



UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
CARRERA DE ECONOMÍA CON MENCIÓN EN
ECONOMÍA INTERNACIONAL Y GESTIÓN EN
COMERCIO EXTERIOR

Trabajo de titulación, previo a la obtención del título de
Economista con mención en Economía Internacional y
Gestión en Comercio Exterior

Tema:

“Análisis de Precios de Transferencia y su incidencia
tributaria en empresas camaroneras Salinas Santa Elena.”

Autor:

Sr. Hugo Enrique Yagual Robles.

Tutor:

Ing. Julio César Burgos Yambay, MSc.

Marzo, 2021
Guayaquil - Ecuador



ANEXO XI.- FICHA DE REGISTRO DE TRABAJO DE TITULACIÓN
FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS
CARRERA: ECONOMIA CON MENCIÓN EN ECONOMÍA INTERNACIONAL
Y GESTIÓN EN COMERIO EXTERIOR

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA		
FICHA DE REGISTRO DE TRABAJO DE TITULACIÓN		
TÍTULO Y SUBTÍTULO:	ANÁLISIS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y SU INCIDENCIA TRIBUTARIA EN EMPRESAS CAMARONERAS SALINAS SANTA ELENA	
AUTOR(ES) (apellidos/nombres):	Yagual Robles Hugo Enrique	
REVISOR(ES)/TUTOR(ES) (apellidos/nombres):	Burgos Yambay Julio César	
INSTITUCIÓN:	Universidad de Guayaquil	
UNIDAD/FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas	
MAESTRÍA/ESPECIALIDAD:		
GRADO OBTENIDO:	Economista con Mención en Economía Internacional y Gestión en Comercio Exterior	
FECHA DE PUBLICACIÓN:	Marzo 2021	No. DE PÁGINAS: 79
ÁREAS TEMÁTICAS:		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	Principio de Plena Competencia, Precios de Transferencia, Partes Relacionadas, Margen Neto de las Transacciones, Incidencia Tributaria	
RESUMEN/ABSTRACT (150-250 palabras):	<p>En el presente trabajo de investigación se aplica la metodología utilizada local e internacionalmente para evaluar las transacciones entre partes relacionadas tanto como locales como en el exterior. El sector a evaluar será el cantón Salinas provincia de Santa Elena, el mercado será el camaronero debido a su representatividad en este mercado nos enfocaremos en el área entre Mar Bravo y Ancón, el periodo seleccionado para el análisis será el ejercicio fiscal que constituye a los años entre el 2015 – 2018 siendo el mínimo de comparación para este trabajo 3 años. Se consideró información de los estados de resultado para la aplicación del método más idóneo para comprobar el cumplimiento del principio de plena competencia y así señalar una posible incidencia impositiva teniendo como referencia metodológica las directrices de la Organización para la Cooperación de Desarrollo Económico (OCDE).</p>	
ADJUNTO PDF:	SI <input checked="" type="checkbox"/>	NO
CONTACTO CON AUTOR/ES:	Teléfono: 0959633001	E-mail: hugo.yagualr@ug.edu.ec
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN:	Nombre: Econ. Natalia Andrade Moreira	
	Teléfono: 042293053	
	E-mail: natalia.andradem@ug.edu.ec	



**ANEXO XII.- DECLARACIÓN DE AUTORÍA Y DE AUTORIZACIÓN DE LICENCIA GRATUITA
INTRANSFERIBLE Y NO EXCLUSIVA PARA EL USO NO COMERCIAL DE LA OBRA CON FINES
NO ACADÉMICOS**

**FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS
CARRERA: ECONOMÍA CON MENCIÓN EN ECONOMÍA INTERNACIONAL Y GESTIÓN EN COMERCIO
EXTERIOR**

LICENCIA GRATUITA INTRANSFERIBLE Y NO COMERCIAL DE LA OBRA CON FINES NO ACADÉMICOS

Yo, Yagual Robles Hugo Enrique, (nombre del estudiante), con C.I. No. 0928354000, certifico que los contenidos desarrollados en este trabajo de titulación, cuyo título es "ANÁLISIS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y SU INCIDENCIA TRIBUTARIA EN EMPRESAS CAMARONERAS SALINAS SANTA ELENA" son de mi absoluta propiedad y responsabilidad, en conformidad al Artículo 114 del CÓDIGO ORGÁNICO DE LA ECONOMÍA SOCIAL DE LOS CONOCIMIENTOS, CREATIVIDAD E INNOVACIÓN*, autorizo/amo la utilización de una licencia gratuita intransferible, para el uso no comercial de la presente obra a favor de la Universidad de Guayaquil.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read "Yagual Robles Hugo Enrique".

YAGUAL ROBLES HUGO ENRIQUE
C.I.No. 0928354000



ANEXO VII.- CERTIFICADO PORCENTAJE DE SIMILITUD

FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS CARRERA: ECONOMIA CON MENCIÓN EN ECONOMÍA INTERNACIONAL Y GESTIÓN DE COMERCIO EXTERIOR

Habiendo sido nombrado **ING. JULIO CÉSAR BURGOS YAMBAY**, tutor del trabajo de titulación certifico que el presente trabajo de titulación ha sido elaborado por **YAGUAL ROBLES HUGO ENRIQUE**, con mi respectiva supervisión como requerimiento parcial para la obtención del título de **ECONOMISTA CON MENCIÓN EN ECONOMÍA INTERNACIONAL Y GESTIÓN DE COMERCIO EXTERIOR**.

Se informa que el trabajo de titulación: **ANÁLISIS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y SU INCIDENCIA TRIBUTARIA EN EMPRESAS CAMARONERAS DE SALINAS, PROVINCIA DE SANTA ELENA**, ha sido orientado durante todo el periodo de ejecución en el programa antiplagio **URKUND** quedando el **02 %** de coincidencia.

Document: **YAGUAL ROBLES HUGO - URKUND1.pdf** (097739573)
Submitted: 2021-03-09 09:05 (-05:00)
Submitted by: julio.burgosya@ug.edu.ec
Receiver: julio.burgosya.ug@analysis.arkund.com
2% of this approx. 28 pages long document consists of text present in 13 sources.

Sources	Highlights
Rank	Path/Filename
>	YAGUAL ROBLES HUGO ENRIQUE - URKUND.pdf
Alternative sources	
	YAGUAL ROBLES HUGO - URKUND.pdf
	MONOGRAFIA NAVAS RONALD.docx
	TESIS DE GRADO JUSTO RIVADENEIRA.doc
	KAREN AVILES MIITE TRABAJO DE TITULACIÓN ESPECIAL urkund.docx

99% #1 Active **Urkund's archive: UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL / YAGUAL ROBLES HUGO ENRIQUE - URKUND.pdf** 99%

VII ANEXO XIII - RESUMEN DEL TRABAJO DE TITULACIÓN (ESPAÑOL) FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS CARRERA: ECONOMIA MODALIDAD SEMESTRAL "ANÁLISIS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y SU INCIDENCIA TRIBUTARIA EN EMPRESAS CAMARONERAS TRIBUTARIA SALINAS SANTA ELENA" Autor: Hugo Enrique Yagual Robles Tutor: Ing. Julio Cesar Burgos Yambay Resumen En el presente trabajo de investigación se aplica la metodología utilizada local e internacionalmente para evaluar las transacciones entre partes relacionadas tanto como locales como en el exterior. El sector a evaluar será el cantón Salinas provincia de Santa Elena, el mercado será el camaronero debido a su representatividad en este mercado nos enfocaremos en el área entre Mar Bravo y Ancón, el periodo seleccionado para el análisis será el ejercicio fiscal que constituye a los años entre el 2015 - 2018 siendo el mínimo de comparación para este trabajo 3 años. Se consideró información de los estados de resultado para la aplicación del método más idóneo para comprobar el cumplimiento del principio de plena competencia y así señalar una posible incidencia impositiva teniendo como referencia metodológica las directrices OCDE. Palabras Claves: Principio de Plena Competencia, Precios de Transferencia, Margen Neto de las Transacciones, Partes Relacionadas, Incidencia Tributaria.

VIII ANEXO XIV - RESUMEN DEL TRABAJO DE TITULACIÓN (INGLÉS) FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS CARRERA: ECONOMIA MODALIDAD SEMESTRAL "ANÁLISIS DE TRANSFER PRICES AND THEIR TAX IMPACT ON SHRIMP BREEDER COMPANIES SALINAS SANTA ELENA" Author: Hugo Enrique Yagual Robles Advisor: Ing. Julio Cesar Burgos Yambay Abstract In this research work, the methodology used locally and internationally is applied to evaluate transactions between related parties both locally and abroad. The sector to be evaluated will be the Salinas city, Santa Elena province, the market will be shrimp, due to its representativeness in this market, we will focus on the area between Mar Bravo and Ancón, the period selected for the analysis will be the fiscal period that constitutes the years between 2015 - 2018 being the minimum of comparison for this job 3 years. Information from the income statements was considered for the application of the most suitable

<https://secure.arkund.com/old/view/93272680-282595-541443#BcE7DsJADEXRvUx9heZnPzbtbQSIQBGgK0qRE7J1zvuVzle1ugSXe8IFP3PFETXU0UATGXIKFEQnJmGEk50cO+Va73O91vE4j2fZ6q028zbcMrOmVMfvDw==>



Firmado electrónicamente por:
**JULIO CESAR
BURGOS YAMBAY**

ING. JULIO CÉSAR BURGOS YAMBAY
DOCENTE TUTOR
C.I.: 0920358983
FECHA: 09 DE MARZO 2021



ANEXO VI. - CERTIFICADO DEL DOCENTE-TUTOR DEL TRABAJO DE TITULACIÓN
FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS
CARRERA: ECONOMÍA CON MENCIÓN EN ECONOMÍA INTERNACIONAL
Y GESTIÓN DE COMERCIO EXTERIOR



Guayaquil, 06 de marzo 2021

ECONOMISTA
HERMES AGUILAR AZUERO, MSc.
SUBDECANO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
UNIVERSIDAD DE GUAYAQUIL
Ciudad. -

De mis consideraciones:

Envío a Ud. el Informe correspondiente a la tutoría realizada al Trabajo de titulación **ANÁLISIS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y SU INCIDENCIA TRIBUTARIA EN EMPRESAS CAMARONERAS DE SALINAS, PROVINCIA DE SANTA ELENA**, del estudiante **YAGUAL ROBLES HUGO ENRIQUE**, indicando que ha cumplido con todos los parámetros establecidos en la normativa vigente:

- El trabajo es el resultado de una investigación.
- El estudiante demuestra conocimiento profesional integral.
- El trabajo presenta una propuesta en el área de conocimiento.
- El nivel de argumentación es coherente con el campo de conocimiento.

Adicionalmente, se adjunta el certificado de porcentaje de similitud y la valoración del trabajo de titulación con la respectiva calificación.

Dando por concluida esta tutoría de trabajo de titulación, **CERTIFICO**, para los fines pertinentes, que el estudiante está apto para continuar con el proceso de revisión final.

Atentamente,



Firmado electrónicamente por:
JULIO CESAR
BURGOS YAMBAY

Ing. Julio Burgos Yambay, MSc.
TUTOR DE TRABAJO DE TITULACIÓN
C.I.: 0920358983
FECHA: 06 de marzo 2021

Dedicatoria

Dedico este trabajo de investigación a mis padres Martha y Carlos, las personas quienes no dejaron de confiar en mis capacidades y gracias a su dedicación y esfuerzo durante muchos años he podido llegar a este punto, por todas las preocupaciones que les pude haber causado más su apoyo económico y su entrega constante espero se vea justificado mediante la entrega del trabajo de titulación el fruto de su esfuerzo

Agradecimiento

Agradezco a Dios por todo lo brindado en esta vida, al esfuerzo de mis padres y el amor de mi familia, a la paciencia de mis tutores y a cada persona que directa o indirectamente logró ayudarme en cada paso o tropiezo que tuve para llegar a este punto.

Índice general

Introducción	1
Capítulo I	2
1.1 Planteamiento del Problema	2
1.2 Descripción del Problema	3
1.3 Formulación del Problema (Pregunta Principal y Preguntas Secundarias)	3
1.4 Delimitación espacial y temporal.....	3
1.5 Línea de investigación.....	3
1.6 Justificación.....	3
1.7 Objetivos	4
1.7.1 Objetivo General	4
1.7.2 Objetivos Específicos	4
1.8 Hipótesis o Premisa de Investigación.....	4
Capítulo II	5
Marco Teórico	5
2.1 Precios de transferencia.	5
2.1.1 Importancia de los precios de transferencia.....	7
2.1.2 Objetivos de los precios de referencia.....	8
2.1.3 Métodos de los precios de transferencia.....	9
2.1.3.1 La elección del método.....	9
2.1.3.2 El método del precio comparable independiente “CUP”	9
2.1.3.3 Método de reventa.....	10
2.1.3.4 Método de costo adicionado.....	10
2.1.3.5 Método de márgenes transaccionales de utilidad.	10
2.1.3.6 Método de división de utilidades	11
2.2 Principio de plena competencia (Arm’s Length)	11
2.2.1 Características requeridas para la selección de las empresas y su comparación bajo de Arm’s Length	14
2.3 Partes Relacionadas.....	15
2.3.1 Tipos de vinculación entre las partes relacionadas.	16
2.3.2 Tipos de vinculación entre las partes relacionadas según grado de capital.	17
2.3.3 Efecto de las transacciones de las partes relacionadas en los estados financieros.....	18
2.4 La OECD y el Principio de Arm’s Length	19
2.5 Recaudación Tributaria y Precios de Transferencia	20
2.5.1 Características y Clasificación de los Tributos.....	22
2.6 El Sector Camaronero en el Ecuador	22
2.5.2 El Sector Camaronero en Santa Elena.....	23

2.7	Marco Legal.....	24
2.8	Marco de Referencia.....	25
Capítulo III		29
Marco Metodológico		29
3.1	Enfoque de la investigación	29
3.2	Modalidad de la Investigación	29
3.3	Tipo de Investigación	29
3.4	Población y Muestra	29
3.5	Operacionalización de Variables o Matriz CDIU	29
3.6	Técnicas e instrumentos	31
3.7	Recolección y procesamiento de información	31
Capítulo IV		32
Resultados		32
4.1	Análisis de Resultados.....	32
4.1.1	Criterio de selección	32
4.2	Selección del Método	33
4.3	Discusión o contrastación empírica de resultados	35
4.3.1	Método del margen neto de la transacción (TNMM)	35
4.4	Selección del indicador	40
4.5	Búsqueda y selección de comparables	41
4.5.1	Identificación de fuentes de información	41
4.6	Aplicación de filtros y descarte	43
4.7	Filtros cuantitativos y cualitativos.....	43
4.8	Desarrollo del TNMM.....	46
4.9	Resultados.....	50
4.10	Limitaciones para el desarrollo de la investigación	51
4.11	Futuras Líneas de Investigación	51

Índice de tablas

Tabla 1. Matriz CDIU. Elaborado por el autor	30
Tabla 2. Ranking de la base utilizada para determinar los precios de transferencia	39
Tabla 3. Ranking de los métodos para establecer los precios de transferencia	39
Tabla 4. Laboratorios y Camaroneras Salinas Santa Elena	41
Tabla 5. Tested Party	44
Tabla 6. Empresas comparables	45
Tabla 7. CM “Tested Party”	46
Tabla 8. CM Empresas Comparables	46
Tabla 9. Promedio “Tested Party”	47
Tabla 10. Valores excluidos 2015	48
<i>Tabla 11. Valores Excluidos 2016</i>	48
Tabla 12. Valores Excluidos 2017	48
Tabla 13. Valores excluidos 2018	48
Tabla 14. Rango Intercuartil CM Empresas Independientes año 2015	49
Tabla 15. Comparación “Tested Party” CM 2015	49
Tabla 16. Rango Intercuartil Empresas Independientes año 2016	49
Tabla 17. Comparación “Tested Party” CM 2016	49
Tabla 18. Rango Intercuartil Empresas Independientes año 2017	49
Tabla 19. Comparación “Tested Party” CM 2017	49
Tabla 20. Rango Intercuartil Empresas Independientes año 2018	50
Tabla 21. Comparación “Tested Party” CM 2018	50

Índice de ilustraciones

Ilustración 1. Relación directa entre empresa matriz y sus partes.	16
Ilustración 2. Relación directa entre matriz y empresas relacionadas.	16
Ilustración 3. Relación directa con un grado de control sobre otra sociedad.....	17
Ilustración 4. Relación entre partes con más del 50% de transferencias de bienes y servicios.	18

Índice de gráficos

Gráfico 1. Costo Mas Margen Anual Comparado	50
---	----

Índice de anexos

Anexo 1. Entrevista 1	57
Anexo 2. Entrevista 2	58
Anexo 3. Entrevista 3	59
Anexo 4. Entrevista 4	60
Anexo 5. Entrevista 5	62
Anexo 6. Entrevista 6	63
Anexo 7. Entrevista 7	65



ANEXO XIII.- RESUMEN DEL TRABAJO DE TITULACIÓN (ESPAÑOL)

**FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS
CARRERA: ECONOMIA MODALIDAD SEMESTRAL**

“ANÁLISIS DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA Y SU INCIDENCIA TRIBUTARIA EN EMPRESAS CAMARONERAS TRIBUTARIA SALINAS SANTA ELENA”

Autor: Hugo Enrique Yagual Robles

Tutor: Ing. Julio Cesar Burgos Yambay

Resumen

En el presente trabajo de investigación se aplica la metodología utilizada local e internacionalmente para evaluar las transacciones entre partes relacionadas tanto como locales como en el exterior. El sector a evaluar será el cantón Salinas provincia de Santa Elena, el mercado será el camaronero debido a su representatividad en este mercado nos enfocaremos en el área entre Mar Bravo y Ancón, el periodo seleccionado para el análisis será el ejercicio fiscal que constituye a los años entre el 2015 – 2018 siendo el mínimo de comparación para este trabajo 3 años. Se consideró información de los estados de resultado para la aplicación del método más idóneo para comprobar el cumplimiento del principio de plena competencia y así señalar una posible incidencia impositiva teniendo como referencia metodológica las directrices de la Organización para la Cooperación de Desarrollo Económico (OCDE).

