA e ICE de acuerdo ED
Otros reglamentos que hablen de la Economía Digital	Ley General de telecomunicaciones y Radios Difusión, Código de Comercio, Ley de protección al consumidor y ley federal del derecho del autor; estos hacen referencia al comercio electrónico y cada uno de sus componentes protegiendo la publicación de los usuarios, la marca y ofreciéndoles descuentos y promociones a través de los medios electrónicos.	Ley de Comercio electrónico, firmas electrónicas y mensajes de datos.	Ecuador no tiene leyes exclusivas de fiscalidad en el comercio electrónico.	Ninguna	Si se puede aplicar en el país, una vez que se modifique la LORTI con un % exclusivo de ED destinado a la protección en internet de los usuarios.
Experiencias	México considera la prestación de servicios como interacción entre consumidores sin embargo la recaudación de gravámenes tiene la problemática de deslocalización en materia digital. Según la asociación mexicana de internet (AMIPCI) para el año 2015 el negocio electrónico a evolucionado en 59%, en relación a las importaciones por parte de los consumidores el 61% comprando en Estados Unidos vía online, por motivos que los precios son mejores a nivel internacional con un porcentaje de 61%, la mercadería de más demanda son las ropas y accesorios con 53%. Se creó plataformas y facturación electrónica para mayor control de fiscalización e identidad de usuario.	Tiendas virtuales y otros sectores del comercio electrónico en Ecuador no realizan actividades en el exterior por eso no tienen EP. No hay reglamentaciones de comercio electrónico en IR e IVA Las tiendas virtuales se manejan bajo sistemas contables personalizados, y están obligadas a emitir factura electrónica o RIDE Ecuador tiene convenio internacional de doble imposición con México.	México realiza transacciones a otros países y está regulado bajo normas BEPS. Ajusto sus porcentajes de impuesto de acuerdo a su reglamento tributario, pero no especifica un valor para transacciones digitales y hace uso de sus convenios de doble imposición.	Convenios de Doble imposición con Ecuador. Venta de comercio electrónico, pero sin especificar en sus reglamentos un porcentaje a Economía Digital. Ambos países tienen implementada la facturación electrónica en la Economía digital	Ecuador antes de implementar normas BEPS, debe implementar en el marco regulatorios o especificar que impuestos gravaría la Economía digital para Ecuador. También regulaciones para que Ecuador obtenga los mayores beneficios tributarios en la realización de convenios con otros estados.

Fuente: AMIPCI, gestiopolis, Marco Jurídico del comercio electrónico en México, CCN, Diario Oficial de la Federación, LORTI. Elaborado por los autores.

