UNIVERSIDAD DE ESPECIALIDADES ESPÍRITU SANTO

FACULTAD DE DERECHO, POLÍTICA Y DESARROLLO

Título: **"LA INCIDENCIA DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO DE COMPAÑÍAS FORÁNEAS CONTROLADAS EN EL ECUADOR"**

Trabajo de titulación que se presenta como requisito para optar el grado de
Abogado de los Juzgados y Tribunales de la República

AUTOR
Jimmy Eduardo Intriago Zambrano

TUTOR
Msc. Daniel Ricardo Ruiz Calvachi

SAMBORONDÓN, DICIEMBRE 2024

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi calidad de tutor de Jimmy Eduardo Intriago Zambrano, estudiante de la Facultad de Derecho, Política y Desarrollo de la Universidad de Especialidades Espíritu Santo.

CERTIFICO

Que, una vez analizado el trabajo de titulación titulado "LA INCIDENCIA DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO DE COMPAÑÍAS FORÁNEAS CONTROLADAS EN EL ECUADOR", presentado como requisito previo a obtener el grado de Abogado, el mismo cumple con los requisitos y méritos académicos, razón por la cual lo **APRUEBO** para su presentación.



Msc. Daniel Ricardo Ruiz Calvachi

TUTOR

INFORMACIÓN DEL AUTOR

Econ. Jimmy E. Intriago Zambrano

Master of International Tax, Melbourne Law School | The University of Melbourne.

Titulando para Abogado en la Facultad de Derecho, Política y Desarrollo

Universidad de Especialidades Espíritu Santo - Ecuador

jeintriago@uees.edu.ec

Facultad de Derecho Edificio P, Universidad Espíritu Santo, Km. 2.5 Vía Puntilla Samborondón.

DEDICATORIA

Dedico este logro a mi querida abuela, quien desde el cielo sigue siendo mi ángel de la guarda. Su amor y sabiduría fueron mi mayor inspiración en vida y continúan guiando mis pasos en cada meta que me propongo alcanzar. También quiero expresar mi profundo agradecimiento a mi esposa, cuyo apoyo incondicional me ha acompañado durante este sacrificio y esfuerzo para obtener este nuevo título profesional. A mi hija, quien con su llegada al mundo me dio la fuerza y el propósito para embarcarme en este desafío académico, le dedico también este triunfo, sabiendo que su sonrisa fue mi mayor motivación.

RESUMEN

La tributación internacional enfrenta crecientes desafíos debido a las prácticas de planificación fiscal agresiva, que buscan reducir su carga tributaria mediante el traslado de beneficios a jurisdicciones con bajos impuestos o sin ellos. En respuesta, las normas de los regímenes de Compañías Foráneas Controladas (CFC) han surgido como una herramienta clave para contrarrestar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Estas normas, recomendadas por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, buscan evitar que las multinacionales desvíen sus ingresos hacia paraísos fiscales.

El objetivo principal de las normas CFC es garantizar que los ingresos generados por subsidiarias en jurisdicciones de baja tributación sean gravados en la jurisdicción de la empresa matriz. Ecuador, en su afán de adaptarse a las tendencias internacionales, ha introducido un régimen CFC a través de la Ley de Eficiencia Económica. Este régimen busca alinearse con las recomendaciones de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico y fortalecer el sistema tributario ecuatoriano. Esta investigación analiza la incidencia del régimen CFC en Ecuador, su conformidad con las normas internacionales, y el impacto en las prácticas fiscales de personas y empresas ecuatorianas.

Palabras clave: Compañías Foráneas Controladas, CFC, Plan BEPS, Normativa Tributaria, Elusión Fiscal, Ecuador.

La Incidencia del Régimen de Compañías Foráneas Controladas en el Ecuador

ABSTRACT

International taxation faces increasing challenges due to the aggressive tax planning practices, which seek to reduce their tax burden by shifting profits to low-tax or tax-free jurisdictions. In response, Controlled Foreign Corporation (CFC) rules have emerged as a key tool to counter base erosion and profit shifting. These rules, recommended by the Organisation for Economic Co-operation and Development, aim to prevent multinational companies from diverting their income to tax havens.

The main goal of CFC rules is to ensure that income generated by subsidiaries in low-tax jurisdictions is taxed in the parent company's jurisdiction. Ecuador, aiming to adapt to international trends, has introduced a CFC regime through the Economic Efficiency Law. This regime seeks to align with Organisation for Economic Co-operation and Development recommendations and strengthen Ecuador's tax system. This research analyzes the impact of the CFC regime in Ecuador, its compliance with international standards, and the effect on the tax practices of individuals and businesses in Ecuador.