Palabras Claves: *Principio de Plena Competencia, Precios de Transferencia, Partes Relacionadas, Margen Neto de las Transacciones, Incidencia Tributaria*

**ANEXO XIV.- RESUMEN DEL TRABAJO DE TITULACIÓN (INGLÉS)**

**FACULTAD CIENCIAS ECONÓMICAS
CARRERA: ECONOMIA MODALIDAD SEMESTRAL**

“ANALYSIS OF TRANSFER PRICES AND THEIR TAX IMPACT ON SHRIMP BREEDER COMPANIES
SALINAS SANTA ELENA”

Author: Hugo Enrique Yagual Robles

Advisor: Ing. Julio César Burgos Yambay

Abstract

In this research work, the methodology used locally and internationally is applied to evaluate transactions between related parties both locally and abroad. The sector to be evaluated will be the Salinas city, Santa Elena province, the market will be shrimp, due to its representativeness in this market, we will focus on the area between Mar Bravo and Ancon, the period selected for the analysis will be the fiscal period that constitutes the years between 2015 - 2018 being the minimum of comparison for this job 3 years. Information from the income statements was considered for the application of the most suitable method to verify compliance with the arm's length principle and thus indicate a possible tax incidence, taking as a methodological reference the guidelines of the Organization for Economic Development Cooperation (OECD).

Keywords : *Arm's length, Transfer Prices, Related Parties, Net Margin Method, Tax Incidence*

Introducción

Los precios de Transferencia son los precios cargados por una empresa que produce bienes, activos tanto tangibles como intangibles, servicios, a una subsidiaria o empresa independiente. Lo que se podría interpretar de esta forma; si en una transacción entre partes vinculadas el precio de los bienes, servicios o intangibles se fija de una forma excesiva a la que se hubiese hecho con otras partes que no son dependientes, la renta del comprador se tornaría de esta manera más grande y la del comprador sería el caso contrario. Ahora bien, si se establece una adquisición de bienes por debajo del precio de mercado la renta del consumidor se acrecienta y la del proveedor reducirá.

El presente trabajo de investigación tiene como objetivo analizar el principio de Arm's Length bajo el método más idóneo de los precios de transferencia en las empresas camaroneras del cantón Salinas Provincia de Santa Elena durante el 2015 – 2018.

Se hizo un análisis funcional de los diferentes métodos para poder llegar a la conclusión que el método más idóneo para la aplicación de precios de transferencia será el Margen neto de las Transacciones también conocido como TNMM por sus iniciales en inglés.

Se utilizó la base de datos del Instituto Nacional de Pesca para identificar las empresas camaroneras del sector legalmente registradas, con el objetivo de hallar nuestro “Tested Party” y las empresas independientes con las que realizaríamos la comparación, con el objetivo de demostrar el cumplimiento del principio de plena competencia y así demostrar la transparencia en las transacciones realizadas por las empresas vinculadas de este sector.

El Capítulo I contará con la descripción del problema y las bases que se necesita para el desarrollo de la investigación.

El Capítulo II abarca toda la parte conceptual referente a precios de transferencia, el principio de Arm's Length y la Relación con la Recaudación Fiscal.

El Capítulo III narra la metodología a aplicar para el desarrollo del trabajo de investigación. La operacionalización de las variables además de las técnicas e instrumentos utilizados.

Finalmente, el Capítulo IV desarrolla la aplicación del método de Precios de Transferencia, donde se compara los CM del “Tested Party” con los de las empresas independientes a través del rango intercuartil para posteriormente encontrar el resultado final y poder llegar a una conclusión final.

Capítulo I

1.1 Planteamiento del Problema

Según la CEPAL, al día de hoy, se estima que tres cuartas partes del comercio internacional se realiza a través de transacciones intrafirma (aquellas en las que participan partes de un mismo grupo económico), los países buscan que los montos que recaudan a través de los impuestos sobre las rentas no se vean reducidos con lo que encontramos mayor relevancia con el tema de los precios de transferencia.

Consecuente, se busca que en las transacciones entre empresas vinculadas y/o con empresas ubicadas en territorios de baja o nula imposición se respete lo que se conoce como el principio de libre competencia (Arm's Length). Aquí vale aclarar, que una empresa realice transacciones con las partes vinculadas o que estén ubicadas en territorios de baja o nula imposición en condiciones similares a las que transa con personas con las que no tiene ninguna vinculación.

Existen situaciones existe la probabilidad de que los conjuntos empresariales tengan un funcionamiento fingido de los costos en medio de las filiales de su conjunto habitual, con el objetivo de poder transferir la utilidad de un territorio con definida tasa arancelaria hacia regímenes de imposición predilecto o en otros casos hasta en paraísos fiscales, así como transferir utilidades de empresas pertenecientes a un conjunto económico que adquieren unas utilidades que son objeto de obligaciones e impuestos con destino otras empresas del mismo grupo que obtuvieron pérdidas contables.

Estas “estrategias” usualmente adoptadas por compañías que pertenecen a un mismo grupo multinacional, son tomadas por compañías locales que pertenecen al mismo grupo, con la finalidad de reducir la carga fiscal a nivel de grupo empresarial. Previo a enero del 2013, la ausencia de un régimen obligatorio de evaluaciones locales en materia de precios de transferencia, la Administración Tributaria hizo formal y explícita la norma que promulga la evaluación de partes relacionada locales, que hasta años anteriores dió paso a que empresas vinculadas locales sigan tomando estrategias de desvíos de utilidades gravables con las que les permita beneficiarse a nivel de grupo económico, perjudicando significativamente los ingresos fiscales del estado ecuatoriano y en consecuencia privando el justo desarrollo del país.

1.2 Descripción del Problema

La afectación al fisco por la inadecuada aplicación de los métodos de precios de transferencia en las empresas camaroneras Salinas Santa Elena 2015 – 2019

1.3 Formulación del Problema

Pregunta Principal

- ¿Aplicando el principio de Arm's Length en empresas camaroneras locales se puede proponer la existencia una incidencia en la recaudación tributaria?

Preguntas Secundarias

- ¿Es una estrategia tributaria para las empresas camaroneras vinculadas orientar sus actividades comerciales a países considerados como paraísos fiscales?
- ¿Existen parámetros claros para la aplicación de los métodos de precios de transferencia?
- ¿Cuál es la metodología más idónea para ajustar y/o probar los precios de las operaciones celebradas entre partes relacionadas?

1.4 Delimitación espacial y temporal

El presente trabajo que trata sobre el análisis de precios de transferencia tiene como delimitación espacial Salinas en la provincia de Santa Elena y el estudio se va a realizar con el periodo fiscal 2015-2018.

1.5 Línea de investigación

Historia y Coyuntura Económica

1.6 Justificación

Los precios de transferencia brindan una manera de tributar en base gravable para que los valores referenciales e impuestos a la renta en base al precio en las empresas relacionadas, esto implica, que la normativa en un grupo de empresas relacionadas se ven obligadas a tributar con falencias técnicas considerables.

El control en las transferencias entre partes relacionadas es de suma importancia para prevenir las siguientes circunstancias: Competencia desleal entre los actores en una economía, la Creación de monopolios, Evasión de impuestos y una arbitrariedad en los precios por su manipulación, es posible identificarlas si las operaciones entre las empresas

se pudieron consolidar ya sean nacionales o extranjeras, en condiciones sensatas de mercado o no, de igual forma que si las transacciones hubieran sido efectuadas con un tercero independiente, es decir en plena competencia.

La OCDE cuenta con técnicas aceptables para evitar la doble imposición internacional además de precisar con los ratios preestablecidos que son adoptados por la autoridad fiscal, las cuales deberán ser lo suficientemente flexibles como para minimizar el número de contribuyentes que se vean obligados a demostrar que el suyo se ajusta al principio de plena competencia, lo cual ha sido uno de los mayores problemas en Ecuador. El propósito es comparar indicadores de rentabilidad, tomando como muestra un sector, por tal razón he tomado en consideración el sector camaronero del cantón en donde reside el autor.

1.7 Objetivos

1.7.1 Objetivo General

Analizar el principio de Arm's Length bajo el método más idóneo de los precios de transferencia en las empresas camaroneras de Salinas – Santa Elena y su posible incidencia en la recaudación tributaria en el periodo 2015 – 2018.

1.7.2 Objetivos Específicos

1. Conocer sobre los precios de transferencia y su importancia
2. Conocer los métodos aplicados para los precios de transferencia
3. Conocer sobre el principio de Arm's Length en los métodos de los precios de transferencia
4. Analizar el principio Arm's Length bajo el método más idóneo de los precios de transferencia en las empresas camaroneras de Salinas – Santa Elena y su posible incidencia en la recaudación tributaria

1.8 Hipótesis o Premisa de Investigación

Es posible aplicar métodos de precios de transferencia para comparar las empresas de este sector y demostrar si las transacciones que mantienen las empresas con partes relacionadas inciden en la transparencia de las actividades comerciales sujetas al principio de Arm's length por parte de las empresas camaroneras en Salinas, Santa Elena y su posible efecto fiscal.

Capítulo II

Marco Teórico

2.1 Precios de transferencia.

Según Culbertson (2015), los precios de transferencia nacieron con la OCDE una vez finalizada la segunda guerra mundial para poder ejecutar el plan Marshall y ayudar a los países europeos en el cual se preveía un desarrollo lento por los estragos causados por dicha guerra.

Una vez creada la OCDE, del cual se buscaba mejorar la calidad de vida y desarrollo de los países que la integraban, se presentaba la necesidad de ejecutar políticas que conlleven a una eficiencia tributaria, es decir, políticas que establezcan una regulación de la tributación, aplicando precios de transferencia que se cobran entre empresas que tienen una capacidad de hacer transacciones a nivel mundial.

De acuerdo a Hurtado (2011), actualmente es el comité de asuntos fiscales de la OCDE que se encarga de formular dichas políticas dado inicio a partir de finales de los años 70, en donde se establecieron directrices en base a los precios de transferencia y considerando a las empresas multinacionales, sirviendo como guía para las autoridades fiscales y como corresponde también a las empresas multinacionales. Su última modificación ocurrió en el año 2010 incluyendo varias reglas relacionadas a la distribución de los beneficios y el margen neto.

En la actualidad, varios países desarrollados y subdesarrollados han adoptado las directrices de la OCDE en torno a los precios de referencia indirectamente, entre ellos están algunos países de América Latina, que han desarrollado normativas en el cual adoptan los principios e indicaciones sin alejarse de las directrices en las que se desenvuelven los precios de transferencia.

La OECD (2010), precisa a los precios de transferencia como aquellos precios acordados en una transacción igual o análoga con las mismas condiciones, en la que una sociedad transfiere bienes y servicios a una subsidiaria o sociedad/compañía independiente.

De acuerdo a Insignares (2003), los precios de transferencia son un mecanismo que se encuentran en la legislación de las administraciones tributarias con el fin de tener control sobre las transacciones de bienes y servicios, y la relación de costos-beneficios cuya actividad se realiza entre las empresas

González (2008), indica que estos precios son leyes de uso internacional, el cual su objetivo protege la base impositiva de todos los países, de las transacciones hechas por empresas relacionadas con vínculos económicos.

Por su parte, Castro (1996), afirma:

El precio de transferencia o de cesión es el precio interno que corresponde a una operación de transacción entre unidades descentralizadas, donde al menos una de ellas está constituida como un verdadero centro de beneficios, con responsabilidad y gestión separadas y determinadas de forma precisa. (p.33)

De la misma forma, Mejía (1998), menciona:

Los precios de transferencia pueden definirse como aquellos beneficios fiscales que se producen entre empresas o personas físicas, participando todas ellas en un mismo grupo de interés, lo cual permite trasladar los beneficios de una parte a otra y por consiguiente, disminuir o anular el impuesto que en su momento pudo haberse causado. (p.54)

Es decir, que se puede entender a los precios de transferencia, como aquel regulador de precios para evitar cualquier evasión fiscal entre las operaciones de las empresas que estén involucradas, para ello, este precio fija el control de las operaciones comerciales en un mercado libre fijando precios equilibrados entre las empresas.

De igual manera Rosembuj (2009), brinda un concepto similar:

El precio de transferencia es una decisión u oportunidad de empresa y una decisión u oportunidad fiscal dentro de la organización que permite la autorregulación global del coste fiscal de las operaciones, respondiendo a la naturaleza propia de la vinculación de sus miembros. (p. 9)

Para (Standar & Poor, 2011), estos precios son un proceso de verificación y fijación, en el que participan los precios sobre las transacciones, las ganancias, entre otros, de forma nacional e internacional, teniendo en cuenta que dichos precios son aquellas que fijarían las obligaciones impositivas de aquellas empresas que estén o no, en el país.

Sin embargo, para Pita (1996), el tratar sobre los precios de transferencia permite el hecho de que existan abusos a la autoridad fiscal, porque de igual forma las empresas buscan de forma encubierta cometer evasiones fiscales a partir de los ingresos que son transferidos y no incluidos en el registro de las notas contables, lo cual puede influir también en los precios con el cual se realizan las transacciones.

Por ello, es que las autoridades fiscales ponen mucha importancia sobre la normativa en la que se maneja los precios de transferencia, ya que, aunque en algunas ocasiones puede tener ciertas lagunas (considerando las normativas nacionales), sigue siendo de uso por su capacidad de mantener el control y regular alguna que otra doble imposición de las empresas.

Puesto que, aunque exista cierta forma de manipular aquellos precios, y encubrir algunos ingresos, este precio de referencia también evita en gran parte el traspaso de aquellas rentas de las empresas en países con altos niveles de impuestos a otros países con obligaciones tributarias muy bajas.

Delgado (2001), explica que los documentos en cuanto a los precios de referencia contienen cuatro aspectos muy importantes:

- a) Se debe conocer la empresa o grupo de empresas que se relacionan a nivel internacional.
- b) Toda información presentada (económico, financiera, etc.) debe ser de forma muy clara y explicativa.
- c) Los documentos entregados tienen que contener análisis económicos.
- d) Se debe aplicar el principio de Arm's Length, también llamado principio de plena competencia.

De esta manera el objetivo que cumplen los precios de transferencia equilibra los ingresos fiscales tomando en consideración las transacciones que operan en el mercado realizadas entre partes vinculadas que posibiliten una eficiente determinación de la base imponible.

2.1.1 Importancia de los precios de transferencia.

La normativa jurídica sobre los precios de transferencia sin duda alguna ha tenido algunas modificaciones desde su creación en 1979 hasta el año 2010, siempre teniendo en cuenta el desarrollo de la globalización y las finanzas ha provocado un crecimiento muy grande entre las empresas, más aún de las empresas multinacionales, que se agudiza con sus propios intereses en tres posiciones (G. Cevallos, 2015).

El primero, se considera que, en el ejercicio libre y racional de la compra y venta de bienes y servicios, las empresas estarán siempre estimuladas por alcanzar su propio beneficio y maximizarlo al menor costo posible. Tal es su expansión y su objetivo que, en ese proyecto de interés común, establecerán condiciones no normales en todas sus transacciones, en sus relaciones comerciales, lo que provocaría una colocación de las rentas de las empresas entre varios países con diferente carga tributaria Pita (1996).

La segunda posición, es la existencia de paraísos fiscales que atraen a aquellas capitales golondrinas (denominados así por el flujo de capitales de un país a otro con baja nivel de

carga impositiva) y los países que les afecta o sufren con los resultados tributarios en sus cuentas públicas.

En tercera posición, esos países con mayor carga tributaria que los paraísos fiscales, ante la caída de los ingresos fiscales por menor recaudación tributaria (fruto de los capitales golondrinas), establecen en sus legislaciones/normativas internas el principio de plena competencia como dictamen de tributación de las transacciones internacionalmente relacionadas.

Es por ello que, aquellos reglamentos en donde se utiliza los precios de referencia, sirve para que no se manipulen a beneficio propio los precios con el fin de planear un carga impositiva muy baja y afecte las condiciones naturales y/o libres del mercado, promoviendo de manera justa una equitativa tributación de acuerdo a su capacidad de generar riqueza (G. Cevallos, 2015).

2.1.2 Objetivos de los precios de referencia

De acuerdo a (Foscale, 2013), cuando se habla de los objetivos de los precios de referencia, se puede hacer énfasis en dos posiciones. Por un lado, las autoridades fiscales y su preocupación con no tener lagunas en sus normativas y legislaciones que permita en cierto grado un nivel alto de evasión fiscal. Y por otro lado, las empresas que no solo consideran las obligaciones tributarias al momento de fijar los precios en las transacciones/operaciones.

En base a ello se pueden observar algunos objetivos que corresponden a la aplicación de los precios de transferencia desde su aplicación para las autoridades fiscales

- a) No facilitar la evasión fiscal por medio de un control a las capitales golondrinas.
- b) No permitir la fácil transferencia de utilidades o pérdidas de la empresa.
- c) Cambiar la concepción sobre la tributación.
- d) Evitar la especulación del precio a favor de las empresas multinacionales.

Ahora bien, las empresas también utilizan los precios de transferencia para cumplir con algunos objetivos:

- a) Herramienta para acceder a más mercados.
- b) Minimizar el impacto por los tipos de cambio.
- c) Reducir el pago de aranceles.