Elaboración: Ing. Génesis Salazar Garcés

Tabla No. 6. Contraste del marco regulatorio uruguayo con la LORTI ecuatoriana

Característica	Países		Diferencia	Semejanza	Aplicación
	Uruguay	Ecuador			
Hecho generador	Ingresos de la actividad económica dentro y fuera de Uruguay, rendimientos de capital inmobiliario provenientes de no establecimientos no residentes EP, incremento de patrimonio, imputaciones establecidas legalmente, servicios personales para personas físicas y actividades económicas bajo relación de dependencia tendrá un impuesto del 5% IG sin que supere el 10% de los ingresos totales.	Ganancias provenientes de la actividad económica de personas naturales y sociedades nacionales y extranjeras conforme a la ley. Y partes relacionadas como sucursales, matriz y EP	Uruguay aplica a la regla de candado para sus costos y gastos, además la regla de contraparte. Reglamento exclusivo para actividades económicas	Ambos marcos regulatorios contemplan reglamentos sobre EP, personas físicas y actividades económicas.	No aplica, para Ecuador parte de lo que Uruguay considera como renta. Ecuador los clasifica como ingresos gravables para efectos de base imponible.
Base imponible	Rentas derivadas de la actividad económica, a las que se resta los gastos relacionados con sus comprobantes respectivos. Ingresos gravados (-) Gastos deducibles (-) Part. trabajadores (=) Utilidad Fiscal (*) 25% IRAE (-) Utilidades percibidas y gastos exentos (+) Anticipo (150 o 380 USD) (=) IRAE por pagar.	Considera los ingresos obtenidos de la actividad económica, y resta los gastos relacionados al giro del negocio. Ingresos gravados (-) Gastos deducibles (-) Part. trabajadores (=) Utilidad Fiscal (*) 35% IR (-) Gastos exentos (=) Utilidad neta	Únicamente en el porcentaje de IR	Ambos países tienen cláusulas sobre sus gastos deducibles y exenciones, pero no exclusivos del comercio electrónico.	Al no tener un IR exclusivo de la economía digital, estas actividades no son tomadas en cuenta para la aplicación de la normativa por lo cual en Ecuador primeramente debe de modificarse la LORTI
Territorio	Territorio nacional y extranjero con EP.	Imposición por actividades en Ecuador	Uruguay tiene EP como territorio.	Actividades en el territorio nacional	Principio de territorialidad para EP en caso de doble imposición
IR en la Ec. Digital	No tiene un porcentaje específico	0,5,10,15,20,25,30,35%	Uruguay ajusta la ED a su marco regulatorio vigente.	Ninguno específica impuesto a la ED todo es considerado global.	Establecer % IR para ED
Gastos deducibles	Gastos devengados relacionados a obtener y conservar el ingreso gravado y debe estar sustentado con comprobantes las importaciones y exportaciones, pérdidas en caso fortuito, jubilaciones, arrendamientos a la explotación lechera, agropecuaria, gastos avales, comisiones a personas en el exterior por exportación 5% del valor del FOB, gastos realizados en el extranjero por EP, con una casa matriz en Uruguay, publicidad, Adquisición de bienes inmuebles con pagos por transferencias electrónicas.	Gastos del giro del negocio, compra activos fijos, depreciaciones, amortizaciones, pagos sin retenciones en la fuente, reembolsos, gastos preparatorios, publicidad, créditos incobrables, tasas.	En Uruguay Arrendamientos en explotación agropecuaria y lechera. También gastos avales, comisiones pagadas al exterior 5% FOB. Menciona bienes inmuebles con pagos de transferencias electrónicas.	Deducciones por jubilaciones, exportaciones y exportación debidamente sustentados con comprobantes.	Se implementaría en la LORTI un artículo sobre la deducción a los bienes inmuebles que realicen transferencias electrónicas que le permita obtener, mantener y mejorar su ingreso de fuente ecuatoriana. Las importaciones no se someten ni a IR en el país ni a retenciones en la fuente, en este caso no se aplica la medida BEPS.
IVA	22%	14%	Porcentajes	En ambos países no específica IVA para ED	Regulaciones en la LORTI de IVA e ICE de acuerdo ED
Otros reglamentos que hablen de ED	Ley de firma y documento electrónico, protección de datos personales del consumidor, defensa de la competencia y del consumidor. Decreto que regula el derecho a la información del consumidor en las transacciones comerciales realizadas a través de Internet.	Ley de Comercio electrónico, firmas electrónicas y mensajes de datos.	Ecuador no tiene leyes exclusivas de fiscalidad en el comercio electrónico.	Hay leyes de protección de la información en internet y comercio electrónico.	Si se puede aplicar en el país, una vez que se modifique la LORTI con un % exclusivo de ED destinado a la protección en internet de los usuarios.
Experiencias	Implemento la firma Digital, electrónica y facturación electrónica. Plataforma Multimodal de servicios del correo uruguayo. Régimen de puerto libre considerada como exoneración para las importaciones en ese país. La Agencia de Gobierno Electrónico (AGESIC) afirma que los habitantes compran a través de plataformas multilaterales en un porcentaje del 45%	El comercio electrónico en Ecuador no realiza actividades en el exterior por eso no tienen EP. No hay reglamentaciones de comercio electrónico en IR e IVA Las tiendas virtuales se manejan bajo sistemas contables personalizados, y están obligadas a emitir factura electrónica o RIDE	Uruguay está regulado bajo normas BEPS que engloba al comercio electrónico como una actividad comercial más.	Convenios de Doble imposición con Ecuador. Ambos países tienen implementada la facturación electrónica en la Economía digital	Ecuador para aplicar esta norma debe establecer regulaciones al comercio electrónico en el marco regulatorio del IR e implementar medidas que le beneficien en la recaudación de este tributo en los convenios internacionales.