Keywords: Controlled Foreign Companies, CFC, BEPS Action Plan, Tax Regulation, Tax Avoidance, Ecuador.

INTRODUCCIÓN

La promulgación de la Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo (LOEEGE), publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 461 el 20 de diciembre de 2023, introdujo en la legislación ecuatoriana un régimen de Compañías Foráneas Controladas (en adelante, CFC). Mediante un artículo innumerado agregado a la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), esta normativa busca gravar las rentas pasivas obtenidas por entidades extranjeras bajo el control efectivo de residentes fiscales en Ecuador[1]. Su objetivo fundamental es evitar que las utilidades generadas en jurisdicciones de baja o nula tributación permanezcan fuera del alcance del sistema tributario nacional, alineándose así con los esfuerzos internacionales para combatir la elusión fiscal y garantizar la transparencia en la tributación internacional.

El régimen CFC surge como respuesta a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, problemática ampliamente documentada por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (en adelante, OCDE) en su Plan de Acción BEPS (Base Erosion and Profit Shifting)[2], particularmente en la Acción 3, que recomienda la creación de normativas efectivas para controlar las rentas pasivas obtenidas por entidades foráneas bajo control de residentes fiscales. A través de este mecanismo, Ecuador busca asegurar que los beneficios obtenidos en el extranjero no

[1] Art. 18 de la Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo (Registro Oficial No. 466 del 20 de diciembre de 2024) (LOEEGE)

[2] Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), *Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*, OECD Publishing, París, 2013.

sean utilizados con fines elusivos, fortaleciendo así la recaudación tributaria y la equidad fiscal en el país.

Desde una perspectiva comparativa, el régimen Subpart F del Internal Revenue Code de Estados Unidos antecede como una normativa pionera en la regulación de las CFC con similitudes relevantes con el régimen ecuatoriano[3]. Tanto el Subpart F como el régimen ecuatoriano establecen mecanismos para identificar y gravar las rentas pasivas generadas en el extranjero, definiendo criterios específicos para determinar el control efectivo de una entidad foránea controlada y la calidad del beneficiario final. Sin embargo, existen diferencias significativas en cuanto a la metodología para calcular la base imponible y los umbrales aplicables para su aplicación, lo que permite extraer lecciones valiosas para optimizar la implementación del régimen CFC en Ecuador.

El presente estudio tiene como propósito analizar el contexto normativo, impactos y desafíos del régimen CFC en Ecuador, evaluando su compatibilidad con los estándares internacionales y su capacidad para contribuir a la transparencia fiscal y la equidad tributaria. A través de un enfoque cualitativo, se examinarán las implicaciones del régimen en la planificación fiscal de los contribuyentes y en la competitividad económica del país, identificando los desafíos administrativos que enfrenta la administración tributaria para garantizar su aplicación efectiva.

[3] Internal Revenue Code (IRC), Subpart F - Controlled Foreign Corporations. Estados Unidos, 1962.

En un entorno global donde la movilidad del capital y las prácticas de planificación fiscal agresiva son cada vez más comunes, la implementación de regímenes CFC se ha convertido en una herramienta indispensable para proteger la base imponible de los países. No obstante, su éxito depende de la capacidad de las autoridades fiscales para equilibrar la recaudación efectiva con la seguridad jurídica y el fomento de un entorno económico competitivo. Este estudio pretende contribuir con un análisis crítico y propositivo, ofreciendo recomendaciones prácticas que permitan optimizar la aplicación del régimen CFC en Ecuador, fortaleciendo la capacidad del Estado para combatir la elusión fiscal y promoviendo un sistema tributario más justo y eficiente.

1. Contexto normativo del régimen de CFC en Ecuador

El régimen de CFC en Ecuador surge como respuesta a los desafíos globales en materia de transparencia fiscal y elusión tributaria. La implementación de esta normativa no solo se alinea con las recomendaciones internacionales de la OCDE, sino que también tiene como objetivo fortalecer la base imponible nacional y proteger los ingresos fiscales frente a la utilización de estructuras societarias ubicadas en jurisdicciones de baja o nula tributación[4].