2.1.3 Métodos de los precios de transferencia

2.1.3.1 La elección del método

De acuerdo a Hurtado (2011), la OCDE después de la última modificación de las directrices en el año 2010, esta contemplaba que era necesario utilizar métodos transaccionales y no solamente métodos tradicionales que únicamente se basaban en el margen neto de utilidad de las empresas, de hecho, porque los primeros utilizaban otros factores.

Los métodos transaccionales no solo incluían un análisis comparativo de los márgenes netos de las partes relacionadas en la transacción de los bienes y servicios, sino que además hacen énfasis en la comparación de las tasas de retorno dentro de un grupo de compañías relacionadas con las más importantes de la economía.

También toma importancia el nivel de comparación entre las transacciones relacionadas y las no controladas, así como la información clara y la existencia de falta de análisis.

Es importante tener en cuenta de que no es posible tener un método fijo, ya que las condiciones económicas son diferentes y no determinarían un método más apropiado según sea la situación, siempre y cuando cumplan con el principio de plena competencia. A pesar de que el objetivo es que se cumpla ese principio en la realidad es difícil que eso acontezca porque cada país desarrolla una normativa independientemente de lo que suceda en otro país.

2.1.3.2 El método del precio comparable independiente “CUP”

Este método establece el precio según la comparación entre las operaciones de los bienes y servicios relacionadas entre las partes y otra independiente. De acuerdo a Hurtado (2011), las ventas y servicios equiparables integran esos hechos entre la organización vinculada y un tercero sin dependencia (comparables internos) y ventas llevadas a cabo entre 2 piezas independientes (comparables externos) (p.520).

Lo que más se destaca de este procedimiento es el producto por el cual surge una transacción. Una transacción es comparable con otra, si las empresas y las operaciones comparables no afectan el precio, y en caso de serlo, se utilicen ajusten que eliminen su afectación. De hecho, si las transacciones de los bienes y servicios se encuentran dentro de un margen del 5% no resulta importante realizar algún ajuste.

2.1.3.3 Método de reventa.

Este método según Foscale (2013), determina el precio de plena competencia quitando del precio de venta cobrado, un margen de ingresos bruto que va a simbolizar la cantidad que el vendedor requiere para cubrir sus gastos y de esa manera obtener una utilidad.

Hurtado (2011), explica que este método de reventase puede dar de acuerdo a los márgenes por la recompra en transacciones parecidas por el mismo operador de la mercancía o por consiguiente considerando los precios por cobro. De hecho una de las principales fortalezas de este método es que no se afecta mucho el margen de ingreso.

Por tanto, la fórmula que se utiliza en este método es la diferencia entre el precio menos el porcentaje de utilidad bruta multiplicado por la cantidad de unidades. Foscale (2013) detalla el siguiente ejemplo:

Hay una empresa con localidad extranjera X que vende todos sus servicios a una empresa relacionada en el país Y, que a su vez, comercializa todos sus servicios en este país Y. El precio que se produce entre esta transacción, se puede calcular deduciendo el precio de Y cuando éste comercializa sus servicios en su propia localidad, puesto que este precio u operación no es controlado por el hecho de ser sin dependencia. Dicho margen calculado bruto será entonces aquel que se obtiene de terceros que cumplen transacciones casi similares.

2.1.3.4 Método de costo adicionado.

Este método determina el precio de plena competencia tomando los costos en el que incurre el provisor de los bienes en un ejercicio con una de las partes agregando un porcentaje de ingreso. La utilización de este método no tiene mucho riesgo puesto que requiere de poco capital y son generalmente adoptados en la industria manufacturera (Foscale, 2013).

En este método se toman en cuenta aquellos costos directos e indirectos sin agregar los gastos de operación, además de incluir también aquellos costos que el comprador incurra en nombre del proveedor.

2.1.3.5 Método de márgenes transaccionales de utilidad.

Este método utiliza un indicador de utilidad neta tomando en consideración indicadores obtenidos de operaciones realizadas por el contribuyente con una parte comparable interna y las operaciones de partes comparables externas (Hurtado, 2011).

Foscale (2013), explica un ejemplo en donde una empresa A con localidad extranjera y su subsidiaria ecuatoriana a la que A comercializa sus bienes tienen un costo general de \$2000 que se comercializa en \$4000. Para saber el precio se considera primero los 2000 dólares de utilidad general para distribuirlos con A y B que sería en este caso la otra empresa.

La aplicación de este método resulta recomendable cuando las empresas están muy relacionadas, que del cual su contribución será por medio de un análisis funcional y la información del mercado. Sin embargo, la misma información que se requiera para su análisis no es de fácil accesibilidad por lo que esto causaría una desventaja en la aplicación de este método.

Por otro lado, una de las ventajas puede ser el hecho en que, al asentarse sobre los resultados finales de las sociedades y compañías, puede aplicarse aun cuando haya diferencias entre las transacciones controladas y las que no son controladas pero que tienen el mismo rubro.

2.1.3.6 Método de división de utilidades

Como su nombre lo indica, este método se basa en la división de utilidades de cada parte de forma individual estimando una utilidad si hubiesen llegado a realizar alguna transacción bajo el principio de plena competencia.

Según Foscale (2013), indica que este método contiene dos partes. Por una parte, se consideran las ganancias de cada colaborador, pero sin tener en cuenta aquellos activos intangibles. Aquellas ganancias que serán consideradas como residuales se reparten entre los colaboradores como si fueran independientes.

De acuerdo a Hurtado (2011), este método intenta poner en marcha las condiciones entre las operaciones de los colaboradores sin dependencia, en este caso, el precio será menor del vendedor que acceda a dicha transacción y el consumidor estaría a gusto para aceptar dicho precio y consumirlo. La utilidad que simbolice el hecho residual se determinará cuando ambos colaboradores lleguen a un acuerdo.

2.2 Principio de plena competencia (Arm's Length)

De acuerdo a la OECD (2010), este principio es la particularidad más importante de las directrices del modelo del convenio tributario de la OCDE, el cual expresa que cuando ambas empresas tengan relaciones comerciales y tengan condiciones que han sido aceptadas, aquellas ganancias a la que hubieran accedido sin haber tenido dichas condiciones se pueden contener en las utilidades de dichas empresas.

De acuerdo a ese criterio, aquellos quienes pertenezcan a una sociedad multinacional deben ser consideradas como entes operativos por separadas, en la que se mantiene una relación de independencia al igual que en aquellas relaciones comparables ejecutadas entre parte que no tengan relación.

De esa forma, el objetivo principal es promover una igualdad de condiciones tributarias entre las empresas relacionadas e independientes, de manera que se eliminen cualquier laguna o desviación que se puede crear entre empresas que tienen una posesión en común. Al hacerlo, la OECD (2010), indica que este principio impulsa el incremento de la inversión extranjera directa y el crecimiento internacional.

Este principio también es conocido como “Arm’s Length” basándose en aquellas relaciones de estimación o cercanía que pueden tener personas que no se conocen a diferencia de las que ya poseen un grado de confianza.

Para Cevallos (2012), el principio Arm’s Length es considerado a nivel mundial como una herramienta para que las compañías que forman parte de una sociedad multinacional deban adherirse para impedir que las administraciones fiscales corrijan su contabilidad reclamando el pago de sus tributos a través de cambios en la base imponible.

De acuerdo a Schmitz (2016), el nombre de este principio está basado con el rechazo de la condición física de una persona, como cuando dos individuos no se conocen y no tienen la necesidad de saludarse, pues bien, en el contexto económico, lo que se pretende es evitar la manipulación de los precios, aunque haya un acercamiento amistoso de las empresas pero que no se asemeje un precio por fuera del valor de mercado.

Por lo tanto, lo que se intenta conocer es la comparación entre los precios de transferencia fijados en una operación emparentada entre aquellas empresas que, por las mismas características de la competencia, no deben verse afectada por las exigencias del mercado en el que interactúan.

Aunque puede considerarse una labor muy fácil y simple la de verificar 2 valores (como el precio de transferencia y el valor del mercado) no obstante muestra muchos puntos a considerar para llevarla a cabo. De esta forma, lo cual resulta tan difícil de comprobar, no es simplemente una comparación de valores, sino la averiguación de transacciones independientes compatibles, es decir, el estudio de comparabilidad. Para que estas transacciones logren ser comparadas se tienen que considerar tanto las propiedades y puntos de las organizaciones mismas, sus colaboraciones, el efecto de los bienes, como el mercado en el cual trabajan (Schmitz, 2016).

De igual forma, considerando la transferencia de los bienes y servicios, si se presentan productos tangibles, será muy importante conocer sus características como la calidad, tamaño de desembolso, la disponibilidad, entre otros, pero si mientras se habla también de productos o activos intangibles, se debe analizar el tipo de activo o producto, la confianza, y otros elementos como los beneficios y ventajas anticipadas.

No obstante, según Andrade (2019), si el principal motivo son las transacciones de servicios lo fundamental va a ser la naturaleza y alcance de las mismas. Sin embargo, además se han de tener en cuenta el punto de vista de la organización y las funcionalidades que desempeñan sus transacciones, o sea, no se trata exclusivamente del costo material de la operación, sino que también el estudio se asentará en la funcionalidad que estas ejercen en la cadena de fabricación, manufactura, etc. de los bienes disponibles, de esta forma como en las compromisos y peligros tomados por las sociedades relacionadas.

De esta forma, para Schmitz (2016), resulta de vital importancia la comparación entre las transacciones, que permiten regular el cálculo y dotación de los beneficios, o de igual forma, dados las condiciones económicas en el mercado en que se desenvuelven y su geolocalización muestran un grado mayor correspondiente para su análisis.

Sin embargo, aunque las compañías multinacionales gozan de su potencial crecimiento y autonomía, las directrices de la OCDE hacen énfasis en que las autoridades tributarias por el hecho de ejercer sus funciones en un mercado con plena libertad sus funciones pueden diferir con las relaciones comerciales, por el motivo de que estas tienen injerencia en la manipulación de los precios de forma independiente (Hurtado, 2011).

Que como resultado de eso, la OCDE sugiere existente un convenio mundial en interacción a dictaminar que el principio Arm's Length da la más enorme cercanía en relación a las actividades del mercado abiertos en términos de partes, empresas o colaboradores relacionadas (Hurtado, 2011).

Este principio de plena competencia es desarrollado en la comparación del entorno económico se establecen en un acuerdo controlado con esas existentes en una operación entre partes autónomas.

Puesto que, para que una operación/transacción sea comparable no debe ser igual que el acuerdo controlado, pero deber contener cierta similitud que otorgue crear un ambiente de confianza para alcanzar resultado de plena competencia.

2.2.1 Características requeridas para la selección de las empresas y su comparación bajo de Arm's Length

De acuerdo a Andrade (2019), para tener un procedimiento adecuado en el análisis de comparación, es necesario tener en mente aquellas principales características que permiten una influencia en los precios, recalando entre ellas las siguientes:

- a) Los rasgos, similitudes y diferencias de los bienes y servicios, tales como los rasgos físicos, la calidad, disponibilidad, entre otros. Esto quiere decir que con la utilización de precios de transferencia resulta más relevante la comparación entre las operaciones controladas que aquellas operaciones no controlables.
- b) Las funciones que cumplen cada parte relacionada, sus utilidades, teniendo en consideración el volumen de sus activos y los riesgos que ellas asumen.
- c) Los términos de los contratos en las transacciones, que va a determinar la repartición de las utilidades, sus beneficios y riesgos comúnmente compartidos.
- d) Las condiciones del mercado que podrían afectar a las transacciones, además como la ubicación, la competencia, poder de mercado entre otros.
- e) Las técnicas de los negocios, por ejemplo, al introducirse en un nuevo mercado es posible que se reduzca los precios en un corto tiempo de una de las partes para aumentar su nueva participación en el mercado.

Hurtado (2011), explica que si se mantienen algunas diferencias entre las operaciones controladas y las que no se pueden controlar y afectan al nivel de los precios, deben realizarse esas correcciones para resolver esas diferencias y mejorar la confianza en el mercado.

2.2.2 Rango del principio de plena competencia de Arm's Length.

De acuerdo a la OECD (2010), el contenido de los reglamentos que existe en la normativa de los precios de transferencia y la aplicación de los métodos, se pueden generar un rango de valores de este principio confiando en las características del análisis comparativo.

La regla consiste en que, si los precios que se cobran entre las partes relacionadas están por dentro del rango de valores utilizando como base los precios comparables por las administraciones tributarias, no debe hacerse ni un solo ajuste.

Al momento de que una de las partes como contribuyente, esté por fuera del rango de valores si puede causar algún problema, debido a que desconoce el precio al que debe ajustarse en el rango de valores. De acuerdo a Hurtado (2011), un claro ejemplo puede el mencionado por EEUU, en donde se encuentran estas reglas que son denominadas

intercuantiles, donde se excluye el más bajo de los costos que se encuentra entre un límite, cuando se comparan y tienen una condición estandarizada. Una vez que se define el límite el costo se adapta al 50%.

2.3 Partes Relacionadas.

Burgos (2012), realiza un concepto muy claro sobre la definición en la que se basa las partes relacionadas:

Una parte relacionada es una persona o entidad que ejerce control o influencia significativa sobre una entidad ya que puede dirigir las políticas financieras y de operación de la entidad y así obtener beneficios de sus actividades. Entendiéndose como control: el poder para dirigir las políticas financieras y de operación de una entidad, para obtener beneficios de sus actividades (p.22).

De acuerdo a Cubas (2013), las partes relacionadas pone énfasis a la capacidad de preparar y revelar la información financiera de una empresa. La influencia describe aquel grado de poder que les permite intervenir en las decisiones de políticas financiera y de operación, sin preocupación de control para obtener mayor participación, por normativas o acuerdos.

Cevallos (2015), explica que, dentro del concepto de partes relacionadas, las administraciones tributarias ponen mucha atención respecto a la transferencia de los capitales a otros países con cargas impositivas menores:

Las empresas multinacionales han venido empleando desde su aparición mecanismos para reducir su fiscalidad; por lo tanto, las administraciones fiscales de todos los países prestan más atención a la disminución de las recaudaciones por el traslado de beneficios a otros países que podría ser sometidos a imposición en el país de origen de la renta. El tratamiento de este tema es complicado, por dos aspectos principales: la dificultad de definir la existencia y cuantificación de un precio ficticio no de libre mercado y a la intervención de varias administraciones tributarias (p.47).

Una parte relacionada puede llegar a tener un mayor alcance, siempre y cuando una de las partes sea considerada como una persona física en donde las normativas fiscales no les permitan establecer algún nivel de parentesco. Sin embargo, su análisis no específicamente se limita a que una de ellas sea considerada como una persona física que ejecuta labores comerciales y empresariales, mas bien, si una parte es considerada como empresa y la otra como persona, no se deben descuidar las transacciones que realizan ambos, menos aún cuando son cualquiera de las dos de procedencia extranjera establecidos en paraísos fiscales (Cubas, 2013).

2.3.1 Tipos de vinculación entre las partes relacionadas.

De hecho, para Cevallos (2015), las instituciones tributarias se enfocan muy precisamente en sus normativas la determinación de las partes relacionadas como parte fundamental de los precios de transferencia. Como por ejemplo en la legislación ecuatoriana, la relación de las partes, se basa en dos enfoques que son la societaria y la comercial.

De forma esquematizada se puede apreciar un tipo de relación directa entre una matriz y sus partes en la siguiente ilustración.

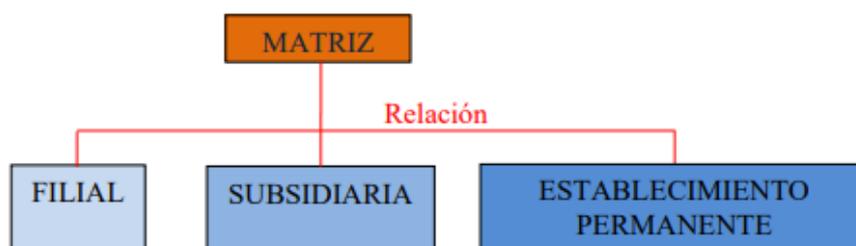


Ilustración 1. Relación directa entre empresa matriz y sus partes. Tomado de Cevallos (2015)

De acuerdo a esta ilustración, lo que se explica es la relación directa de la matriz con sus partes (filiales, subsidiarias, establecimientos permanentes) que lo conforman sin necesidad de establecerles algún criterio de control y dirección, planeación, u otros, por el simple hecho de que el manejo total lo realiza la matriz. También existe un tipo de relación de partes que al igual que al anterior caso tampoco la matriz dota de cierto control a cualquiera de ellas manteniendo de forma directa la intervención de cualquier manejo, véase en la siguiente ilustración.

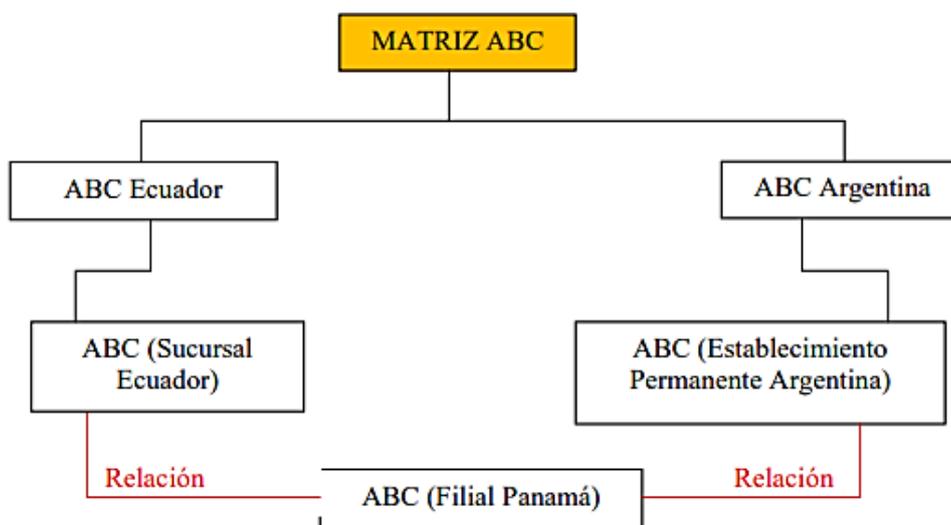


Ilustración 2. Relación directa entre matriz y empresas relacionadas. Tomado de Cevallos (2015)

2.3.2 Tipos de vinculación entre las partes relacionadas según grado de capital.

Schmitz (2016), explica por ejemplo cuando una parte relacionada es titular de la otra parte poseyendo fondos en otra sociedad en un 25%.