Fuente: LORTI, Guía del inversor: Sistema tributario, Portal DGI, Portal IEDT, AGESIC, CEF. Elaborado por los autores.

Elaboración: Ing. Génesis Salazar Garcés

Análisis general de las comparaciones con los marcos tributarios de los países latinoamericanos donde se aplique la Acción 1 del proyecto BEPS con la LORTI ecuatoriana para identificar diferencias y semejanzas que respalden la posible implementación de esta recomendación en el país

Actualmente en Ecuador es obligatoria la facturación electrónica en las tiendas virtuales y otros modelos de negocios digitales (Resolución NAC-DGERCGC14-00790), con el propósito de facilitar al SRI conseguir información clara a través de la plataforma virtual del impuesto a pagar por el contribuyente en proporción a la base imponible obtenida en los Estados Financieros.

De acuerdo al contraste realizado con los países latinoamericanos que aplican la normativa anti-BEPS y la LORTI, en sus regímenes tributarios se considera a la economía digital como un sector comercial más, por lo que no especifican un porcentaje de impuesto único a este tipo de actividades empresariales, a excepción de Perú que tiene un impuesto exclusivo de renta para bienes y servicios digitales, Estado donde mayor cantidad de cambios se han producido por la implementación de esta recomendación.

En cuanto a los convenios internacionales, se presenta un conflicto entre el país de residencia y el que genera la renta, por lo cual la acción plantea la eliminación de los acuerdos de doble imposición en el que el tributo se grava en ambos lugares, con el fin de que el IR se declare en el Ecuador al ser el país donde se desarrolla la mayor parte o la totalidad de la actividad económica.

Objetivo 4: Proponer recomendaciones de acuerdo al análisis y conclusiones de esta investigación, fomentando una adecuada recaudación del impuesto a la renta en base al marco regulatorio ecuatoriano disminuyendo la erosión de la base imponible en la economía digital.

Se realizó un análisis FODA para obtener conclusiones y recomendaciones sobre la implementación de la recomendación anti-BEPS en el marco regulatorio ecuatoriano. **(Ver Tabla No.7 y No. 8)**

Tabla No.7. Fortalezas y debilidades de los países latinoamericanos y Ecuador.

Países	ANÁLISIS FODA	
	Fortalezas	Debilidades
Perú	<ul style="list-style-type: none"> Se estableció un impuesto adicional por transacciones realizadas en el comercio electrónico a residentes y extranjeros domiciliados en el país. Contempla leyes de EP dentro del marco regulatorio de IR para domiciliados y residentes en el país Aplica IR exclusivo para transferencia de bienes y servicios en la economía digital 	<ul style="list-style-type: none"> Para definir EP mayormente se rige por el principio de territorialidad Presenta dificultades en convenios internacionales al categorizar en qué país se paga el impuesto a la renta de servicios digitales.
Chile	<ul style="list-style-type: none"> Contempla regulaciones sobre el establecimiento permanente en su marco regulatorio Emplea la facturación electrónica en todo tipo de comercio electrónico 	<ul style="list-style-type: none"> Faltan especificaciones sobre gravamen de IR en el comercio electrónico El IR chileno contempla varias categorías por lo que resulta confuso ubicar las actividades de comercio electrónico en