Este contexto normativo encuentra su desarrollo en la LOEEGE, que introdujo el régimen CFC en la LRTI, y en las reformas al reglamento a la LRTI que detallan su aplicación. A través de este régimen, se busca gravar las rentas pasivas generadas en el extranjero por entidades bajo el control efectivo de contribuyentes residentes fiscales ecuatorianos, fortaleciendo la transparencia y equidad en el sistema tributario nacional.

1.1 Origen y objetivo del régimen CFC

El origen del régimen CFC en Ecuador responde a la necesidad de combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (en adelante, BEPS), un fenómeno que afecta a los sistemas fiscales de países en desarrollo y desarrollados por igual[5]. Este problema surge cuando las empresas y personas naturales trasladan

[4] Asamblea Nacional de la República del Ecuador, Informe para Primer Debate del "Proyecto de Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo"del 10 de diciembre de 2023 p. 49
[5] OCDE, *Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios,* Éditions OCDE, París, 2013

sus ingresos, en particular rentas pasivas, a jurisdicciones con tributación preferencial o inexistente, eludiendo el pago de impuestos en su país de residencia.

El objetivo principal del régimen CFC es garantizar que los contribuyentes residentes en Ecuador paguen impuestos sobre las rentas generadas en el extranjero que, debido a la falta de control normativo previo, quedaban fuera del alcance de la administración tributaria. Con esta medida, se busca reducir la elusión fiscal, asegurar una distribución equitativa de la carga tributaria y proteger los ingresos fiscales del país.

1.1.1 Introducción del régimen CFC en la LRTI vía LOEEGE

La LOEEGE, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 461 el 20 de diciembre de 2023, constituyó el punto de partida para la implementación formal del régimen CFC en Ecuador. Esta ley reformó la LRTI al incorporar un artículo innumerado a continuación del artículo 51, en el cual se establece la regulación de las CFC[6].

El artículo define a una CFC como aquella entidad no residente en Ecuador que está bajo el control efectivo de un contribuyente residente fiscal en el país. El control se configura cuando el contribuyente posee, directa o indirectamente, más del 25% del capital social, derechos de voto o beneficios económicos de la entidad extranjera. De esta manera, la normativa establece el criterio jurídico y económico del control,

[6] Art. 18 LOEEGE.

permitiendo gravar las rentas pasivas generadas en el extranjero, independientemente de que estas sean distribuidas.

Con esta disposición, el Ecuador formaliza un régimen que responde a las exigencias de la fiscalidad internacional, alineando su normativa con los estándares recomendados en el ámbito global.

1.1.2 Reformas de CFC al Reglamento a la LRTI

Posteriormente a la reforma introducida en la LRTI, el Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno (RLRTI), modificado mediante Decreto Ejecutivo No. 123, publicado el 10 de enero de 2024, desarrolló los lineamientos para la aplicación del régimen CFC[7]. Este reglamento detalla los criterios específicos para determinar el control efectivo, la base imponible y las rentas pasivas gravadas.

El reglamento establece, entre otros aspectos, la obligación de los contribuyentes de mantener un estado de cuenta con el detalle de la información de las entidades extranjeras en las que participe con la debida actualización a la fecha de su declaración. Así mismo, se establece la fórmula de cálculo de la tasa efectiva del impuesto según la declaración de impuestos del ejercicio fiscal inmediato anterior y permite la amortización de pérdidas a razón del 25% anual hasta por cinco años[8].

Además, se precisa que el Servicio de Rentas Internas (SRI) podrá emitir una Resolución de carácter general para establecer definiciones y procedimientos. La

[7] Presidencia de la República, Decreto Ejecutivo No. del 333 del 12 de julio de 2024, (Registro Oficial Suplemento 600 del 15 de julio del 2024)
[8] Art. (...) a cont. del Art. 139 Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno.

emisión de una resolución por parte de la administración tributaria es necesaria para establecer los procedimientos que faciliten evitar la doble tributación.

1.1.3 Motivación del régimen CFC y fundamentos de la OCDE

La adopción del régimen CFC en Ecuador responde a las recomendaciones de la OCDE en el marco del Plan de Acción BEPS, particularmente en la Acción 3[9], que propone el diseño de normas eficaces para gravar las rentas pasivas de entidades extranjeras controladas. La OCDE identifica que el traslado de beneficios a jurisdicciones de baja tributación es una práctica común en la planificación fiscal agresiva, la cual reduce significativamente la base imponible de los países de origen[10].

El fundamento del régimen CFC radica en garantizar que las rentas pasivas generadas por entidades controladas en el extranjero sean tributadas en la jurisdicción de residencia del beneficiario final, es decir, en Ecuador. La implementación de esta normativa no solo fortalece la recaudación fiscal, sino que también mejora la transparencia fiscal internacional, alineando al Ecuador con las prácticas tributarias adoptadas por otras jurisdicciones.