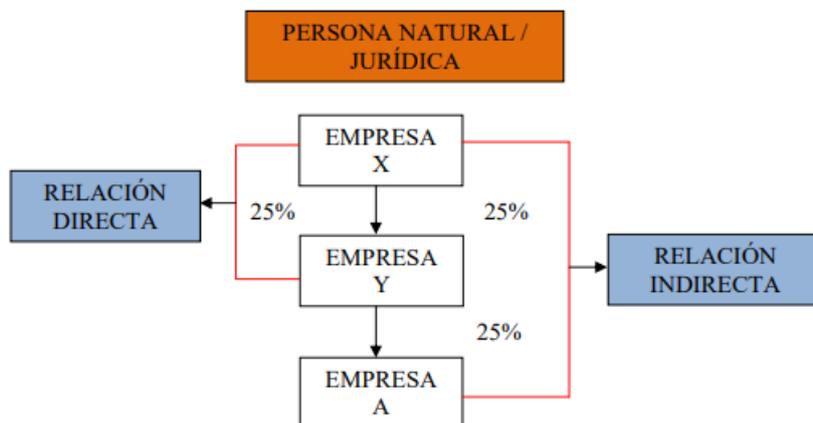


Ilustración 3. Relación directa con un grado de control sobre otra sociedad. Elaborado por autor

De esta manera, el hecho de tener el 25% en un paquete accionario, le permite a una de las partes (persona natural, sociedad, etc.) ejercer un tipo de control y regulación. Por ejemplo, en el gráfico se aprecia las relaciones directas entre las que tiene la empresa X con la empresa Y; y la empresa Y sobre la empresa A. Se puede determinar también que, en este caso, la empresa X tiene un control indirecto sobre la empresa A. Lo mismo puede suceder entre sociedades que mantienen un grado de afinidad o consanguinidad entre sus socios.

De acuerdo a Cevallos (2015), en la legislación ecuatoriana se establece que cuando una persona natural o sociedad se encuentre o no domiciliada en el país y realice transacciones que estén por encima del 50% con otra persona natural o sociedad residente o no en el país, se establece una relación, véase la siguiente ilustración.

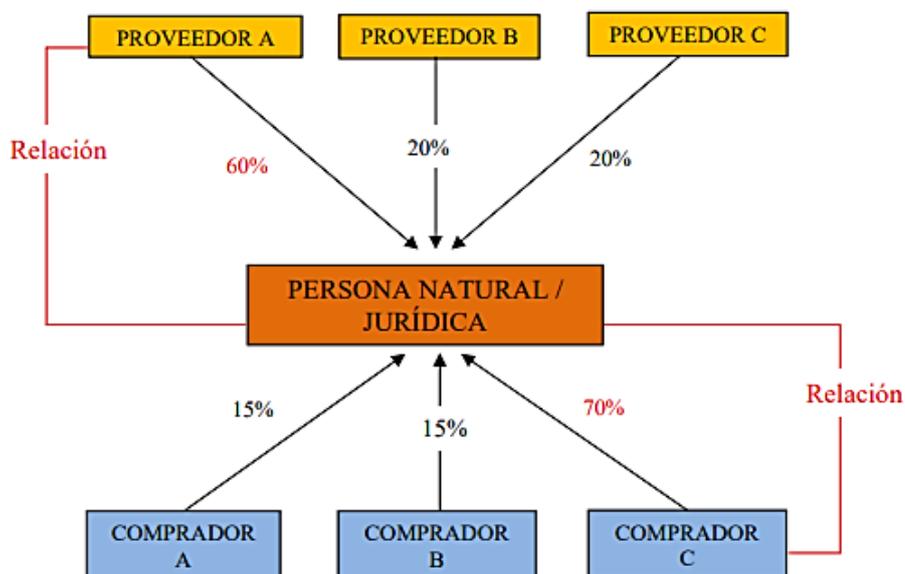


Ilustración 4. Relación entre partes con más del 50% de transferencias de bienes y servicios. Tomado de Cevallos (2015)

Por su parte, según Villalta (2014), las partes relacionadas a una entidad, sociedad, compañía, entre otros, deben rendir cuentas por su nivel de control que esta ejerce sobre las otras. Entre ella se identifican las siguientes:

- a) Empresas o compañías asociadas a la entidad.
- b) Propietarios, personas con puestos gerenciales y familiares.
- c) Entidades que son acciones y que son contabilizados en los valores patrimoniales
- d) Con otra entidad, con la que realice operaciones comerciales y tenga influencia en la toma de decisiones para la operación de la empresa, de modo que, una de las partes esté imposibilitado de perseguir sus propios beneficios.

2.3.3 Efecto de las transacciones de las partes relacionadas en los estados financieros.

De acuerdo a las NIC'S (2021), indican que toda operación de las partes es informada por una empresa teniendo un impacto sobre las cuentas contables y financieras, también se involucran aquellas operaciones que son hechas en situaciones donde las transacciones no son controladas.

Además Burgos (2012), menciona lo siguiente:

Los resultados económicos y la posición financiera de una empresa pueden ser influenciados por la existencia de partes relacionadas, incluso si no han tenido lugar a transacciones relacionadas. La mera vida de la interacción, podría ser suficiente para dañar a las transacciones de la compañía que informa con otras piezas, ya sean asociadas o no, ejemplificando: una organización puede manipular los costos de las transacciones llevadas a cabo con los consumidores y proveedores, para obtener beneficios fiscales o financieros (p.13)

Es por ello que, el amplio conocimiento de las operaciones y cercanías de las relaciones de los colaboradores, pueden verse influidos tanto positivamente como negativamente de acuerdo a sus cuentas contables, incluyendo el riesgo de las operaciones a las que hace frente la empresa o sociedad, entre otros.

2.3.4 Características de las transacciones entre las partes relacionadas.

Según Luis & Ángel (2018), se pueden mencionar algunos factores que gozan las partes relacionadas:

- a) Pueden realizar operaciones que otras partes externas no pueden.
- b) Las operaciones no pueden ser realizadas por otras partes que no tienen un grado de relación.
- c) Los estados financieros pueden verse afectados incluso si no se hace ninguna transacción entre ellas.

2.4 La OECD y el Principio de Arm's Length

Los reportes de la OECD son creados y desarrollados por representantes de la administración fiscal y por ello constituye el punto de vista de la misma. Según (Hamaekers, 1992), el reporte no está designado para establecer sistemas de precios para entidades multinacionales, sino lo que sería aceptable para la autoridad fiscal.

Haciendo referencia al párrafo anterior es apropiado exponer dos puntos del capítulo I referido en el informe de la OECD, al Arm's Length;

[1.2] Cuando las empresas independientes negocian, las condiciones son impuestas por las fuerzas del mercado, situación que no acontece con las empresas asociadas. No por ello las administraciones tributarias deberían suponer en forma automática que las empresas asociadas manipulan sus utilidades, ya que puede haber genuina dificultad para determinar un precio de mercado abierto al momento de establecer una destreza fructuosa; por eso es que no debe confundirse el problema de precios de transferencia con fraude impositivo (OECD, 1995).

[1.3] Cuando estos precios transferibles no se expresan o se manifiestan con los precios de mercado, las obligaciones tributarias de las empresas asociadas y la recaudación tributaria de los países involucrados pueden resultar distorsionadas; la OECD considera que debe producirse un ajuste del que se derive como consecuencia un valor, que sea el que podría esperarse de operaciones entre partes independientes. (OECD, 1995).

Adicionalmente es importante tener en cuenta lo señalado en el artículo 3 de la Resolución emitida por SRI, en donde se expresa que el ente encargado de las políticas tributarias y por ende de su administración puede pedir en cualquier momento, cualquier información que la misma solicite, a aquellas personas que son sujetos de obligaciones tributarias y que comercializan con partes relacionadas ya sea con empresas que radiquen dentro o fuera del país.

2.5 Recaudación Tributaria y Precios de Transferencia

De acuerdo a la Real Audencia Española (2021), la recaudación de los tributos es la acción de exigir el pago de los impuestos, tasas, multas, entre muchos otros, para constituirse como un ingreso público para sostener el gasto público, de tal forma que se puede concebir con la etimología la misma palabra “tributo” proviene del latín tributum que significa imposición.

De acuerdo al Ministerio de Educación (2016), los tributos son una imposición que tienen las personas por parte del Estado, pero dicha imposición se basa en la capacidad de la persona para contribuir a fin de pagarlas, con el objetivo es de reinvertir dichas obligaciones en la propia ciudadanía y brindarles un beneficio.

Para Garzón (2018), el sistema que engloba la práctica de gobernar con imposición de impuestos creados por el estado, se lo realiza con el fin de ejercer de forma eficaz el poder tributario. El estado cumple su rol con la recaudación de impuestos y llena las arcas del Estado y financiar con dichos ingresos aquellos bienes y servicios públicos, que con el gasto social y otros ejercicios económicos influyen de manera positiva en la sociedad.

La política fiscal en los países de América latina, ha contenido una serie de sucesos a lo largo de la historia, y éste ha sido explicada mediante el uso de políticas que se han implementado en la sociedad, es por ello que, dentro del ejercicio fiscal, las políticas tributarias, en el marco de régimen tributario, se considera un mecanismo para solventar al presupuesto general del Estado.

Luis & Ángel (2018), en tal sentido muestra que es necesario conocer la presión fiscal en la que interviene los países pero que se debe seguir aquellos ejemplos en donde mantener un alto nivel de tributación sirva para que el Estado genere políticas tributarias que incentiven el desarrollo, como lo hace el impuesto a las ganancias de la innovación en el país australiano, por ejemplo.

De hecho, con conocer dicha presión tributaria se puede analizar primordialmente, el manejo de la política tributaria, midiendo, la relación entre el total de la recaudación

impositiva y el total del ingreso de un país, cuyo valor representa, la capacidad de pago que tiene una nación para hacer frente a las inversiones públicas que desee generar, tratando de tener un impacto positivo al aumento del desarrollo económico, estableciendo un mayor desempeño en la política pública.

Para los países latinoamericanos, podría considerarse entonces, que un elevado nivel de presión tributaria, podría ocasionar, un mayor crecimiento y equilibrio para lograr los objetivos que se plantean con las políticas tributarias, sin embargo, Onofre (2017), explica la falta de una aplicación efectiva y eficiente del sistema tributario, enfrentándose a obstáculos como: i) el alto nivel de evasión; ii) el poco control de las administraciones tributarias; iii) subsidios y exenciones a sectores con poca capacidad contributiva.

Se conoce, que, en el sistema tributario, los impuestos conforman también, la base para el manejo y diseño de las políticas fiscales, para ello, una mayor recaudación de los Gobiernos Centrales (ya sea por impuestos directos o indirectos) estaría enfocada según los objetivos que se quieran lograr en ella.

Según Segura (2017), los conceptos que se asemejan a la recaudación tributaria, estudian las magnitudes que el Estado necesita así como para su financiamiento, siendo ésta, un valor que evalúe a las políticas fiscales, por ende que un aumento en los recursos públicos, satisfagan las necesidades sociales y mantengan una solvencia fiscal, sin hacer caso omiso a los costos, es decir, el costo administración tributaria y el costo del incumplimiento por el contribuyente.

La teoría institucionalista pueda que, mediante el uso de normas, en este caso normas tributarias, regulen las relaciones de los contribuyentes con la entidad recaudadora, ya que según esta teoría, son las instituciones que generan prosperidad a la sociedad, de forma que se involucra el hecho de que existen diferentes corrientes o teorías económicas que dan una perspectiva del manejo de los tributos; por un lado la corriente ortodoxa puede explicar que, aplicar tributos en las transacciones que se realizan en el mercado, elevaría los precios, disminuiría la producción y el consumo y por ende la satisfacción de los agentes económicos, es decir, que una menor contribución tributaria, garantiza el hecho de que no haya dificultades en la actividad económica (Garzón, 2018).

Por otro lado, las corrientes heterodoxas, explican el hecho de que, la aplicación de tributos en la economía, es una de las herramientas que sirven para estimular a la demanda agregada, de allí el hecho de que una recaudación más eficiente cumpliría con el rol de redistribuir el ingreso de un país.

Para poner un ejemplo, se sabe que la presión fiscal, es un cociente que explica la capacidad de pago de un país, de esa forma se puede entender, que puede tener una variación provocada por los cambios en la relación de sus elementos (Recaudación Tributaria o PIB), es por ello, que un aumento de la presión fiscal puede explicarse ya sea por una reducción del ingreso o por un aumento de la recaudación.

2.5.1 Características y Clasificación de los Tributos

De acuerdo al Ministerio de Educación (2016), las principales características son las siguientes:

- Ni una persona o entidad es excluida
- Existe igualdad al momento de distribuirlos a la sociedad.
- Los tributos son proporcionales.
- No perjudican el patrimonio de las personas que ejercen su actividad económica en el país.
- Giran en torno a la irretroactividad y a la territorialidad.
- Los tributos también son progresivos, es decir estos son recaudados dependiendo de la capacidad de las personas para contribuir al Estado.

Por otra parte, De acuerdo al Código Orgánico Tributario (2018), los tributos se clasifican de la siguiente manera:

- a) Impuestos
- b) Tasas
- c) Contribuciones especiales de mejora

Los impuestos es aquella cantidad de dinero que van a servir para financiar todos los bienes y servicios que benefician a la sociedad en general.

Las tasas son un precio establecido que cobra la autoridad tributaria que benefician a una cantidad de personas o contribuyentes

Las contribuciones especiales, son tributos que se pagan al Estado que sirven para financiar aquellos egresos de dinero por motivos relativos a determinados grupos en la población.

2.6 El Sector Camaronero en el Ecuador

En el Ecuador la industria del sector camaronera ha tenido un avance y desarrollo muy importante debido a las condiciones climáticas, lo que provoca que el mismo sea un principal

promotor de la producción camaronera y uno de los principales exportadores a nivel mundial desde finales de los años 70 y comienzos de los años 80.

De hecho, a pesar de que tiene las condiciones climáticas que favorece para su producción, en el año 2000 la llamada mancha blanca provocó que dicho sector se contrajera en un 30%, el cual desencadenó una de las peores crisis de este sector.

Sin embargo, en la actualidad después de varios sucesos tanto de fenómenos naturales, así como las condiciones económicas productivas del país, también reacciona a sucesos externos al país, de hecho, por el bajo decrecimiento de la producción asiática, la producción de camarón bajaría en un 25%.

Por otro lado, la industria camaronera aporta de manera significativa a el producto interno bruto, según datos del banco central del Ecuador para el año 2019 aportó con 729 millones de dólares, siendo el año con mayor aportación respecto a los últimos años, desde el 2015 al 2018, su aporte al Pib no superaba los 670 millones, que con lo que respecta al 2018 tuvo un incremento del 12%.

Basando este mismo criterio de los avances del sector camaronero, para el año 2019 se han exportado más del doble de lo que se exportó en 2014 (277,166.72 tn frente a 633,890.9 tn), sin embargo debido a las condiciones externas como a la competencia internacional de países productores de camarón, el precio se ha visto afectado, para el año 2014 el precio por libra promedio era de \$3,75 y para el 2019 el precio bajó a \$2,61. Pero el hecho de haber incrementado la oferta en el mercado frente a las condiciones del precio bajo ha producido que los ingresos por esta actividad no caigan.

2.5.2 El Sector Camaronero en Santa Elena.

Ecuador siendo el segundo mayor exportador de camarón después de Tailandia y uno de los principales proveedores tanto para los países europeos, americanos y de la región asiática, se produce en 96% por medio de cultivos y el restante por medio de la pesca. Esto quiere decir que en el Ecuador es muy notable la presencia de piscinas que sirven para el cultivo de este producto y en el que provincias como Santa Elena desde los comienzos de la actividad y con la existencia de aguajes, aprovechaban el agua que se introducía en los salitrales y con ello el camarón que llegaba en su etapa juvenil y de larva, lo que con el tiempo producía que el incremento del tamaño de este crustáceo promueva su comercialidad.

Para el año 2009 la producción del camarón en esta provincia superaba las 80 mil toneladas, reflejando la oportunidad productiva que evidenciaba la cría y pesca de la misma con los cultivos que para el año 2013 superaba las 115 mil toneladas.

Para esta provincia es de suma importancia, las condiciones ambientales en las que se cría este crustáceo ya que lo conlleva a ser muy dependiente y vulnerable, puede ser que el calentamiento global genere condiciones de confianza para su producción, pero también es necesario prevenir aquellas amenazas como virus de la mancha blanca el cual afectó el desarrollo del cultivo en esta provincia.

Por otra parte, el sector camaronero en esta provincia en los últimos años ha sentido algunas preocupaciones, para el año 2020 al haber bajado la producción cerca del 40% la administración gubernamental no ha generado condiciones para aumentar la confianza para su producción como el obtener créditos y mejorar las situaciones de los laboratorios de larva y de las piscinas.