		cada una de ellas para declarar bajo el porcentaje adecuado
México	<ul style="list-style-type: none"> Todas las empresas usan la facturación electrónica para una mejor regularización fiscal. Se crearon leyes que protegen a los consumidores (ofreciéndoles además descuentos y promociones) y códigos de comercio para regularizar el negocio electrónico. 	<ul style="list-style-type: none"> Tiene problemas de deslocalización del tributo para servicios digitales. No considera en sus gastos deducibles e ingresos exentos las actividades de comercio digital
Uruguay	<ul style="list-style-type: none"> Tiene reglas anti-elusivas que se aplican en el comercio electrónico y para convenios internacionales. Utiliza las recomendaciones BEPS mediante plataformas digitales del organismo regulador, y además es obligatoria la facturación electrónica en este medio. 	<ul style="list-style-type: none"> Problemas con la deslocalización del impuesto a la renta para servicios digitales. No tiene impuestos especiales para la economía digital.
Ecuador	<ul style="list-style-type: none"> La facturación electrónica es obligatoria en la economía digital y esta información se traslada a una plataforma del Servicio de Rentas Internas. Posee leyes de protección al usuario 	<ul style="list-style-type: none"> No tiene un IR exclusivo para el comercio electrónico Falta un reglamento sobre costos deducibles para actividades exclusivas de comercio electrónico.

Fuente: SII, LORTI, CEPAL, SUNAT, SAT, DGI.

Elaboración: Ing. Génesis Salazar Garcés

Tabla 8. Oportunidades y amenazas de los países latinoamericanos y Ecuador.

Países	ANÁLISIS FODA	
	Oportunidades	Amenazas
Perú	<ul style="list-style-type: none"> Realiza retenciones a personas extranjeras no domiciliadas en Perú que desarrollan actividades económicas sin EP Marco regulatorio del dinero electrónico 	<ul style="list-style-type: none"> Las recomendaciones sobre EP se terminarán de establecer en 2018. Para el comercio electrónico aún quedan de aprobarse algunos cambios tributarios para el presente año y el siguiente.
Chile	<ul style="list-style-type: none"> Las empresas que realizan comercio electrónico tienen implementado el sistema de facturación electrónica y esa información se traslada directamente al Servicio de Impuestos Internos Posee una legislación de seguridad informática. 	<ul style="list-style-type: none"> Tiene problemas con la declaración del impuesto a la renta para servicios digitales en convenios internacionales, considerando de mayor importancia el país de origen de la actividad.
México	<ul style="list-style-type: none"> Ha firmado convenios internacionales de doble tributación. Emplea obligatoriamente la contabilidad electrónica y las plataformas multilaterales del gobierno para mejorar la regulación fiscal 	<ul style="list-style-type: none"> El comercio electrónico no está definido como parte de una actividad económica específica. No tiene un impuesto exclusivo para bienes y servicios del comercio electrónico.
Uruguay	<ul style="list-style-type: none"> Posee un impuesto a la renta para el caso de transacciones con extranjeros no residentes, y se rigen por el principio de territorialidad. Ha firmado convenios internacionales de doble tributación. 	<ul style="list-style-type: none"> El comercio electrónico no está definido como parte de una actividad económica específica. No tiene un impuesto exclusivo para bienes y servicios del comercio electrónico.
Ecuador	<ul style="list-style-type: none"> Considera EP como ingreso gravable. Realiza retenciones a extranjeros sin EP por concepto de origen de la renta. Norma de transparencia fiscal para evitar traslado de rentas a paraísos fiscales 	<ul style="list-style-type: none"> Actualmente no se pueden emplear cambios para EP en el comercio electrónico porque se desarrolla solamente a nivel interno.

Fuente: SII, LORTI, CEPAL, SUNAT, SAT, DGI.

Elaboración: Ing. Génesis Salazar Garcés

Análisis general de la herramienta FODA para fomentar la adecuada recaudación del IR por medio de la LORTI con la finalidad de disminuir la erosión de la base imponible en la economía digital.