Al incorporar estas recomendaciones, el Ecuador busca posicionarse como un país comprometido con la lucha contra la elusión fiscal y con la adopción de medidas que aseguren la equidad tributaria. Esta motivación se sustenta en la necesidad de proteger los ingresos fiscales del país y de evitar que ciertos contribuyentes obtengan

[9] OCDE, *Diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces, Acción 3 - Informe final 2015,* Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, Éditions OCDE, París, 2016.
[10] OCDE, *Proyecto BEPS – Nota explicativa: Informes Finales 2025*, OECD Publishing, París, 2016.

beneficios desproporcionados mediante la utilización de estructuras opacas en jurisdicciones de baja tributación.

1.2 Definición de CFC en la legislación ecuatoriana

En la legislación ecuatoriana, el concepto de CFC se encuentra regulado en la LRTI, reformada mediante la LOEEGE. Dicha ley introduce un artículo innumerado a continuación del artículo 51, estableciendo el marco legal para identificar las entidades extranjeras que deben ser consideradas CFC y las condiciones bajo las cuales sus rentas son gravadas en Ecuador.

De acuerdo con la normativa vigente, una CFC es aquella entidad no residente en Ecuador que cumple con tres condiciones:

- Es una sociedad de acuerdo a la definición del Art. 98 de la LRTI[11].
- Tiene beneficiarios con residencia fiscal en el Ecuador con participación directa o indirecta del 25% del capital, derecho a voto, distribución de dividendos, utilidades o beneficios. Si los beneficiarios finales son relacionados, sus participaciones se suman entre sí para determinarlo.

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

- La tasa efectiva de impuesto a la renta o de naturaleza análoga es inferior al 60% a la que corresponde en Ecuador. Por lo tanto, la tasa efectiva mínima es del 15%.

La normativa ecuatoriana, al establecer un umbral del 25%, introduce un criterio estricto y preciso para la determinación del control, buscando garantizar la tributación de las rentas pasivas generadas en jurisdicciones de baja o nula tributación.

1.3 Elementos clave del régimen CFC en Ecuador

La implementación del régimen de CFC en Ecuador, conforme a lo dispuesto en la LRTI y su reglamento, establece los principales elementos para su aplicación y fiscalización. Entre estos se destacan los criterios de control efectivo, la identificación de rentas pasivas gravadas con sus exclusiones correspondientes y los procedimientos de declaración y fiscalización que garantizan el cumplimiento de la normativa.

1.3.1 Rentas alcanzadas

Además, la legislación define que las rentas alcanzadas bajo este régimen son aquellas obtenidas por la compañía extranjera que son catalogadas como pasivas, como dividendos, intereses, regalías, alquileres y ganancias de capital, es decir, que no derivan de actividades económicas activas.

Por otro lado, también se encuentran alcanzadas las rentas por comisiones, márgenes de intermediación o servicios técnicos, administrativos o de consultoría, siempre que se originen directa o indirectamente en el Ecuador. En ese sentido, se pretende

capturar las utilidades que generen las CFC que reciban pagos al exterior de compañías locales por conceptos de servicios, así como las utilidades que generen las empresas traders dedicadas al comercio de productos ecuatorianos que generen un margen de intermediación.

Se entiende, por lo tanto, que la normativa excluye explícitamente las rentas generadas en jurisdicciones donde la tasa efectiva del impuesto sobre la renta sea igual o superior al 60% de la tarifa vigente en Ecuador, así como aquellas derivadas de actividades económicas activas que acrediten generación de valor agregado real.

1.3.2 Atribución al beneficiario final de la base imponible CFC

El régimen ecuatoriano adopta un mecanismo de atribución directa de las rentas pasivas obtenidas por la CFC a su beneficiario final residente fiscal en Ecuador. Este sistema está alineado con los principios recomendados en la Acción 3 del Plan BEPS de la OCDE, que busca garantizar que los ingresos generados en el extranjero no escapen a la tributación en el país de residencia.

La normativa ecuatoriana establece que el beneficiario final deberá incluir las rentas pasivas obtenidas por la CFC en su base imponible del impuesto a la renta del ejercicio fiscal correspondiente, independientemente de que hayan sido distribuidas o no. Esta atribución responde al control efectivo que ejerce el contribuyente sobre la entidad foránea y se sustenta en el criterio de que las rentas generadas pertenecen, en última instancia, al beneficiario residente en Ecuador.