Y bajo este mismo contexto de preocupación, este sector en esta provincia no es ajena a los hechos violentos que ocurren en la sociedad como la delincuencia, de hecho, para la Cámara Nacional de Acuicultura el costo para no ser víctimas de la inseguridad representa anualmente un valor de 60 millones de dólares.

A esto se le suma la poca capacidad de innovar en el cultivo por medio de piscinas que sean más sofisticadas, el cual en la actualidad contienen tecnología escasa, poca o nula asistencia técnica, entre otros, que mejoren y permitan un mejor desarrollo en la producción del camarón en esta provincia.

2.7 Marco Legal

De acuerdo a Villalta (2014), los primeros comienzos de los precios de transferencia en una normativa tributaria ecuatoriana fue en el año de 1999, dos años después de haberse creado la administración tributaria ecuatoriana como lo es el Servicio de Rentas Internas “S.R.I.”, ya que en esa ocasión se dictaban los inicios sobre los conceptos relacionados a los precios de transferencia, partes relacionadas, que llegaron a ser fundamentales en esta normativa.

La Ley de Régimen Tributario Interno (2018), en su mayoría está basada por las directrices propuestas por la OCDE, siendo un importante aporte al momento de regular cualquier directriz que se plantea en dicha ley. De hecho, en la sección segunda de la ley se establece el concepto en relación a los precios de transferencia, la plena competencia y criterios de comparabilidad.

De los precios de transferencia según la ley se entiende que está orientado a regular con fines tributarios las transacciones que se hacen entre piezas en relación, de forma que las

contraprestaciones entre ellas sean semejantes a las que se hacen entre piezas independientes (Ley de Régimen Tributario Interno, 2018, p. 29)

Para efectos de principio de plena competencia explica que cuando se tienen o se propongan condiciones para partes colaboradoras en sus comercializaciones, que no sean estipuladas por medio de las mismas, serán sujeto de imposición, ya que carecerían de condiciones para su aplicabilidad.

Según la Ley de Régimen Tributario Interno (2018), los criterios de comparabilidad se conceptualizan cuando no hay similitud en las condiciones económicas, que puedan por un lado afectar al precio, y en caso de existir similitud ambas pueden llegar a un acuerdo de corrección de tales disposiciones, tomándose en cuenta el principio del Arm's Length.

Cabe también recalcar que de acuerdo a esta ley se exoneran la aplicación de precios de transferencia a aquellos contribuyentes que realicen transacciones con partes relacionadas siempre y cuando cumplan con tres características:

- Posean un gravamen causado mayor al 3% de sus ingresos gravables.
- Que no ejecuten transacciones con quienes estén domiciliados en paraísos fiscales o regímenes fiscales referentes.
- No tengan contratos para la investigación y explotación de recursos no renovables.

De las partes relacionadas, según la Ley de Régimen Tributario Interno (2018), para efectos tributarios, las relaciones de los colaboradores serán identificadas tanto como a las personas naturales y a las sociedades, ya sean localizadas en el país o fuera del mismo, teniendo transacciones de manera indirecta o directa con otras persona natural o sociedad.

Es también muy importante dar a conocer que el Reglamento para la aplicación de la ley del regimen tributario interno (2015) detalla otros elementos relacionados a las partes, tales como:

- Ser titular directa o indirectamente del 25% del capital de una sociedad.
- Ser titular directa o indirectamente del 25% del capital o de igual manera que tengan alguna prestación de servicios, operaciones comerciales, entre otros, según el grado de consanguinidad.
- Ser titular directa o indirectamente del 25% del capital de dos o más sociedades.

2.8 Marco de Referencia

A continuación, se detallan algunos estudios relacionados a la incidencia de los precios de transferencia en las tributaciones de las empresas.

Ramírez Ibáñez & Niño de Guzmán León (2018), realizó una investigación denominada “Los precios de transferencia y su incidencia tributaria-financiera en las empresas vinculadas de fabricación de productos plásticos ubicadas en el distrito de Lurín, Lima-Año 2017” en donde explica lo siguiente:

- a) Problemas sobre el uso de precios de transferencia para las empresas.
 - La elección del método

Uno de los problemas relacionados a la elección del método de valoración es el tema de la comparabilidad. Por lo cual, si la evaluación del análisis de comparabilidad no es satisfactoria, se deberá pasar de la Metodología de transacciones a la metodología basada en utilidades (p.203).

- Ajuste del precio y ausencia de transacciones comparables

Si el precio determinado en una transacción entre partes relacionadas difiere significativamente del precio de mercado, se debe proceder a ajustar el precio fijado entre las empresas vinculadas, siempre y cuando aplique perjuicio fiscal. El problema de ausencia de transacciones comparables va a dificultar la adecuada aplicación de los métodos de valoración. Por lo cual, la incorrecta aplicación del precio de transferencia entre partes vinculadas va a generar un reparo de las cálculos autorizados respectivamente, al determinarse perjuicio fiscal. (p.204)

- b) Resultados a partir de un modelo econométrico

Si bien el coeficiente Alfa de Cronbach nos indica que la confiabilidad de los constructos precio de transferencia e incidencia tributaria son categorizados como buenos, en esta oportunidad el test de Chi Cuadrado valida la significancia estadística de la relación entre precio de transferencia e incidencia tributaria (p.226)

Este estudio ha mostrado cómo después de un análisis estadístico, en donde se recoge información sobre el total de ventas, operaciones de las empresas en el ámbito de precios de transferencia, intereses devengados, indicadores de rentabilidad, determinación de rango de valores, aplicación de los métodos, los precios de transferencia han incidido en poder determinar la cantidad de impuestos a la renta a declarar por los diferentes bienes y servicios que ha contratado las empresas y que consecuentemente han tenido su efecto en los estados de resultados.

Catacora (2014), por su parte siguiendo sobre el tema de precios de transferencia, realizó una investigación denominada “Aplicación de los precios de transferencia entre empresas vinculadas y su incidencia en la determinación del impuesto a la renta caso: Transportes Kala S.A.C. Arequipa-2015” en donde se indica que:

En la empresa se desconoce la aplicación de las normas de precios de transferencias, establecidas en la norma que regula la aplicación vigente de los precios de

transferencia, por lo que no se identificó, el sustento de las actividades afectas a precios de transferencias, el tipo de actividad, el método de valoración utilizada, concluyendo que la empresa no aplica de manera correcta, y consistentemente los precios de transferencias, a través de las operaciones realizadas entre sus vinculadas debido al desconocimiento y/o inexperiencia del área contable, conllevando a cometer errores en la fijación de los precios transados entre éstos, dando como resultado en el periodo 2015 inconsistencias a favor del fisco del Impuesto a la Renta (p.121)

Por último, también menciona que:

La aplicación adecuada de las normas relacionadas con los precios de transferencias en la empresa de Transportes KALA SAC y sus empresas vinculadas, incide directamente en la determinación del impuesto a renta a favor del fisco por un importe de (S/. 241,889.00), por lo que cabe precisar que la empresa tendrá que rectificar la Declaración Jurada de renta anual para reflejar la realidad contable y tributaria, asimismo se incurrirá con el pago de las infracciones y sanciones de acuerdo a Ley. (p.122)

De acuerdo a ese texto, el autor hace énfasis en que después de haber realizado una inspección en las transacciones que mantiene la empresa conllevó a que no se cumpla el principio de plena competencia, por ello necesariamente aplicó el método de precio comparable no controlado y poder determinar de aquella forma el cálculo del impuesto a la renta.

Capítulo III

Marco Metodológico

3.1 Enfoque de la investigación

El presente trabajo constará de un enfoque mixto, este tipo de estudio lleva al investigador a mezclar o combinar técnicas de investigación, enfoques, conceptos o lenguaje cuantitativo o cualitativo en un solo estudio (Johnson & Onwuegbuzie, 2007). Dicho esto, el desarrollo de los objetivos de esta investigación necesitó la aplicación de ambos enfoques (cuantitativo y cualitativo) para poder llegar a un resultado más confiable y preciso.

3.2 Modalidad de la Investigación

El presente trabajo de investigación cumple con una modalidad de investigación documental bibliográfica, seguido de la interpretación del autor. En esta investigación se utilizaron base de datos tanto como de la Super Intendencia de Compañías así también como del ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuacultura y Pesca en su base del instituto nacional de pesca.

3.3 Tipo de Investigación

El tipo de investigación aplicado será de tipo empírico no experimental longitudinal y microsociológica ya que el análisis se realizó en una sucesión temporal (2015-2018) y se estudiado en un grupo pequeño (Salinas, Santa Elena).

3.4 Población y Muestra

La Población para esta investigación será el espacio perteneciente al Cantón Salinas Provincia de Santa Elena, y la Muestra Aleatoria en este caso las empresas Camaroneras que dedican sus funciones a la crianza del camarón y su comercialización.

3.5 Operacionalización de Variables o Matriz CDIU

Una vez definido el planteamiento del problema de investigación, se establecen cuáles son las variables sujetas a estudio y, realizar su operacionalización en dimensiones, que vendrían a ser sub-variables, e indicadores que permitan la observación y medición directa. Este proceso consiste en definir la metodología mediante las cual las variables, dependiente e independiente, serán medidas o estudiadas (Rincón, 2018).

De acuerdo con el objetivo de esta investigación, la variable dependiente corresponde a los Precios de Transferencia y la independiente a la Incidencia tributaria, porque a partir del comportamiento de esta, se modificará la otra, y el análisis de estas se realizó desde los ámbitos del principio de Arm's Length y Los métodos para la Aplicación de Precios de Transferencia. En la Tabla 1, se desarrolla la operacionalización de variables, con sus respectivas dimensiones e indicadores, además de las técnicas de recolección de datos de acuerdo al diseño de investigación ya establecido.

Tabla 1. Matriz CDIU. Elaborado por el autor

Conceptualización		Dimensiones	Indicadores	Técnica de Recolección		Diseño de Investigación
Variable independiente Precios de Transferencia	Variable dependiente Incidencia Tributaria	Principio de plena competencia Arms Length	RALRTI Rango de uso para el Principio de Plena Competencia	Documental (Fuentes bibliográficas)	Entrevista (Conocedores y Profesionales en el mercado local)	Enfoque mixto, modalidad documental, tipo de estudio no experimental de manera longitudinal.
			Directrices de la OECD			
Métodos de precios de transferencias	Método de Precio de reventa					
	Método del Precio Comparable no Controlado					
	Mejora la calidad del entorno					
	Método del Costo Adicionado					
	Método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional					
Método de Distribución de Utilidades						

3.6 Técnicas e instrumentos

En lo que se refiere a Técnicas e Instrumentos se usaron los siguientes:

- Observación: Se hizo un reconocimiento de la zona objeto de estudio para identificar todas los posibles comparables.
- Entrevista: En la búsqueda de tener un mayor sustento para plantar las bases de comparabilidad de las empresas se realizó un cuestionario a profesionales y expertos locales que puedan dar su punto de vista de las empresas los riesgos y funciones que comparten al emprender en esta zona de la muestra.
- Análisis de Documentos: Para la obtención de los indicadores para la aplicación del método seleccionado se debió calcular mediante la información obtenida por los estados de resultado de las empresas.

3.7 Recolección y procesamiento de información

Para la presente investigación se procedió a recolectar los estados de resultados pertenecientes a las empresas que conforman el “Tested Party” y sus comparables, de esta forma poder procesar la información para encontrar el indicador de rentabilidad apropiado para compararlos en los periodos fiscales ya mencionados y demostrar la transparencia entre sus transacciones y así el cumplimiento del principio de Arm’s Length o de Plena de Competencia que nos permitirá llegar a una conclusión final.

Capítulo IV

Resultados

4.1 Análisis de Resultados

4.1.1 Criterio de selección

Para la determinación del cumplimiento o no, del principio de plena competencia en las transacciones entre partes relacionadas es necesario seleccionar el método de análisis más apropiado según las características de las transacciones y la disponibilidad de comprobables.

El proceso para la selección del método más idóneo para el análisis del principio de plena competencia en las transacciones con empresas con vínculos locales o en el extranjero consiste en la evaluación de cada uno de los métodos establecidos en el Art. 85.- Métodos para aplicar el principio de plena competencia del “Reglamento para la Aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno” (RALRTI), que expresa lo siguiente:

Los métodos para aplicar el principio de plena competencia son i) el precio comparable independiente; ii) precio de reventa; iii) adición al costo; iv) márgenes de utilidad; v) utilidades distribuidas.

Para tener en cuenta todos estos métodos ya mencionados se tiene que considerar el formato de las normas que establece la administración tributaria y las que no serán tomadas en cuenta, se hace hincapié de hacer referencia al reglamento de la Lorti. Adicionalmente, en Art. 89 menciona que es necesario utilizar las direcciones de los costos de transferencia que han sido aprobadas por la OCDE

En consecuencia, la selección del método para análisis deberá ser seleccionado según lo establecido en las “Directrices en Materia de Precios de Transferencia a Empresas Multinacionales y Administraciones Tributarias” aprobadas por la (OCDE) en donde se establece que, la selección del método de precios de transferencia se enfocará en encontrar el método más apropiado según las características propias del estudio y la disponibilidad de comparables.

Para tal efecto el proceso de selección de un método u otro debe tomar en cuenta las características propias de cada método reconocido por la OCDE; y la aplicabilidad de un método u otro considerando las características de la transacción basado en un análisis funcional.

Adicionalmente se debe considerar que ningún método es adecuado para analizar todas las situaciones posibles, como lo dicta los lineamientos establecidos por la OCDE en donde cada operación específica necesita encontrarse con un método que sea apropiado para la misma, analizando y comprendiendo aquellos factores que son sometidos para encontrar la solución a los métodos que se intentan conocer, insistiendo como característica principal la evidencia como muestra de la veracidad en el proceso de investigación.

Se debe mencionar adicionalmente que en ciertas circunstancias se puede considerar agrupar más de una operación bajo una misma metodología, ya que éstas por sus características pueden estar estrechamente relacionadas al giro de la compañía y por tanto forman parte de la actividad global de la misma, tal como lo señala las directrices de la OCDE. Que para alcanzar la independencia se deben conocer cada operación por operación. Pero a veces esta independencia no conlleva a una evaluación adecuada. Por lo que implica que el método de precios utilizado debe ser el más conveniente.

4.2 Selección del Método

Haciendo referencia a la normativa técnica citada en el punto anterior y tomando en cuenta el entendimiento de la “Tested Party”, posterior al análisis funcional, así como la disponibilidad de la información fundamental y demás características a ser analizadas, se puede mencionar lo siguiente:

1. Transacciones de importación de inventarios para distribución e importación de inventarios para producción.

Para las transacciones mencionadas no ha sido posible identificar similares en términos y condiciones, realizadas con terceros de forma independiente por tanto se ha descartado que existen comparables internos, en contraste, no se logró identificar comparables externos (listado de precios específicos o base de datos) de una fuente confiable, que logré cumplir con los requisitos para realizar un análisis de Precio Comparable no Controlado.

De la misma forma el método del Precio de Reventa no es muchas veces utilizada para el análisis de Arm’s Length de las transacciones mencionadas, ya que, se aplicaría para la importación de los inventarios para producción con su comparable externo y existirían diferencias en las prácticas contables en los países de las comparables.

2. Transacciones de exportación o venta de inventarios no producidos

Para las transacciones mencionadas no fue posible identificar transacciones similares en términos y condiciones, efectuadas con terceros independientes por cuanto se descarta la existencia de comparables internos, lejos de, no se han identificado comparables externos debido a la falta de listados de precios o base de datos con una fuente confiable, que logre cumplir los requisitos para realizar un análisis de Precio comparable no controlado o Precio de Reventa.

3. Transacciones de otros ingresos por comisiones y otros egresos por servicios o seguros

Para las transacciones mencionadas no ha sido posible identificar transacciones similares en términos y condiciones, efectuadas por empresas con terceros independientes lo que lleva a descartar la posibilidad de encontrar comparables externos por la ausencia de una base de datos o listado de precios con una fuente confiable, que logre cumplir los requisitos para realizar un análisis de Precio comparable no controlado o Precio de Reventa y/o Costo Adicionado.

4. Selección del Metodología para el análisis

En conclusión y posterior al análisis de las diferentes transacciones para la selección la metodología más idónea que refleje el cumplimiento del principio de plena competencia, el método más apropiado para analizar las transacciones ya mencionadas es el Método del Margen Neto de la Transacción, ya que por la inexistencia de comparables internas nos lleva a buscar en base de datos externas, identificando compañías con información pública que realiza las mismas funciones e incurren en los mismos riesgos además de pertenecer a la misma zona geográfica Salinas, Santa Elena.

Al analizar el resultado operacional bajo el indicador más apropiado, el margen neto de la transacción toma en cuenta las actividades y funciones desarrolladas por la compañía camaronera en el ejercicio fiscal.

Adicionalmente al trabajar con la utilidad operacional se eliminan las diferencias existentes en el cálculo del indicador a raíz de una asignación de costos, por lo cual,

podría aumentar la comparabilidad de los márgenes obtenidos de las compañías comparables dándonos como resultado un análisis más confiable.

En consecuencia, el método seleccionado para el análisis de las transacciones realizadas en el ejercicio fiscal 2015 a 2018, será el TNMM ya que resulta aplicable para comparar el margen de utilidad obtenido por nuestro “Tested Party”, con el rango intercuartil obtenido del costo bruto más margen de las compañías comparables.