Se realizó un análisis interno y externo de los marcos regulatorios de los países latinoamericanos en paralelo con Ecuador. Como característica estos Estados están regidos bajo normas anti-BEPS y han ajustado la ED a sus reglamentos tributarios, estableciendo la facturación electrónica y reglas anti-abuso para los convenios internacionales de doble tributación con el fin de obtener la mayor recaudación.

Resultados

La LORTI, considera ingreso de fuente ecuatoriana a toda empresa que realice actividades comerciales dentro del país y que estén relacionados al giro del negocio, como el caso de las tiendas virtuales "MODA Y BC" quienes están dedicadas al mercadeo de ropa y equipos de cómputos, cuyos ingresos se dan por medio de sus actividades comerciales, y asimismo llevan un control de sus costos.

Ambas empresas cumplen con el pago de sus tasas aduaneras, pero mencionan que les "afecta sus precios, por competitividad debido que algunos negocios no cumplen con los reglamentos de importación de Ley Orgánica de Aduanas como consecuencia deben bajar sus precios para poder vender sus mercaderías". Las importaciones como tales se encuentran exentas de la declaración del impuesto a la renta.

De igual manera, cobran a sus clientes los tributos respectivos planteados en la ley tributaria en este caso el IVA con una tarifa del 14% de acuerdo a las actividades que realizan y no se están mencionadas en el art. 55 y 56 de la LORTI, en cuanto a la transferencia de bienes y servicios con tarifa 0%. Asimismo, deducen sus gastos presentando sus respectivos comprobantes coherentes a sus actividades comerciales.

Además, realizan la declaración del IVA, IR y los costos deducibles en el formulario 104A y 102 de forma mensual en el mes de marzo de acuerdo al noveno dígito según el RUC. Por lo tanto, se puede asegurar que "MODA Y BC" no erosionan la base imponible del Impuesto a la Renta referente al diagnóstico y formas de pago del tributo.

Respecto a la ejecución de las recomendaciones BEPS en el proceso de pago del impuesto a la renta, actualmente no se pueden aplicar modificaciones en Establecimiento Permanente para el país debido a que las transacciones de comercio electrónico se realizan únicamente en el territorio nacional y no se ha aprovechado las negociaciones con otros países ni la inversión extranjera para incrementar las exportaciones de este tipo o la oferta de servicios digitales a usuarios de otros países.

En cuanto a la facturación electrónica, está establecida de manera obligatoria en el comercio digital. En el caso de las tiendas virtuales analizadas, estas tienen un sistema contable personalizado en el que se registran y emiten sus propias facturas pre-impresas autorizadas por el SRI, pero no han considerado aún el registro de comprobantes digitales por desconocimiento del uso u obtención de los

mismos, por lo cual estas empresas tienen que acogerse a la Resolución NAC-DGERCGC14-00790, la cual facilita a la autoridad fiscal el tener un mayor control sobre las transacciones que originan el valor de base imponible de IR.

Por otra parte, en el contraste de los países latinoamericanos donde se rigen bajo normas anti-BEPS, presentan una debilidad en sus leyes tributarias tres de ellos asumen la economía digital como un sector más de comercialización, pero no especifican un porcentaje de IR enfocado para este tipo de negocio. Por el contrario, como fortaleza para Perú ha desarrollado un impuesto exclusivo para las transacciones de compraventa por medios electrónicos, para recaudar la renta en bienes y servicios digitales. A su vez, presentó oportunidades al instante de realizar transacciones con un extranjero se efectúan retenciones que representan ingresos para el Estado y decretando un código tributario al dinero electrónico.

México, Uruguay y Chile a modo de ventaja impositiva, introdujeron la facturación electrónica y leyes que protegen la identidad de los consumidores para transacciones virtuales seguidos de beneficios como descuentos y promociones. También, se acogieron a la firma y documentos electrónicos para poder tener una mejor regularización fiscal. En el caso de Uruguay estableció normas BEPS, como reglas anti-elusivas para sus convenios internacionales de doble imposición para gravar el impuesto en territorio nacional o se dirija al país de origen.