Para determinar la base imponible, se consideran las rentas netas obtenidas por la CFC, previa deducción de los costos y gastos directamente atribuibles a la generación de dichas rentas. La normativa permite también que los contribuyentes acrediten el impuesto pagado en el extranjero como crédito tributario, siempre que este sea debidamente documentado y no exceda el impuesto causado en Ecuador.

Las rentas de las CFC deben ser declaradas y gravadas en la declaración de impuesto a la renta del beneficiario final, independientemente de que hayan sido distribuidas o no. El enfoque de CFC es que las rentas obtenidas por una compañía extranjera con baja o nula tributación sean tributables a nivel del beneficiario, a pesar de no haberlas recibido, con lo cual se impide el diferimiento de un pago de impuesto a la renta que previo a la existencia de este régimen sólo era aplicable cuando el beneficiario recibe el ingreso[12].

1.3.3 Información contable

Uno de los elementos esenciales para la implementación efectiva del régimen CFC en Ecuador es la exigencia de información contable detallada y transparente por parte de los contribuyentes. La normativa establece que el beneficiario final residente en Ecuador debe contar con la contabilidad completa de la CFC, que permita verificar las rentas obtenidas, los costos y gastos atribuibles, así como la composición del capital y los derechos de control.

La LRTI y el RLRTI especifican que los contribuyentes deben:

[12] ARNOLD, Brian J., *The Evolution of Controlled Foreign Corporation Rules and Their Role in International Taxation* en Bulletin for International Taxation, 2019, pp. 638.

- Mantener la contabilidad y registros financieros de la entidad controlada conforme a estándares generalmente aceptados[13].
- Presentar la declaración de impuesto a la renta anual con las rentas pasivas generadas por la entidad CFC durante el ejercicio fiscal[14].
- Mantener registro de los impuestos pagados en el extranjero, con sus respectivos soportes[15].
- Mantener actualizado un formato de estado de cuenta con el detalle de la información de las CFC en las que participe[16].

La ausencia o inconsistencia en la documentación contable puede generar que la administración tributaria considere gravada la totalidad de los ingresos brutos de la CFC, sin deducción alguna. Esta medida busca incentivar el cumplimiento de los requisitos de información y fortalecer la capacidad del SRI para verificar el cumplimiento del régimen.

2. Comparación del régimen CFC ecuatoriano con estándares internacionales

La implementación del régimen de CFC en Ecuador constituye un avance significativo en la adopción de políticas fiscales orientadas a combatir la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Desde una perspectiva internacional, la normativa ecuatoriana se inscribe dentro de los esfuerzos globales liderados por la OCDE, específicamente en el marco de la Acción 3 del Plan BEPS, que propone el

[13] Art. 51.7 LRTI.
[14] Art. 51.3 LRTI.
[15] Art. 51.7 LRTI.
[16] Art. (...) a cont. del Art. 139 RLRTI.

diseño de reglas eficaces para regular las rentas pasivas obtenidas por entidades controladas en el extranjero.

El análisis comparativo del régimen CFC ecuatoriano con los estándares internacionales es esencial para evaluar su grado de alineación con las mejores prácticas internacionales, así como para identificar oportunidades de mejora que permitan fortalecer su eficacia y operatividad. Este ejercicio cobra especial relevancia en un contexto globalizado, donde la movilidad del capital y la planificación fiscal agresiva representan desafíos constantes para las administraciones tributarias, especialmente en economías emergentes como la ecuatoriana.

2.1 Alineación con la Acción 3 del Plan BEPS de la OCDE

El Plan de Acción BEPS de la OCDE, adoptado en 2015, establece un conjunto de medidas destinadas a prevenir la elusión fiscal internacional mediante la utilización de mecanismos sofisticados que facilitan el traslado de utilidades a jurisdicciones de baja o nula tributación. Dentro de este marco, la Acción 3 se enfoca específicamente en el diseño de reglas de CFC, con el fin de garantizar que las rentas pasivas generadas en el extranjero por entidades controladas sean debidamente gravadas en la jurisdicción de residencia del beneficiario final.

La normativa ecuatoriana incorporada a través de la LOEEGE y desarrollada en la LRTI refleja, en gran medida, las recomendaciones propuestas en la Acción 3 del Plan BEPS. Estas recomendaciones se centran en cuatro aspectos fundamentales:

definición de control, identificación de rentas pasivas, determinación de la base imponible y medidas de exclusión para evitar la doble tributación[17].