4.3 Discusión o contrastación empírica de resultados

4.3.1 Método del margen neto de la transacción (TNMM)

Este método compara el margen neto de ganancias del contribuyente en transacciones controladas, con la utilidad obtenida en transacciones no controladas o con empresas independientes. El margen de utilidad neta es examinado con correspondencia con el coste, ventas o activos que una persona logra en un ejercicio o en un conglomerado de transacciones con partes vinculadas; en términos prácticos se aplica como método de último recurso o como control de algún otro método tradicional.

Este método viene a representar el computo correcto del beneficio neto sobre la transacción particular o grupo de transacciones y fue la respuesta dada por la OECD al comparable profit method (CPM) utilizado en los E.E.U.U.

Sin embargo, la aplicación de este método no es unánimemente aceptada en todos los países. Alemania, por ejemplo, no lo ha aceptado mayormente, ya que considera que solo los métodos tradicionales resultan válidos y confiables.

Algunas desventajas de este método son las de que el margen neto puede afectarse por factores que no inciden en gran magnitud sobre el margen bruto o costo margen bruto o precio, en tanto que el método queda librado a un nivel de utilidad que puede ser bajo o alto (por ejemplo, una gestión ineficiente o un control de costos inapropiada tendrá efecto sobre la utilidad operacional en particular).

Entre las ventajas del método puede mencionarse que los márgenes netos estarían afectados en una menor medida que las diferencias en los precios de un producto. Este método del margen neto operativo debería establecerse con alusión al margen neto que la misma organización consigue en operaciones equiparables con empres independientes. Una

vez que esto no fuera viable, el margen neto de una compañía libre puede servir como punto de inicio.

Cabe distinguir que, por lo general, el contribuyente posee poca información respecto de operaciones entre organizaciones independientes, situación distinta a la de la gestión tributaria, que puede disponer de más grande información acerca de esas organizaciones, en razón de las auditorías que ejecuta, lo cual puede ofrecer origen a la preparación de diferentes análisis.

Sin embargo, ciertos ajustes se hacen necesarios cuando las compañías a comparar difieren en las clasificaciones contables, en las condiciones para la venta, en los riesgos monetarios, en los inventarios mantenidos, los niveles de mercado y ciclos de negocios.

El procedimiento de trabajo cuando se utiliza el mencionado método en la búsqueda de comparables consiste en:

- a) Definir la parte a testear (“Tested Party”), esto es, la o las compañías en las que se pretende analizar los precios de transferencia (compañías en este caso las empresas que realizan operaciones vinculadas).
- b) Realizar la búsqueda de las compañías comparables
- c) Buscar indicadores de niveles de rentabilidad medidos sobre distintos parámetros.
- d) Definir el rango de valores utilizables según el método seleccionado y verificar la posición del “Tested Party” en comparación de las compañías no vinculadas comparables.

Usualmente, pueden compararse los beneficios empresarios sobre una base mínima de tres años y, en su mayoría, la “Tested Party” no debería utilizar bienes intangibles o activos únicos que las distinguen de las compañías no controladas comparables.

Los ajustes que probablemente se requerirán en el desarrollo pueden provenir de diferencias en las clasificaciones contables, en las cuentas acreedoras o deudoras y en los riesgos de inventario o monetarios.

A través de la evaluación de los resultados se hará posible una selección del indicador del nivel de beneficio más apropiado.

Considero expresarlo con un rango de resultados sobre la utilidad operacional y usar técnicas estadísticas de medición de valores a través de los rangos intercuartiles, para arribar al resultado final. Es decir, los resultados de la empresa que se está investigando deberían estar limitados por el cuartil menor y el cuartil mayor.

Por tanto, cuanto más cercano a la mediana se encuentre la “Tested Party”, más defendible resultará ser la posición tomada con relación a los precios de transferencia y la posibilidad de que exista incidencia fiscal.

Cabe recalcar que en esta línea pueden encontrarse métodos que cuantifiquen el retorno obtenido, ya sea a través del capital o de activos empleados. Ninguno de los dos se encuentra fuera de críticas: el primero, debido a la capitalización de la subsidiaria podría estar determinada por la casa matriz a partir de los requerimientos financieros del grupo, mas no por las fuerzas del mercado. El segundo, porque falla en la definición de lo que se entiende por “activos”.

La comparación más popular se refiere a la performance de la compañía en su industria, por, sobre todo, en industrias con productos homogéneos como el camarón en este caso ya que se emplean tecnologías y procesos similares. En cuanto este caso específico de la aplicación de los métodos de precios de transferencia, las reglas solo ofrecen ciertas directrices que se analizaran e interpretaran económicamente.

Se realizará un diagnostico basado en los activos utilizando la situación económico - financiera de las empresas potencialmente equiparables con la “Tested Party”. Algunos diagnósticos son más seguros que otros, sobre todo los que toman en consideración solamente la información de los balances y estados de resultado. Si el resultado surgido en esta razón se manifiesta en una alta proporción, puede implicar un costo de capital mayor.

Una aplicación confiable de los métodos descritos en materia de precios de transferencia, necesita de la selección de ciertos indicadores de nivel de rentabilidad, que ayudan a establecer en forma confiable los beneficios que hubiera generado la “Tested Party” de haber negociado a un precio de mercado abierto, tomando en consideración todos los factores y circunstancias. Los indicadores de nivel de rentabilidad miden el retorno de la compañía por sus inversiones en recursos y asunción del riesgo. La contabilidad de los indicadores de nivel de rentabilidad puede ser mejorada a través de un número de ajustes por funciones realizadas y capital empleado.

De acuerdo con la OECD, los indicadores del nivel de rentabilidad pueden ser agrupados en razones financieras, las cuales se fundamentan en la información contenida en los estados de resultado solamente y el retorno sobre el capital empleado, el cual se basa tanto en el estado de resultado como en el balance propiamente dicho.

A fines de utilizar un correcto indicador de nivel de rentabilidad, serán considerados factores como:

- La naturaleza de las actividades que involucran el estudio de los precios de transferencia.
- La confiabilidad y disponibilidad de la información en el mercado.
- La confiabilidad y disponibilidad de la información financiera perteneciente a compañías no controladas.
- La comparabilidad de las funciones realizadas y los riesgos asumidos por la “Tested Party” contra aquellas compañías comparables.

El tipo de indicador de nivel de rentabilidad a utilizar demostrará el retorno sobre los costos esta relación tiene la ventaja de requerir información solamente del estado de resultado y ser utilizado en la evaluación de la rentabilidad de las compañías manufactureras.

Se caracteriza por ser sensible a las diferencias en el uso del capital y en la clasificación de los gastos entre costo de ventas y gastos operativos; la ratio puede ser utilizado por compañías que se inician en el negocio, donde el nivel de ventas podría ser más difícil de pronosticar que el nivel sobre los costos operativos.

De acuerdo al estudio realizado por Elliott, entre 1971 y 1992 las compañías han utilizado diferentes métodos para determinar los precios de transferencia, según detalla en la siguiente tabla:

Tabla 2. Ranking de la base utilizada para determinar los precios de transferencia. Tomada de (Elliott, 1993) elaborada por el autor.

Base utilizada para determinar los precios de transferencia	Ranking
Sobre Costos	1
Sobre el precio de Mercado	2
Sobre una base Pactada	3
Otros	4

Así mismo, otro estudio efectuado por Ernst & Young y Deloitte & Touche sobre un análisis comparativo del uso de los diferentes métodos descritos por la OECD arrojó como resultado:

Tabla 3. Ranking de los métodos para establecer los precios de transferencia. Tomada de (Ernst & Young, 1999)

Métodos para establecer los precios de transferencia	Ranking
Costo más Margen	1
Precios Comparable no controlado	2
Otros	3
Precios de Reventa	4
Margen Neto de la Transacción	5
División de Beneficios	6

Acorde al párrafo 3.34) de las directrices sobre precios de transferencias de la OECD es posible que los precios sean influidos por las diferencias en los productos, y que los márgenes brutos de la operación, que se necesitan para aplicar los Métodos Costo más Margen y del Precio de Reventa, están afectados por las diferencias en las funciones; sin embargo, las utilidades operaciones no se ven influidas en forma adversa por estas diferencias.

No es necesario el análisis funcional por cada uno de los sujetos involucrados, sino que la indagación reposa en la parte vinculada con menor complejidad en sus funciones, riesgos y activos.

Se podría decir que los métodos tradicionales dominan la escena, ya que la mayoría de las autoridades impositivas mundiales y la OECD han declarado preferencia por ellos. También muchas empresas utilizan un método no compatible con las directivas de la OECD.

Una vez explicado el método con el cual se va a trabajar, se realizará el análisis pertinente para establecer si la “Tested Party” una vez hallados los comparables, se encuentra dentro del rango de valores determinados por el principio de Arm’s Length.

4.4 Selección del indicador

Para la aplicación del método de margen neto de la transacción, el indicador de rentabilidad seleccionado será el Costo más Margen (CM), el cual se calcula dividiendo la utilidad operacional (antes de impuestos) sobre las ventas netas, como indica la siguiente fórmula:

$$CM = \frac{\text{Utilidad Operacional}}{\text{Costo de venta}}$$

Este indicador es calculado partiendo de la utilidad operacional, su resultado no es distorsionado por diferencias en las distintas prácticas contables de las compañías comparables en relación a la clasificación de costos y gastos respecto a “Tested Party”.

Según (Wolfsohn, 2000), este indicador de rentabilidad es utilizado en la evaluación de la rentabilidad de las compañías manufactureras y sus principales características son:

- Este tipo de relación es sensible a las diferencias en el uso del capital y en la clasificación de los gastos entre costo de ventas y gastos operativos.
- La ratio puede ser utilizada por empresas que se inicien en el negocio, donde el nivel de ventas podría ser más difícil de pronosticar que el nivel sobre los costos operativos.

Es importante considerar lo que mencionan las directrices de la OCDE respecto a un cálculo adecuado de los indicadores de rentabilidad en la aplicación del Método del margen neto de la transacción ya que es importante la comparabilidad entre las operaciones, reflejando aquellos riesgos que asumen ambos coladores

Ya mencionado esto, se considera como el mejor indicador para la aplicación del método del margen transaccional, al Costo más Margen ya que el CM es razonablemente independiente en su denominador de las operaciones bajo análisis.

4.5 Búsqueda y selección de comparables

4.5.1 Identificación de fuentes de información

Para realizar el proceso de búsqueda de compañías comparables a nuestro Tested Party, se tuvo en cuenta el entendimiento de la compañía a través del análisis funcional, activos utilizados, funciones desempeñadas y los riesgos asumidos en el negocio. El cual se llevó a cabo mediante entrevistas a nivel local con profesionales en el tema de emprendimiento de crianza y comercialización del camarón en todas sus etapas como base para confirmar que estas empresas comparten las mismas funciones y riesgos en este mercado a nivel local.

El primer paso consistió en una búsqueda personal de compañías potencialmente comparables a nivel local. Se utilizó información del ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuicultura y Pesca y la base de datos del instituto nacional de pesca para corroborar el registro y funcionamiento de estas empresas. Estas constarían con su propio registro en la super de compañías de Ecuador y contar con información disponible, de libre acceso y una fuente confiable.

Se logró identificar un total de 62 laboratorios de crianza y producción de camarón en la zona geográfica de Salinas Santa Elena al perímetro correspondientes entre las zonas de Mar Bravo y Ancón.

Tabla 4. Laboratorios y Camaroneras Salinas Santa Elena

No	Laboratorios y Camaroneras Salinas Santa Elena
1	A&A BIORECURSOS
2	ACUANORTE CIA. LTDA.
3	AMPILAB S.A.
4	ANCOLARVAS
5	AQUA-GEN S.A.
6	AQUALAB SA
7	AQUATROPICAL
8	ARQUILAB
9	BIOGEMAR S.A.
10	BRIANA MAR
11	CAMARONES Y LANGOSTINOS DEL MAR CALADEMAR SA
12	CASENCA
13	CEDALAB S.A.
14	COLMARIN S.A.
15	CONSTAMAR-IVAC S.A.

16	CORPAQUAR S.A.
17	CRIMASA CRIADEROS DE MARISCOS SA
18	CULTIVOS MARINOS CULMARINSA S.A.
19	CULTRIANZA S.A.
20	DEONES S.A.
21	ECOLARVIMAR S.A.
22	EGIDIOSA S.A.
23	EMIBLA S.A.
24	EMPAGRAN
25	FORTALAB
26	FRUDELMAR
27	GABSO
28	GENETICA MARINA DEL ECUADOR S.A. (GENEMAR)
29	GRUPETROL S.A.
30	LABORATORIO DE LARVAS ARMIJOS ARMILAB C. LTDA.
31	LABORATORIO GRUPO GENESIS LABORATORIOS Y MADURACION
32	LABORATORIO MEGA CRIA MAKROLAB S.A.
33	LABORATORIO Y CAMARONERA WANBRI S.A.
34	LAG S.A.
35	LARVAFINA LARVAS JOSEFINA SA
36	LEGATORIE S.A.
37	LOBO MARINO 5
38	LOES LAB S.A.
39	LOMACRAL S.A.
40	M&C S.A.
41	MARBRAVOLAB S.A.
42	MAXILARVA S.A.
43	MEGALATINA S.A.
44	MENISA S.A.
45	MITOLAB S.A.
46	NIETOLAB S.A.
47	NUTRIAGRO S.A.
48	OMARSA S.A.
49	PRIMICIAS DEL MAR S.A. PRICMARSA
50	PRODUCTORA DE LARVAS Y MADURACION S.A. (PROLAMARSA)
51	PROMARISCO GRUPO PESANOVA
52	RAFI S.A.
53	RESJAC
54	RESY AMAR 1
55	ROTI S.A.
56	SANLAB
57	SEMACUA S.A.

58	SOMICOSA CIA.LTDA.
59	SUPRA NAUPLIO S.A.
60	TEXCOMAR 4
61	TIBALLOSA S.A.
62	VALDACUA S.A.

4.6 Aplicación de filtros y descarte

Con el objetivo de que las empresas posean un mayor grado de exactitud en la información que nos brindan se desarrollaron filtros por los cuales deberá ser procesada la información para obtener así el total de compañías que guarden total transparencia en su información.

4.7 Filtros cuantitativos y cualitativos

Criterios utilizados para excluir a las potenciales compañías comparables fueron los siguientes:

- Información financiera insuficiente (cuantitativo)

Debido a que las empresas requerían cumplir con su registro en la super de compañías y contar con información financiera disponible para el análisis dentro del periodo correspondiente (2015-2018), fueron descartados posibles comparables.

- Pérdidas (cuantitativo)

Es importante destacar del capítulo I referido al informe de la OCDE, al Arm's Length lo siguiente:

[1.52] “los hechos indican que debe indagarse sobre los precios de transferencia cuando una empresa asociada produce pérdidas constantemente, mientras que el grupo multinacional obtiene beneficios; es de destacar que las empresas asociadas, como las independientes pueden tener pérdidas genuinas debido al costo de lanzamiento, condiciones económicas desfavorables, ineficiencias u otras razones inherentes al negocio, pero una empresa independiente que experimenta pérdidas recurrentes, eventualmente cesará en el emprendimiento bajo dichos términos; en contraste, una empresa asociada que produce pérdidas podría permanecer en actividad si el mismo beneficia al grupo

como unidad” (OCDE, Directivas sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales, 1995)

Dicho esto, para la aplicación del presente filtro se debió eliminar del cálculo todas las empresas independientes que generaron pérdidas operativas en el ejercicio fiscal analizado (2015-2018).

- Traslado o Cambio de función (Cualitativo)

Para mantener una comparabilidad más acertada se eliminaron empresas que aun contando con sus registros en la super de compañías, habrían cambiado su ubicación o su razón social alterando así las funciones que realizan y los riesgos que comparten estas empresas o que se esperaba encontrar.

Una vez aplicado los filtros cuantitativos como cualitativos tendremos como resultado a nuestro “Tested Party” conformada por 11 laboratorios de crianza y comercialización de camarón legalmente registrados en la Super Intendencia de Compañías y en el Instituto Nacional de Pesca con vínculos locales o extranjeros, así como a nuestro grupo de empresas comparables conformada por 28 laboratorios de crianza y comercialización de camarón legalmente registrados en la Super Intendencia de compañías y en el Instituto Nacional de Pesca.

Tabla 5. Tested Party

No	Laboratorios de Crianza y Comercialización de Camarón del Cantón Salinas, Provincia de Santa Elena	Con Vínculos Locales	Con Vínculos en el Extranjero
1	ACUANORTE CIA LTDA	SI	NO
2	AQUA-GEN S.A.	NO	SI
3	AQUATROPICAL S.A.	SI	NO
4	CRIMASA CRIADEROS DE MARISCOS S.A.	SI	NO
5	EGIDIOSA S.A.	SI	NO
6	EMPAGRAM S.A.	SI	NO
7	LABORATORIO DE LARVAS ARMIJOS ARMILAB CIA LTDA	NO	SI
8	LABORATORIO Y CAMARONERA WANBRI S.A.	NO	SI

9	MAKROLAB S.A.	NO	SI
10	PROMARISCO GRUPO PESANOVA	NO	SI
11	RESJAC S.A.	SI	NO

Tabla 6. Empresas comparables

No	Laboratorios de Crianza y Comercialización de Camarón Locales Independientes Comparables
1	AQUALAB SA
2	BIOGEMAR
3	CAMARONES Y LANGOSTINOS DEL MAR CALADEMAR SA
4	CEDALAB S.A.
5	CONSTAMAR-IVAC S.A.
6	CORPAQUAR S.A.
7	CULTIVOS MARINOS CULMARINSA S.A.
8	CULTRIANZA S.A.
9	DEONES S.A.
10	EMIBLA S.A.
11	FRUDELMAR
12	GENETICA MARINA DEL ECUADOR S.A. (GENEMAR)
13	GRUPETROL
14	LARVAFINA LARVAS JOSEFINA SA
15	LEGATORIE S.A.
16	LOES LAB S.A.
17	MARBRAVOLAB S.A.
18	MAXILARVA S.A.
19	MEGALATINA S.A.
20	MENISA S.A.
21	MITOLAB S.A.
22	NIETOLAB S.A.
23	NUTRIAGRO S.A.
24	OMARSA
25	PRIMICIAS DEL MAR S.A. PRICMARSA
26	PRODUCTORA DE LARVAS Y MADURACION S.A. (PROLAMARSA)
27	SOMICOSA CIA.LTDA.
28	TIBALLOSA S.A.