En Ecuador debido a que no se realizan actividades mediante Establecimiento permanente, se considera que todas aquellas empresas con domicilio o residencia en el territorio nacional tributarán del mismo modo que las empresas que únicamente realizan transacciones de comercio electrónico en el país. Mientras aquellas empresas sin EP están sujetas a la retención del 22% en sus ingresos siempre y cuando sean de fuente u origen ecuatoriano, estas empresas tienen una duración temporal de sus actividades por lo que consideran plazos menores al año.

Para el presente estudio se consideró analizar la implementación del reglamento BEPS específicamente de la Acción 1 referente a la Economía Digital al marco fiscal ecuatoriano, realizando una investigación exhaustiva sobre la problemática global como es la erosión de la base imponible utilizando como medios las tiendas virtuales o plataformas multilaterales para luego dar conclusiones y recomendaciones como un beneficio hacia el país.

A su vez, se elaboró un marco regulatorio donde se detallan conceptos concretos que se estudiara a lo largo de esta exploración, seguido de un marco metodológico, población y muestra. Sin embargo, para la recolección de la información se presentaron dificultades al momento de realizar las entrevistas a los dueños de las tiendas virtuales, los gerentes eludían las preguntas por motivos de confidencialidad, respecto al proceso de pagos de impuesto a la renta a pesar de las desventajas detalladas se obtuvo información valiosa con la cual instauraron cambios en los procesos de pagos de impuestos realizados por estas empresas.

Otra dificultad hallada fue con los países latinoamericanos donde esta implementada la economía digital la información no fue de fácil acceso, los artículos científicos no mencionaban con claridad las experiencias en tiendas virtuales, se decidió realizar un cambio a los marcos regulatorios de estos países donde se acertó con la información anhelada. Al momento de realizar conclusiones y recomendaciones fue un poco complicado evitando que las palabras no se repitan.

En cuanto, a la posible aplicación de esta norma se encontró ventajas a favor del estado ecuatoriano ajustando o aplicando un impuesto específico para los negocios digitales, fomentando a los contribuyentes al cumplimiento del pago impuesto a la renta; Para todos los países la facturación electrónica es obligatoria para estas actividades comerciales digitales como objetivo de una mejor regularización fiscal. Por otro lado, no se puede hacer modificaciones a Establecimiento Permanente por motivos que se realiza las transacciones comerciales por principios de territorialidad en Ecuador, considerando convenios bilaterales de doble imposición (trasladando este tributo en su totalidad o mayor porcentaje en el país) para los cuales se pueden establecer clausulas anti-abuso, u otorgar un valor exclusivo para la retención en la fuente a extranjeros.

Conclusiones

Las tiendas virtuales analizadas cumplen con el pago de impuestos respectivos para realizar sus actividades comerciales, las cuales comprenden, desde sus gastos de importación hasta el pago de tributos como el IVA, IR e ICE, dependiendo de los productos que ofrezcan, tomando en cuenta la información obtenida en sus Estados Financieros a manera de ingresos gravados y costos deducibles, todos ellos sustentados por comprobantes de venta autorizados.

Posterior a la recolección de esa información se realizó la declaración de los impuestos correspondientes, en el caso del IR, realiza el pago de manera anual mediante el formulario 102 en el mes de marzo con fecha máxima conforme al noveno dígito del RUC. Dicho brevemente, estas empresas cumplen con todas las disposiciones legales tributarias vigentes.

En cuanto a los cambios propuestos por la Acción 1 del Proyecto BEPS en estos negocios virtuales, es posible implementarlos realizando modificaciones en la LORTI respecto al impuesto a la renta que gravan este tipo de actividades considerando regulaciones a los Establecimientos Permanentes que tienen sucursales en el extranjero pero realizan actividades principales en el territorio ecuatoriano, este cambio se aplica también para servidores y los sitios web que realizan las actividades de comercio electrónico (en este caso las tiendas virtuales). Aunque aquella recomendación tardara en realizarse debido a que estas empresas no cuentan con EP en otros territorios.