En primer lugar, la normativa ecuatoriana adopta el concepto de control efectivo, una recomendación clave del Plan BEPS. Según la Acción 3, el control debe definirse en términos económicos y jurídicos, incluyendo tanto la participación directa en el capital como la capacidad de influencia en las decisiones de la entidad extranjera. En este sentido, el régimen ecuatoriano establece que se considera controlada una entidad cuando el contribuyente residente en Ecuador posee, directa o indirectamente, más del 25% del capital, derechos de voto o beneficios económicos[18]. Este umbral es inferior al 50% sugerido como estándar mínimo por la OCDE[19], lo que refleja un enfoque más restrictivo y alineado con la necesidad del país de fortalecer su base imponible.

En cuanto a las rentas pasivas, el régimen ecuatoriano adopta una definición coherente con las directrices de la Acción 3, al incluir ingresos provenientes de dividendos, intereses, regalías, alquileres y ganancias de capital[20]. La OCDE enfatiza que las rentas pasivas deben ser gravadas en la jurisdicción de residencia del beneficiario cuando provengan de actividades que no impliquen una operación económica sustancial. La normativa ecuatoriana sigue este principio al excluir las

[17] OCDE, *Acción 3: BEPS – Diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces*, OECD Publishing, París, 2015.
[18] Art. 51.1 lit. b) LRTI
[19] OCDE, *Acción 3: BEPS – Diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces*, OECD Publishing, París, 2015. p. 23
[20] Art. 51.2 LRTI

rentas generadas por actividades activas o productivas, siempre que se demuestre que la entidad extranjera realiza operaciones legítimas y sustanciales en su jurisdicción de residencia.

Otro aspecto relevante es la determinación de la base imponible, donde la Acción 3 del Plan BEPS sugiere que las jurisdicciones adopten un enfoque transparente que permita atribuir las rentas pasivas de la entidad extranjera directamente al beneficiario final residente fiscal. La normativa ecuatoriana establece que las rentas pasivas de las CFC deben ser incluidas en la base imponible del impuesto a la renta del contribuyente ecuatoriano, independientemente de su distribución efectiva[21]. Este mecanismo asegura que las utilidades generadas en el extranjero no queden exentas de tributación y sean gravadas conforme a las disposiciones del régimen local.

Finalmente, la OCDE recomienda la implementación de medidas de exclusión que eviten la doble tributación y reconozcan las operaciones legítimas realizadas por las CFC. La normativa ecuatoriana incorpora estas disposiciones al excluir de gravamen las rentas obtenidas en jurisdicciones donde la tasa efectiva de impuesto sea equivalente o superior al 60% de la tarifa del impuesto a la renta en Ecuador. Asimismo, se permite acreditar como crédito tributario el impuesto pagado en el extranjero, siempre que se cumplan los requisitos de documentación y acreditación establecidos por la administración tributaria[22].

[21] Art. 51.3 LRTI
[22] Art. 51.6 LRTI

En conclusión, el régimen CFC ecuatoriano muestra una alineación sustancial con las recomendaciones de la Acción 3 del Plan BEPS, al adoptar criterios claros para la determinación del control efectivo, la identificación de rentas pasivas y la prevención de la doble imposición recogida en los convenios bilaterales[23]. Si bien la normativa presenta elementos más restrictivos en comparación con los estándares mínimos sugeridos por la OCDE, estas medidas reflejan la necesidad de Ecuador de fortalecer su capacidad recaudatoria y garantizar la transparencia fiscal en un contexto global caracterizado por la movilidad del capital y las prácticas de planificación fiscal agresiva.

La correcta implementación y fiscalización del régimen será fundamental para asegurar su eficacia, especialmente en lo que respecta al cumplimiento de las obligaciones de declaración y reporte por parte de los contribuyentes, así como en la capacidad del SRI para identificar y sancionar prácticas elusivas. De esta manera, el régimen CFC no solo contribuirá a proteger la base imponible nacional, sino que también posicionará a Ecuador como un país comprometido con los estándares internacionales en materia de transparencia y equidad tributaria.