4.8 Desarrollo del TNMM

El siguiente paso para el desarrollo del método de Margen Neto de las Transacciones una vez definido nuestro “Tested Party” y las comparables, será encontrar el CM correspondientes a los ejercicios fiscales del 2015 al 2018 de cada una de las empresas que componen nuestra muestra.

Tabla 7. CM Anual “Tested Party”

No	Laboratorios de Crianza y Comercialización de Camarón del Cantón Salinas, Provincia de Santa Elena	C.M 2015	C.M 2016	C.M 2017	C.M 2018
1	ACUANORTE CIA LTDA	2,18%	-12,56%	18,87%	22,56%
2	AQUA-GEN S.A.	37,04%	46,69%	50,55%	57,18%
3	AQUATROPICAL S.A.	8,35%	6,91%	-3,85%	5,07%
4	CRIMASA CRIADEROS DE MARISCOS S.A.	0,90%	1,32%	1,80%	2,29%
5	EGIDIOSA S.A.	1,48%	287,61%	63,01%	29,42%
6	EMPAGRAM S.A.	5,94%	6,10%	6,58%	4,57%
7	LABORATORIO DE LARVAS ARMIJOS ARMILAB CIA LTDA	34,62%	11,65%	45,94%	79,00%
8	LABORATORIO Y CAMARONERA WANBRI S.A.	-128,51%	-122,09%	-11,55%	74,05%
9	MAKROLAB S.A.	4,80%	8,70%	18,79%	3,69%
10	PROMARISCO GRUPO PESANOVA	1,42%	2,89%	-1,77%	1,27%
11	RESJAC S.A.	8,17%	14,10%	19,59%	13,70%

Tabla 8. CM Empresas Comparables

No	Laboratorios de Crianza y Comercialización de Camarón Independientes del Cantón Salinas, Provincia de Santa Elena	C.M 2015	C.M 2016	C.M 2017	C.M 2018
1	AQUALAB SA	0,12%	-12,89%	1,27%	0,45%
2	BIOGEMAR	0,11%	5,63%	8,36%	0,91%
3	CAMARONES Y LANGOSTINOS DEL MAR CALADEMAR SA	-0,48%	179,49%	28,04%	-39,91%
4	CEDALAB S.A.	3,68%	3,18%	2,38%	19,17%
5	CONSTAMAR-IVAC S.A.	1,02%	1,23%	1,61%	2,55%
6	CORPAQUAR S.A.	3,42%	1,55%	0,00%	6,58%
7	CULTIVOS MARINOS CULMARINSA S.A.	4,37%	5,05%	7,46%	11,54%
8	CULTRIANZA S.A.	23,21%	22,34%	14,15%	21,38%
9	DEONES S.A.	6,84%	0,67%	10,46%	6,32%
10	EMIBLA S.A.	-5,10%	8,20%	21,02%	16,94%
11	FRUDELMAR	-0,04%	188,43%	-73,47%	261,60%

12	GENETICA MARINA DEL ECUADOR S.A. (GENEMAR)	-33,14%	22,45%	32,13%	11,69%
13	GRUPETROL	10,52%	25,41%	-4,40%	19,21%
14	LARVAFINA LARVAS JOSEFINA SA	6,13%	6,59%	6,56%	7,70%
15	LEGATORIE S.A.	11,21%	6,37%	1,15%	13,15%
16	LOES LAB S.A.	4,18%	3,77%	5,23%	1,12%
17	MARBRAVOLAB S.A.	6,10%	1,09%	0,80%	1,93%
18	MAXILARVA S.A.	4,55%	-11,76%	4,44%	5,48%
19	MEGALATINA S.A.	6,91%	6,33%	1,97%	3,69%
20	MENISA S.A.	2,90%	2,87%	24,57%	7,82%
21	MITOLAB S.A.	5,91%	2,46%	12,86%	-14,91%
22	NIETOLAB S.A.	6,18%	1,17%	4,91%	3,66%
23	NUTRIAGRO S.A.	-8,66%	8,87%	0,23%	-24,21%
24	OMARSA	11,62%	12,59%	9,76%	10,21%
25	PRIMICIAS DEL MAR S.A. PRICMARSA	2,07%	4,09%	7,00%	5,91%
26	PRODUCTORA DE LARVAS Y MADURACION S.A. (PROLAMARSA)	3,25%	33,84%	51,16%	73,98%
27	SOMICOSA CIA.LTDA.	14,07%	17,42%	3,57%	-94,81%
28	TIBALLOSA S.A.	12,10%	8,62%	19,19%	19,29%

Con la intención de hacer un análisis generalizado de las empresas vinculadas del sector nuestro "Tested Party" utilizará un CM promediado por cada año para poder ser comparado con las empresas independientes.

Tabla 9. Promedio "Tested Party"

Periodo Fiscal	2015	2016	2017	2018
CM Promedio Anual "Tested Party"	-2,15%	22,85%	18,91%	26,62%

Con el promedio anual del "Tested Party" y la información previamente conseguida podremos medir los resultados mediante técnicas estadísticas aplicando los rangos intercuartiles, para arribar a nuestro resultado final. Es decir que los resultados generados por nuestro "Tested Party" deberán estar limitados por el Primer Cuartil (Percentil 25) y el Tercer Cuartil (Percentil 75).

Tabla 10. Valores excluidos 2015

Laboratorios de Crianza y Comercialización de Camarón Locales Independientes Comparables	C.M 2015
GENETICA MARINA DEL ECUADOR S.A. (GENEMAR)	-33,14%
NUTRIAGRO S.A.	-8,66%
EMIBLA S.A.	-5,10%
CAMARONES Y LANGOSTINOS DEL MAR CALADEMAR SA	-0,48%
FRUDELMAR	-0,04%

Tabla 11. Valores Excluidos 2016

Laboratorios de Crianza y Comercialización de Camarón Locales Independientes Comparables	C.M 2016
AQUALAB SA	-12,89%
MAXILARVA S.A.	-11,76%

Tabla 12. Valores Excluidos 2017

Laboratorios de Crianza y Comercialización de Camarón Locales Independientes Comparables	C.M 2017
FRUDELMAR	-73,47%
GRUPETROL	-4,40%

Tabla 13. Valores excluidos 2018

Laboratorios de Crianza y Comercialización de Camarón Locales Independientes Comparables	C.M 2018
SOMICOSA CIA.LTDA.	-94,81%
CAMARONES Y LANGOSTINOS DEL MAR CALADEMAR SA	-39,91%
NUTRIAGRO S.A.	-24,21%
MITOLAB S.A.	-14,91%

Como parte de encontrar una comparación más confiable se han excluido las empresas que generaron pérdidas en el año fiscal 2015, 2016, 2017 y 2018 respectivamente ya que al comparar márgenes de utilidad negativos afectaríamos nuestro resultado final.

El tercer paso es encontrar el rango intercuartil de los CM de las empresas independientes por cada año para comparar la media con el promedio obtenido por nuestro "Tested Party".

Tabla 14. Rango Intercuartil CM Empresas Independientes año 2015

Costo Mas Margen 2015	
VALOR MINIMO	0,11%
PRIMER CUARTIL	3,34%
MEDIANA	5,91%
TERCER CUARTIL	6,86%
VALOR MAXIMO	23,21%

Tabla 15. Comparación "Tested Party" CM 2015

Costo Mas Margen Comparado 2015	
MEDIANA Empresas Independientes	5,91%
PROMEDIO "Tested Party"	-2,15%

Tabla 16. Rango Intercuartil Empresas Independientes año 2016

Costo Mas Margen 2016	
VALOR MINIMO	0,67%
PRIMER CUARTIL	2,95%
MEDIANA	6,35%
TERCER CUARTIL	16,21%
VALOR MAXIMO	188,43%

Tabla 17. Comparación "Tested Party" CM 2016

Costo Mas Margen Comparado 2016	
MEDIANA Empresas Independientes	6,35%
PROMEDIO "Tested Party"	22,85%

Tabla 18. Rango Intercuartil Empresas Independientes año 2017

Costo Mas Margen 2017	
VALOR MINIMO	0,001%
PRIMER CUARTIL	2,07%
MEDIANA	6,78%
TERCER CUARTIL	13,83%
VALOR MAXIMO	51,16%

Tabla 19. Comparación "Tested Party" CM 2017

Costo Mas Margen Comparado 2017	
MEDIANA Empresas Independientes	6,78%
PROMEDIO "Tested Party"	18,91%

Tabla 20. Rango Intercuartil Empresas Independientes año 2018

Costo Mas Margen 2018	
VALOR MINIMO	0,450%
PRIMER CUARTIL	3,68%
MEDIANA	7,76%
TERCER CUARTIL	17,50%
VALOR MAXIMO	261,60%

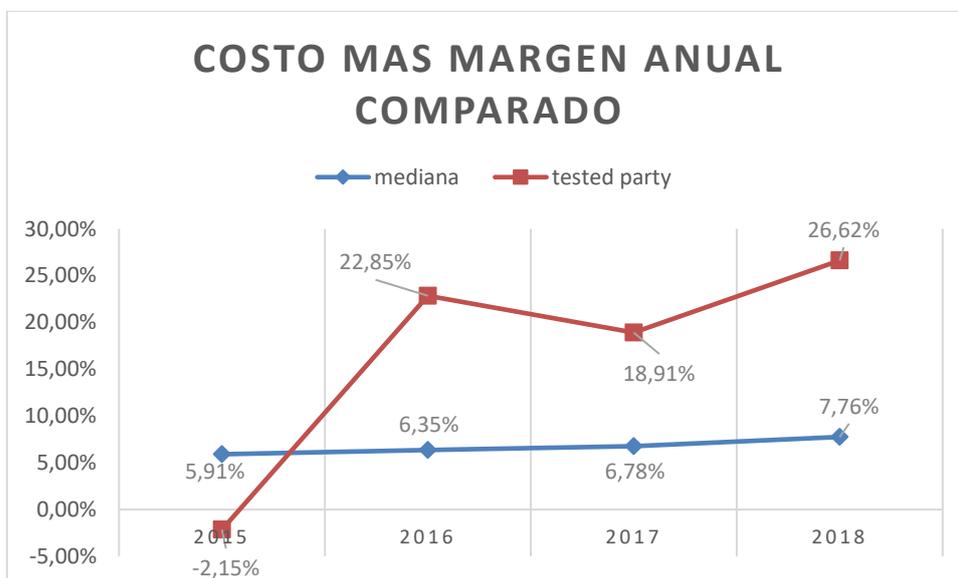
Tabla 21. Comparación "Tested Party" CM 2018

Costo Mas Margen Comparado 2018	
MEDIANA Empresas Independientes	7,76%
PROMEDIO "Tested Party"	26,62%

4.9 Resultados

Como se puede apreciar en las tablas anteriores y la comparación de las variables Mediana Empresas Independientes y Promedio "Tested Party", este último nunca en ninguno de los periodos se ubicó dentro de los límites establecidos (Primer Cuartil y Tercer Cuartil) para cada año sujeto al análisis.

Gráfico 1. Costo Mas Margen Anual Comparado



Como se ha demostrado en el gráfico, apreciamos a nuestro "Tested Party" lejos de la media de las empresas independientes con lo que podemos concluir que no se cumple el principio de Arm's Length al no ubicarse dentro de los límites establecidos por los cuartiles 1 y 3 por lo que se puede dar la posibilidad a la evasión tributaria.

4.10 Limitaciones para el desarrollo de la investigación

Para el desarrollo del siguiente trabajo de titulación se encontraron problemas de índole informativo donde las fuentes primarias y secundarias de información no se encontraban actualizadas, así mismo la información compartida en el servicio de rentas internas como en la super de compañías no era la óptima ni las más completa al no contar con toda la información correspondiente a las empresas en nuestro periodo de análisis.

4.11 Futuras Líneas de Investigación

El presente trabajo de investigación permitirá a otros investigadores poder utilizar la información de precios de transferencia para evaluar el principio de Arm's Length ya sea en mercados manufactureros similares.

- Impacto fiscal por parte de las empresas camaroneras vinculadas
- Falta de capacitación del contribuyente en método de precios de transferencia
- Saturación del mercado camaronero local

Conclusiones

- 1) No todas las empresas vinculadas incluidas en la “Tested Party” durante el periodo de estudio (2015-2018) estaban en la obligación de presentar el informe integral de precios de transferencia y el anexo de operaciones con partes relacionadas.
- 2) Para realizar el análisis de las transacciones con partes relacionadas efectuadas por nuestro “Tested Party” en el ejercicio fiscal 2015-2018, el método más adecuado para el análisis considerando, tanto las comparables internas como externas disponibles y aplicables según cada metodología es el Método del Margen Neto de la transacción (TNMM).
- 3) Para el correcto desarrollo del TNMM, el indicador de rentabilidad seleccionado, teniendo en cuenta la normativa tributaria local y que la mayoría de las transacciones corresponden a transacciones de Costos y Gastos, es el Costo más Margen – CM, ya que dicho indicador conserva su independencia relativa en su denominador de las operaciones bajo análisis.
- 4) Respecto al análisis de las transacciones con partes relacionadas efectuadas por nuestro “Tested Party” en el periodo fiscal entre 2015 – 2018, analizado mediante la aplicación del TNMM, el resultado operacional promedio obtenido por el CM, no se encuentra dentro del rango intercuartil elaborado a partir del CM de las compañías seleccionadas como comparables. En consecuencia, bajo la aplicación de este método se puede concluir que las transacciones con partes relacionadas efectuadas por nuestro “Tested Party” en el periodo fiscal 2015 – 2018 no cumplen el principio de plena Competencia (Arm’s Length), de esta forma se puede determinar que las empresas dentro del “Tested Party” tienen el margen para poder incidir en la recaudación fiscal de este periodo.

Recomendaciones

- 1) Establecer políticas para el correcto tratamiento de operaciones con partes relacionadas, de forma que se eviten posibles inconvenientes en materia de precios de transferencia, dichas políticas correctamente sustentadas en estudios de acuerdo a las transacciones por las compañías con vínculos locales o extranjeros.
- 2) Al ser un análisis de precios de transferencia sujeto al criterio del autor, se recomienda que las compañías vinculadas desarrollen una revisión mediante un asesor especializado en la materia, de forma que se puedan complementar o contrastar los criterios y se puedan efectuar correcciones o modificaciones de ser necesarias.
- 3) Mantener la Metodología utilizada en el análisis de forma que haya consistencia de análisis en análisis o que este sujeto a la demostración la manera del cumplimiento del principio de plena competencia.
- 4) Que las empresas con vínculos locales o extranjeros desarrollen un estudio de precios de transferencia previo al cierre de sus estados financieros con información proyectada, evidenciando así si existen posibles problemas en precios de transferencia y los mismos puedan ser corregidos

Referencias bibliográficas

- Andrade, G. (2019). *Análisis del principio de plena competencia respecto a las operaciones con partes relacionadas del año 2017 de una empresa comercializadora de productos eléctricos*. Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
- Asamblea Nacional. (2018). *Código Orgánico Tributario*. 1–91.
- Burgos, Á. (2012). *Propuesta para el control, tratamiento contable y revelación en los estados financieros de las operaciones entre partes relacionadas en las empresas dedicadas a la compra y venta de medicamentos de la ciudad de San Miguel*. Universidad del Salvador.
- Castro, E. D. de. (1996). Gestión de precios. In *Escuela Superior de Gestión Comercial y Marketing Editores*.
- Catacora, L. (2014). *Aplicación de los precios de transferencia entre empresas vinculadas y su incidencia en la determinación del impuesto a la renta caso: transportes kala s.a.c. arequipa-2015*. Universidad Nacional de San Agustín de Arequipa.
- Cevallos, G. (2015). *Análisis y aplicación de precios de transferencia en empresas importadoras de fertilizantes en el Ecuador . casos prácticos años 2009 y 2010*. Universidad de Guayaquil.
- Cevallos, G. A. (2012). *Evolución y aplicación de precios de transferencia en el Ecuador*. Universidad Andina Simón Bolívar.
- Cubas, J. C. (2013). Partes Relacionadas. *Puntos Finos*.
- Culbertson, R. (2015). Transfer Pricing: OECD Transfer pricing Rules and Guidelines. In *Tax Management Foreign Income Portfolios* (Vol. 894).
- Delgado, A. (2001). *Pasado, presente y futuro del régimen de los precios de transferencia en España* (Centro de).
- Foscale, M. (2013). *Precios De Transferencia*. Universidad Nacional de Cuyo.
- Garzón, A. (2018). El sistema tributario y su impacto en la Economía Popular y Solidaria en el Ecuador. *UNIANDÉS EPISTEME Revista de Ciencia, Tecnología e Innovación*, 5(1), 38–53. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6756345>
- González, D. (2008). Precios de transferencia. In *Fundamentos de la tributación* (Temis, p. 319).
- H. Congreso Nacional - Comisión de Legislación Y Codificación. (2018). Ley de Régimen

- Tributario Interno. *Registro Oficial Suplemento* 463, 478, 79.
http://quito.com.ec/inversiones/download/Marco Normativo/Normas/ley_de_regimen_tributario_interno.pdf
- Hurtado, H. (2011). Los métodos de precios de transferencia y el ingreso de Chile a la OCDE. *Revista Chilena de Derecho*, 38(2010), 511–544.
- Insignares, R. (2003). *Precios de transferencia* (Universidad).
- Junta de Normas Internacionales de Contabilidad. (2021). *Normas internacionales de contabilidad*. Solo Contabilidad. <https://www.solocontabilidad.com/nic/el-marco-conceptual-para-la-información-financiera-en-pdf>
- Luis, J., & Ángel, M. (2018). Análisis del tratamiento contable de las partes relacionadas 2018. *Revista Administración y Finanzas*, 5(15), 25–39.
- Mejía, E. (1998). Precios de transferencia. *Revista Nuevo Consultorio Fiscal*, 54.
- Ministerio de Educación. (2016). Programa de Cultura Tributaria para la Educación General Básica. *Servicio de Rentas Internas*, 110. https://educacion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/09/tribu/Guia_4_EGB.pdf
- OECD. (2010). *Review of Comparability and of Profit Methods : Revision of Chapters I-III of the Transfer Pricing Guidelines*. July. <http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/45763692.pdf>
- Onofre, R. (2017). La cultura tributaria y su incidencia en la recaudación de los tributos en el Cantón Babahoyo, Provincia de los Ríos. *Dominio de Las Ciencias*, 3(3), 3–23.
- Pita, C. (1996). Las administraciones tributarias de América Latina y los precios de transferencia. *Cepal*, 38.
https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/34283/S9600550_es.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Ramírez Ibáñez, L. D., & Niño de Guzmán León, M. (2018). Los precios de transferencia y su incidencia tributaria-financiera en las empresas vinculadas de fabricación de productos plásticos ubicadas en el distrito de Lurín, Lima-Año 2017. In *Facultad de negocios*. <http://hdl.handle.net/10757/624825>
- Real Audencia Española. (2021). *Tributo*. <https://dpej.rae.es/lema/tributo#:~:text=Ingreso público consistente en una,contribuir al sostenimiento del gasto>
- Reglamento para la aplicación de la ley del régimen tributario interno. (2015). Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. *Registro Oficial Suplemento* 209, 374, 1–159.
- Rosembuj, T. (2009). Precios de transferencia los acuerdos de coste. *Dialnet*, 89–120.