Por otro lado, las sociedades extranjeras que no cuentan con residencia en el estado ecuatoriano y realizan actividades de manera temporal las cuales obligatoriamente deben establecer un vínculo con la administración tributaria para que les realicen una retención de la fuente del 22% sobre los ingresos

brutos que generaron en Ecuador. La implementación de la medida anti-BEPS asegura que este tributo se declare en el país y no en el estado donde se encuentra la sede de la empresa.

Es factible de aplicar al comercio electrónico en el país, cláusulas anti-abuso para que en los convenios de doble imposición se supere el conflicto entre el estado de residencia y fuente, para que en Ecuador se declare la totalidad del IR generado en el territorio o por lo menos la mayor parte del mismo y la diferencia según acuerdo sea devengada en el otro estado, así se asegura que se disminuya la erosión de la base imponible al obtener el mayor beneficio la nación donde se genera el capital. Esta recomendación es conveniente debido a que ha establecido con anterioridad tratados de doble imposición con Chile, México y España, en los cuales las sociedades se benefician al pagar sus tributos mayormente en la nación donde la proporción es menor a la de Ecuador.

Es necesario instituir regulaciones sobre los costos deducibles provenientes del comercio electrónico, en especial para aquellas actividades económicas que se realizan mediante convenios internacionales. Siendo que estos se consideran como parte de los ingresos exentos según la LORTI.

Con el propósito de conseguir un mejor control en el cobro de los tributos, la facturación electrónica es de carácter obligatorio para la adecuada recaudación del IR en las transacciones realizadas en el comercio electrónico, junto con su auxiliar que es una factura pre-impresa (RIDE) que se ingresa a la plataforma digital.

En contraste con los marcos regulatorios de los países latinoamericanos y la LORTI en el caso de Establecimiento Permanente no se puede aplicar modificaciones para el país, debido a que las transacciones de comercio electrónico se realizan a nivel nacional. Por este motivo hasta que Ecuador no se acoja a la definición de Establecimiento Permanente, tributarán mediante los mismos estatutos las empresas residentes en Ecuador o de nacionalidad ecuatoriana.

Como amenaza externa para los países analizados, no hay cláusulas que especifiquen las actividades de comercio electrónico diferenciándolas en su declaración de impuesto a la renta, sino que son consideradas como un sector más de la economía. Por lo cual tampoco los países no se acogen a un IR exclusivo para esta categoría comercial. A excepción de Perú en el caso de este Estado, declara un tributo para bienes y servicios digitales.

Por último, Ecuador emplea normas anti-elusivas para sus convenios internacionales de doble imposición como la transparencia fiscal internacional en la cual se asegura que las rentas generadas de la actividad económica no sean gravadas en paraísos fiscales erosionando la base imponible. Estas mismas medidas pueden tener un mejor control dentro de la LORTI de implementarse la recomendación BEPS y establecerse cláusulas concernientes al comercio electrónico.

Recomendaciones

Como resultado de este proyecto investigativo, se recomienda que para lograr una adecuada aplicación de la Acción 1 sobre la imposición tributaria en la economía digital y en el caso de las tiendas virtuales, es necesario acogerse a estas opciones, las cuales se proponen de acuerdo a lo que establece la LORTI.