2.2 Comparativa simplificada con el régimen Subpart F de Estados Unidos

El régimen de CFC en Ecuador presenta similitudes y diferencias importantes con el régimen Subpart F de Estados Unidos, uno de los sistemas pioneros en la regulación

[23] OECD, *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio: versión abreviada*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2012.

de rentas pasivas obtenidas por entidades extranjeras controladas[24]. El Subpart F fue incorporado en 1962 al Internal Revenue Code de los Estados Unidos como parte de las medidas para combatir la evasión fiscal internacional y ha sido un referente para la implementación de regímenes CFC en otras jurisdicciones[25].

El análisis comparativo entre ambas normativas resulta relevante porque permite comprender los puntos de convergencia y las divergencias estructurales en aspectos clave como la determinación del control efectivo, la definición de rentas pasivas gravadas y los procedimientos de tributación. Estas diferencias reflejan los matices propios de cada sistema fiscal, así como las necesidades particulares de recaudación y control en cada jurisdicción.

2.2.1 Principales similitudes en el tratamiento de rentas pasivas

Tanto el régimen ecuatoriano de CFC como el Subpart F estadounidense comparten un enfoque similar en cuanto al tratamiento de rentas pasivas, que constituyen el objeto principal de tributación bajo estas normativas. En ambos casos, las rentas pasivas incluyen ingresos generados por actividades que no implican una operación económica sustancial, tales como:

- Dividendos y participaciones en utilidades.

- Intereses derivados de inversiones financieras.

[24] IRC s. 951. Estados Unidos, 1962.
[25] HERZFELD, Mindy y DOERNBERG L., Richard, *International Taxation in a Nutshell*. 11th Edition p. 151.

- Regalías por explotación de propiedad intelectual.
- Alquileres y cesiones de bienes inmuebles.
- Ganancias de capital derivadas de la enajenación de activos[26].

El fundamento común entre ambas normativas es que estas rentas son consideradas particularmente susceptibles a ser trasladadas a jurisdicciones de baja o nula tributación debido a su naturaleza, que no requiere de una presencia económica sustancial para ser generadas. Por lo tanto, tanto el régimen CFC ecuatoriano como el Subpart F buscan reconocer dichas rentas en la jurisdicción de residencia del beneficiario final, gravándolas de manera directa en el ejercicio fiscal correspondiente, independientemente de que hayan sido distribuidas o no a los accionistas o beneficiarios.

Además, ambos regímenes incorporan exclusiones específicas para evitar la sobreimposición fiscal. Por ejemplo, el régimen Subpart F permite excluir las rentas pasivas que provienen de actividades legítimas realizadas en jurisdicciones con una tributación efectiva razonable que sea superior al 90% de la tarifa máxima de sociedades equivalente al 21%, entonces los ingresos gravados a una tasa superior al 18,9% califican para esta excepción[27]. De manera similar, la normativa ecuatoriana excluye las rentas generadas en jurisdicciones donde la tasa efectiva de impuesto sea

[26] IRC s. 954. Estados Unidos, 1962.
[27] IRC s. 954. Estados Unidos, 1962.

igual o superior al 60% de la tarifa del impuesto a la renta vigente en Ecuador, lo cual es equivalente a una tasa del 15%[28].

2.2.2 Diferencias fundamentales en la determinación del control y la tributación

A pesar de las similitudes en el tratamiento de rentas pasivas, existen diferencias estructurales significativas entre el régimen CFC ecuatoriano y el Subpart F estadounidense, particularmente en la determinación del control efectivo y en los mecanismos de tributación aplicable.

En primer lugar, el umbral para la determinación del control efectivo es uno de los puntos de mayor divergencia entre ambas normativas. Mientras que el régimen ecuatoriano establece un umbral de 25% de participación directa o indirecta en el capital, derechos de voto o beneficios económicos para configurar el control efectivo[29], el Subpart F adopta un enfoque más flexible y amplio. En Estados Unidos, una entidad se considera controlada si más del 50% del capital social o los derechos de voto están en manos de accionistas estadounidenses que poseen al menos un 10% de participación individual refleja un criterio más estricto en la normativa ecuatoriana, orientado a garantizar un control más efectivo sobre las entidades extranjeras en jurisdicciones de baja tributación[30].