- Schmitz, K. (2016). *Precios de transferencia en operaciones vinculadas internacionales: el principio de plena competencia y los métodos de reparto*. Universidad de Alicante.
- Segura, C. (2017). Las recaudaciones tributarias y el crecimiento económico. una análisis a través del pib de ecuador. *Revista Empresarial*, 2, 34–40.
- Standar & Poor. (2011). *Precios de Transferencias un Estudio Breve*. *Mcgraw Hill*.
- Villalta, W. (2014). *Análisis sobre la normativa que regula los precios de transferencia en el Ecuador y su efecto tributario en la provincia de El Oro, durante el periodo 2008 – 2012*". Universidad de Guayaquil.
- OCDE. (1995). *Directivas sobre Precios de Transferencia para Empresas Multinacionales y Administraciones Fiscales*.
- OCDE. (2010). *Lineas Directrices de la OCDE para las empresas*.
- Reglamento de Aplicacion a la Ley de Regimen Tributario Interno*. (2015).
- Wolfsohn, A. E. (2000). *Precios de Transferencia*. Buenos Aires: ERREPAR.

Anexos

Anexo 1. Entrevista 1

Cuestionario

- ¿Podría describir brevemente las actividades que realiza una camaronera o laboratorio de larvas de camarón?

Se encarga de la crianza del camarón, dentro de sus actividades principales están: siembra, una vez que las larvas adquieren el peso y tamaño adecuado se realiza una transferencia a las piscinas donde el camarón supera su etapa de larva y se le da balanceados y probióticos. En el caso de trabajar solo en los laboratorios, estos acogen al camarón aun en su etapa previa a larva hasta llevarla a cumplir con ciertos requisitos de peso y tamaño para ser consideradas larvas y ser comercializadas.

- ¿Podría nombrar 5 características del sector/zona geográfica entre Mar Bravo y Ancón en Salinas, Santa Elena?
 - Clima cálido con dos estaciones muy marcadas invierno y verano
 - temperaturas entre 25 35 grados
 - Su proximidad al mar Permite el bombeo de agua
 - Zona de fácil acceso logístico
 - Sector conocido por su gran asentamiento de laboratorios y camaroneras
- ¿Cuál es el ciclo del negocio?

Es básicamente la crianza y alimentación del camarón, la principal especie comercializada en el Ecuador es el camarón blanco, y luego de la cosecha el producto pasa a la empacadora y el producto puede ser variado ya que se altera en los diferentes procesos para conseguir camarón entero, descabezado, pelado, precocido dependiendo de la demanda.

- ¿Qué riesgos generales presenta el mercado actual para un productor?

Básicamente en este negocio puede ser la contaminación del agua o falta de cuidados y controles de oxígeno y salinidad influyentes en el desarrollo del producto mayormente las tareas de mayor riesgo reciben vigilancia constante del personal.

- ¿Qué riesgos presenta el producto en su desarrollo?

Enfermedades virales y bacterianas que pueden dañar la cosecha

- ¿Cuáles serían los bienes tangibles indispensables para el desarrollo del producto?

Terreno, legalmente inscrito más la maquinaria necesaria como tractor y excavadoras para mantenimiento de piscinas, las estaciones de bombeo, bodegas, calderas e instrumentos de logística para la movilización interna de la camaronera y seguridad.

Nombre: Ingeniero ambiental Alex Ortega Velez

Experiencia: Asesor Acuícola, Consultor y ex docente de la Universidad Agraria del Ecuador

Anexo 2. Entrevista 2

Cuestionario

- ¿Podría describir brevemente las actividades que realiza una camaronera o laboratorio de larvas de camarón?

La actividad de un laboratorio de camarones es crear la materia prima, que son larvas de camarón, para ser cultivados ya en las fincas o camaroneras que tienen estanques o piscinas donde las hacen crecer y luego el producto terminado es exportado a diferentes países.

- ¿Podría nombrar 5 características del sector/zona geográfica entre Mar Bravo y Ancón en Salinas, Santa Elena?

En sistemas de producción:

- Es una zona de fácil acceso para la logística
 - Tiene terrenos estables para trabajar todo el año
 - Acceso y proximidad al mar
 - Es preferible para la cultivación que sea en agua salada o estanques de agua salobres como las que se encuentran en esta zona.
 - Están ubicados en una zona geográfica privilegiada para el libre ejercicio de esta actividad
- ¿Cuál es el ciclo del negocio?

El ciclo se inicia cuando escogen los reproductores y termina cuando se pescan los camarones para su exportación. El tiempo estimado es de 4 a 5 meses aproximadamente, esto dependerá del tamaño del que se desee el producto.

- ¿Qué riesgos generales presenta el mercado actual para un productor?

Los riesgos son muchos, ya que el cultivo depende de la calidad de agua, temperatura, cambios químicos en el medio y manejo del personal.

Pero lo que más importa es que los animales como son seres vivos cuentan con un ciclo y se espera que no haya mortalidades.

- ¿Qué riesgos presenta el producto en su desarrollo?

Para el desarrollo del producto hasta su etapa final es indispensable contar con los insumos necesarios para no perder organismos en el ciclo de cultivo. Estos son energía eléctrica, oxígeno, alimentos y mano de obra que se necesita tener a mano.

- ¿Cuáles serían los bienes tangibles indispensables para el desarrollo del producto?

Terreno, vehículos de transporte, oficinas, maquinaria generadores de electricidad y equipo de bombeo.

Nombre: Biólogo Edsel Núñez

Experiencia: 35 años de experiencia en desarrollo y cultivo de larvas de camarón

Anexo 3. Entrevista 3

Cuestionario

- ¿Podría describir brevemente las actividades que realiza una camaronera o laboratorio de larvas de camarón?

En el laboratorio se selecciona los reproductores dentro de las piscinas para llevarlos al desovadero después de la selección de las hembras fecundadas, después de desovar las hembras son devueltas a la piscina y los nauplios se los deja para su maduración de 3 a 5 días para llegar a su etapa posterior para ser comercializada y volver a empezar con proceso.

- ¿Podría nombrar 5 características del sector/zona geográfica entre Mar Bravo y Ancón en Salinas, Santa Elena?
 - Posee un agua de mar con alcalinidad y salinidad
 - Fácil acceso para bombeo de agua de mar
 - Actualmente se encuentran vibrios y bacterias de las que se deben tratar para poder utilizar el agua de mar
 - Zona de fuertes aguajes
 - Zona de fácil acceso logístico

- ¿Cuál es el ciclo del negocio?

Se empieza por la selección de reproductores

- Limpieza y Preparación
- Fecundación y Desove
- Maduración
- Desinfección
- Comercialización

- ¿Qué riesgos generales presenta el mercado actual para un productor?

Actualmente el Covid 19 tiene al sector productor camaronero debilitado debido a la falta de exportaciones. Siendo la comercialización del producto en su etapa final de desarrollo.

- ¿Qué riesgos presenta el producto en su desarrollo?

Enfermedades virales y bacteriológicas como la mancha blanca en su época como los vibrios como en la actualidad.

- ¿Cuáles serían los bienes tangibles indispensables para el desarrollo del producto?

Piscinas y estanques de agua salobre, vehículos de transporte para logística interna, oficinas, equipo de bombeo, seguridad, generadores de electricidad, tanques de oxígeno.

Nombre: Ing Ambiental Alex Elghoul

Experiencia: Gerente General Aquatropical S.A

Anexo 4. Entrevista 4

Cuestionario

- ¿Podría describir brevemente las actividades que realiza una camaronera o laboratorio de larvas de camarón?

Un laboratorio de larvas de camarón está dedicado al cultivo de la semilla del camarón, el proceso productivo inicia con la semilla del camarón, este continua en la siembra de nauplios, los mismos que son alimentados y monitoreados vía microscopio constantemente. El tiempo de cultivo aproximado es de 18 días, donde los últimos días se prepara la larva según los requerimientos necesarios para su comercialización y el reinicio del ciclo de cultivo.

- ¿Podría nombrar 5 características del sector/zona geográfica entre Mar Bravo y Ancón en Salinas, Santa Elena?
 - Posee un agua de mar con alcalinidad y salinidad
 - Fácil acceso para bombeo de agua de mar
 - Actualmente se encuentran vibrios y bacterias de las que se deben tratar para poder utilizar el agua de mar
 - Zona de fuertes aguajes
 - Zona de fácil acceso logístico

- ¿Cuál es el ciclo del negocio?

Se puede resumir de la siguiente manera

- Limpieza y preparación del laboratorio
 - Siembra y cultivo de nauplios
 - Cultivo
 - Cosecha de larva
 - Limpieza y desinfección
 - Comercialización
- ¿Qué riesgos generales presenta el mercado actual para un productor?

El mercado del camarón actualmente es muy volátil, los precios y los volúmenes de demanda en la exportación nos afectan directamente a todas las etapas de producción del camarón, además debemos sumar la competencia desleal en el sector de los laboratorios.

- ¿Qué riesgos presenta el producto en su desarrollo?

Existen muchos riesgos en la producción de larvas de camarón, al tratar con seres vivos y tan delicados como es en nuestro caso, cualquier problema puede escalar hasta la mortalidad del producto, son muchas las causas de este riesgo, puede ir desde problemas genéticos hasta descuido de parte de operarios.

- ¿Cuáles serían los bienes tangibles indispensables para el desarrollo del producto?
 - Tanques de oxígeno
 - Blowers de aire
 - Caldero
 - Generador de electricidad

- Bombas de succión
- Transporte para logística interna

Nombre: Ingeniero Mecatrónico Byron Espín

Experiencia: 4 años Administrador LOES LAB

Anexo 5. Entrevista 5

Cuestionario

- ¿Podría describir brevemente las actividades que realiza una camaronera o laboratorio de larvas de camarón?

Básicamente el laboratorio es el criadero del camarón en sus etapas de larva hasta que cumple su desarrollo y con esto ciertas características para ser trasladado a la camaronera donde consigue el tamaño óptimo para su comercialización.

- ¿Podría nombrar 5 características del sector/zona geográfica entre Mar Bravo y Ancón en Salinas, Santa Elena?
 - Posee un agua de mar con alcalinidad y salinidad
 - Fácil acceso para bombeo de agua de mar
 - Actualmente se encuentran vibrios y bacterias de las que se deben tratar para poder utilizar el agua de mar
 - Zona de fuertes agujajes
 - Zona de fácil acceso logístico

- ¿Cuál es el ciclo del negocio?

Consta de 21 días la siembra del nauplio, luego se hace el secado y desinfección aproximadamente en 5 días más para nuevamente programar y alistar todo para la siguiente siembra.

- ¿Qué riesgos generales presenta el mercado actual para un productor?

Una vez superada la supervivencia y el desarrollo del producto el riesgo siempre lo vamos a encontrar en la venta del producto terminado por su alta oferta. Y las pérdidas por ventas no cobradas.

- ¿Qué riesgos presenta el producto en su desarrollo?

En el día a día siempre encontramos riesgos con el producto al referirnos a un ser vivo, pero diría que un 75% de la responsabilidad viene del personal ya que están encargados de que se cumplan todos los parámetros para que las crías estén sanas. El 25% viene de los virus y bacterias en algas o provenientes de huevos infectados.

- ¿Cuáles serían los bienes tangibles indispensables para el desarrollo del producto?

Piscinas, reservorio, bombas de aire, tanques de oxígeno, calderos o calefones, transporte para movilización interna, generadores de electricidad y de calentamiento para aire y agua.

Nombre: Comerciante Oliver Arellano

Experiencia: 7 años Administrador Propietario de Laboratorio Doble O

30 año de experiencia en laboratorios de larvas locales

Anexo 6. Entrevista 6

Cuestionario

- ¿Podría describir brevemente las actividades que realiza una camaronera o laboratorio de larvas de camarón?

La actividad que se realiza en un laboratorio de camarones es el desarrollo del mismo en todas sus etapas de larva que serán cultivadas ya sea en las fincas o camaroneras que tienen estanques o piscinas donde llegaran a su maduración y llegar a ser el producto terminado que es exportado a diferentes países.

- ¿Podría nombrar 5 características del sector/zona geográfica entre Mar Bravo y Ancón en Salinas, Santa Elena?
 - Bajo nivel de contaminación en las aguas
 - Fácil acceso para bombeo de agua de mar
 - Actualmente se encuentran vibrios y bacterias de las que se deben tratar para poder utilizar el agua de mar
 - Ubicados en una zona geográfica para el libre ejercicio de esta actividad
 - Zona de fácil acceso logístico

- ¿Cuál es el ciclo del negocio?

Se puede resumir en etapas:

- Limpieza y preparación del laboratorio
- Siembra y cultivo de nauplios
- Cultivo
- Cosecha de larva
- Limpieza y desinfección
- Comercialización

- ¿Qué riesgos generales presenta el mercado actual para un productor?

La baja demanda del mercado actual debido al Covid 19 es la principal razón para poner en riesgo la producción.

- ¿Qué riesgos presenta el producto en su desarrollo?

Enfermedades bacterianas o virales que afectan el producto al tratarse de un ser vivo estas deberán ser monitoreadas constantemente por lo que existe un riesgo también en la selección del personal encargado.

- ¿Cuáles serían los bienes tangibles indispensables para el desarrollo del producto?

- Tanques de oxígeno
- Blowers de aire
- Caldero
- Generador de electricidad
- Bombas de succión
- Transporte para logística interna

Nombre: Ing. Luis Castro

Experiencia: 20 años trabajando localmente en laboratorios para desarrollo y comercialización de Mariscos

Cuestionario

- ¿Podría describir brevemente las actividades que realiza una camaronera o laboratorio de larvas de camarón?

Para el desarrollo y maduración de larvas de camarón los laboratorios se encargan de la alimentación y cuidado del producto, siendo este un ser vivo, llevaran el control paso a paso de su crecimiento hasta cumplir con ciertas especificaciones para su posterior comercialización.

- ¿Podría nombrar 5 características del sector/zona geográfica entre Mar Bravo y Ancón en Salinas, Santa Elena?
 - Bajo nivel de contaminación en las aguas
 - Fácil acceso para bombeo de agua de mar
 - Actualmente se encuentran vibrios y bacterias de las que se deben tratar para poder utilizar el agua de mar
 - Ubicados en una zona geográfica para el libre ejercicio de esta actividad
 - Zona de fácil acceso logístico
- ¿Cuál es el ciclo del negocio?

Se puede resumir en etapas:

 - Preparación del laboratorio
 - Siembra y Selección de macho reproductores
 - Cosecha de larva
 - Limpieza y desinfección
 - Comercialización

- ¿Qué riesgos generales presenta el mercado actual para un productor?

La baja demanda del mercado actual debido al Covid 19 es la principal razón para poner en riesgo la producción.

- ¿Qué riesgos presenta el producto en su desarrollo?

Enfermedades bacterianas o virales que afectan el producto al tratarse de un ser vivo estas deberán se monitoreadas constantemente por lo que existe un riesgo también en la selección del personal encargado.

- ¿Cuáles serían los bienes tangibles indispensables para el desarrollo del producto?
 - Tanques de oxígeno
 - Blowers de aire
 - Caldero
 - Generador de electricidad
 - Bombas de succión
 - Transporte para logística interna

Nombre: Abog Julia Estrella

Experiencia: 35 años trabajando localmente en laboratorios para desarrollo y comercialización de Mariscos, Propietaria de laboratorio en Manglaralto, Santa Elena.