- Implementar una tarifa de impuesto a la renta exclusivo para las actividades de comercio electrónico de compra-venta de bienes y servicios digitales, con el propósito de facilitar el cobro de este tributo al organismo regulador.
- Establecer reglamentos sobre los costos deducibles generados en las actividades de comercio electrónico, especificando también los gastos que se consideran para la base imponible del impuesto a la renta en el caso que sean modelos de negocio B2C como el caso de las tiendas virtuales.
- Acogerse a la recomendación BEPS para eliminar el abuso de tratados modificando en la LORTI como ingresos gravables los convenios de doble tributación, para que Ecuador reciba la totalidad de las rentas al ser el país donde se realizan las actividades principales, la creación de valor y se genera el capital.
- Emplear la norma anti-elusiva sobre transparencia fiscal internacional dentro del control en la recaudación del impuesto a la renta de las actividades de comercio electrónico por parte del SRI, la cual beneficia a que el tributo no se traslade a paraísos fiscales en convenios internacionales con otros países.
- Instituir mejoras en la regulación de retenciones en la fuente del impuesto a la renta a extranjeros que no tengan Establecimiento Permanente y realicen actividades económicas temporales en el territorio ecuatoriano, así como controlar problemas de localización de los contribuyentes con partes relacionadas, en especial para aquellas instituciones ubicadas en paraísos fiscales

Bibliografía

Alexa, P. (2015). *Portal Alexa*. Recuperado el 15 de enero de 2020, de <https://www.alexa.com/topsites#>

AMIPCI. (2013). *Asociación Mexicana de Internet*. Recuperado el 01 de enero de 2020, de <http://www.amdc.org.mx/blog/category/internet/>

Comercio, D. e. (9 de Octubre de 2014). El ecuatoriano que compra 'online' es de clase media. *Economía*. Quito, Ecuador: Diario el Comercio.

Diario El Telègrafo. (2016). *www.eltelegrafo.com.ec*. Recuperado el 20 de enero de 2020, de <http://www.telecomunicaciones.gob.ec/ecuador-continua-creciendo-en-el-uso-del-comercio-electronico/>

Dirección General de Impuestos Internos. (2012). *Análisis de Recaudación DGII*. Recuperado el 15 de enero de 2020, de <http://www.dgii.gov.do>

- García, L. (2014). *Derecho de los contribuyentes*. México, México: UNAM.
- INEC. (2014). *Instituto Nacional de Estadísticas y Censos*. Recuperado el 20 de enero de 2020, de <http://www.inec.gob.ec/estadisticas/>
- Ley de Regimen Tributario Interno. (21 de agosto de 2018). Quito, Ecuador.
- Malca, O. (2001). *Comercio electrónico* (1a. Edición ed.). Lima, Perú: Universidad del Pacífico.
- Mendoza Vera , A., & Àvlla Ramírez , P. (febrero de 2017). *www.eumed.net*. Recuperado el 20 de enero de 2020, de Comercio electrónico y su evolución en el Ecuador: <http://www.eumed.net/libros-gratis/actas/2017/empresas/25-comercio-electronico.pdf>
- Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad . (agosto de 2016). *www.telecomunicaciones.gob.ec*. Recuperado el 20 de enero de 2020, de Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información: <http://www.telecomunicaciones.gob.ec/ecuador-continua-creciendo-en-el-uso-del-comercio-electronico/>
- Moreira, J. V. (2015). La erosión de las bases imponibles en las transacciones de comercio electrónico, realizadas en plataformas multilaterales. En *Diagnóstico actual desde la perspectiva regulatoria Ecuatoriana*. Guayaquil.
- OCDE, & G-20. (2015). *www.oecd.org*. Recuperado el 12 de octubre de 2019, de Informes Finales 2015: <https://www.oecd.org/ctp/beps-resumenes-informes-finales-2015.pdf>
- Rodríguez, Rivera, & Nakazono. (2013). *www.eumed.net*. Recuperado el 12 de octubre de 2019, de El comercio electrónico: en la era de la globalización: <http://www.eumed.net/ce/2013/comercio-electronico.html>
- Sanz, J. (2008). *Gestión del cobro de las operaciones de venta internacional* (Segunda Edición ed.). Alicante, España: Editorial Club Universitario.
- Torres, D., & Guerra, J. (2012). *www.eumed.net*. Recuperado el 12 de octubre de 2019, de "Contribuciones a la Economía": <http://www.eumed.net/ce/2012/tcgz.html>