Otra diferencia importante se refiere al cálculo de la base imponible y la metodología de tributación. En el caso del Subpart F, solo las rentas pasivas y ciertos ingresos

[28] Art. 51.1 lit c) LRTI.
[29] Art. 51.1 lit b) LRTI
[30] IRC s. 957. Estados Unidos, 1962.

considerados "subpart F income"[31] son atribuidos directamente a los accionistas estadounidenses, mientras que el resto de las utilidades de la entidad extranjera no se gravan hasta que son efectivamente distribuidas. En contraste, el régimen CFC ecuatoriano adopta un enfoque más directo al gravar todas las rentas pasivas generadas por la entidad extranjera bajo control efectivo, sin importar su distribución efectiva, debiendo ser incluidas en la base imponible del impuesto a la renta del beneficiario residente en Ecuador, el Subpart F incorpora mecanismos más desarrollados para evitar la doble tributación y garantizar el reconocimiento de impuestos pagados en el extranjero. La normativa estadounidense permite a los contribuyentes acreditar, de manera más flexible, el impuesto pagado en la jurisdicción extranjera como un crédito fiscal contra el impuesto causado en Estados Unidos[32]. En el caso ecuatoriano, aunque también se contempla el uso del crédito tributario, su aplicación está sujeta a requisitos más estrictos de documentación y acreditación, lo que puede generar una mayor carga administrativa para los contribuyentes.

2.3 Conclusiones respecto a la redacción ecuatoriana comparada con los estándares internacionales del BEPS y el sistema estadounidense

El análisis del régimen de CFC en Ecuador, a la luz de los estándares internacionales promovidos por la OCDE en la Acción 3 del Plan BEPS y del sistema estadounidense Subpart F, permite inferir conclusiones relevantes sobre el alcance, fortalezas y áreas

[31] IRC s. 952. Estados Unidos, 1962.

[32] FLEMING, J. C. Jr., PERONI, Robert J. y SHAY, Stephen E., *Worse Than Exemption*, 59 Emory L. J. 79, 2009.
Available at: https://scholarlycommons.law.emory.edu/elj/vol59/iss1/2

de oportunidad en la normativa ecuatoriana. Si bien la introducción de este régimen constituye un avance en la alineación de la política fiscal nacional con las mejores prácticas internacionales, existen diferencias sustanciales que requieren ser analizadas con el objetivo de garantizar su efectividad y viabilidad operativa en el contexto local.

Una primera conclusión se refiere al criterio de control efectivo adoptado en la legislación ecuatoriana. A diferencia del sistema estadounidense, que establece un umbral del 50% de participación total en el capital o los derechos de voto para configurar el control de una entidad extranjera, la normativa ecuatoriana adopta un umbral más bajo del 25%. Si bien esta disposición demuestra un enfoque más estricto y precautorio, orientado a reducir los incentivos para trasladar rentas pasivas a jurisdicciones de baja tributación, también puede generar dificultades operativas en su aplicación. El menor umbral implica una mayor cantidad de entidades sujetas a revisión, lo que incrementa la carga administrativa tanto para la administración tributaria como para los contribuyentes. En consecuencia, la normativa ecuatoriana refleja una posición más rigurosa en la identificación de estructuras controladas, aunque esta decisión debe ser evaluada en función de la capacidad fiscalizadora del Estado.

En cuanto a las rentas pasivas gravadas, la legislación ecuatoriana adopta una definición coherente con los lineamientos del Plan BEPS y del Subpart F, al incluir en esta categoría ingresos como dividendos, intereses, regalías, alquileres y ganancias de capital. La redacción ecuatoriana refuerza su alineación internacional al alcanzar

cualquier tipo de renta pasiva, por lo tanto, excluyendo aquellas rentas generadas por actividades económicas activas, lo cual evita gravar operaciones legítimas que aporten valor económico real en la jurisdicción extranjera. No obstante, a diferencia del régimen estadounidense, que cuenta con una estructura más desarrollada para clasificar y segmentar las rentas, la normativa ecuatoriana presenta una redacción generalizada, lo que podría generar incertidumbre en su interpretación y aplicación.

La determinación de la base imponible constituye otro punto de diferencia entre la normativa ecuatoriana y el régimen Subpart F. En Estados Unidos, sólo las rentas consideradas como "Subpart F income" son atribuidas a los accionistas estadounidenses, mientras que las demás utilidades no se gravan hasta su distribución efectiva. En contraste, el régimen ecuatoriano establece que todas las rentas pasivas generadas por la CFC deben ser incluidas en la base imponible del beneficiario final residente en Ecuador, sin importar su distribución efectiva. Este enfoque, aunque más directo y alineado con los objetivos de recaudación fiscal, puede tener efectos adversos en la competitividad económica, al generar una carga tributaria anticipada sobre las rentas extranjeras.

Por otro lado, las medidas para evitar la doble tributación en Ecuador son menos flexibles en comparación con el sistema estadounidense. Aunque la normativa local permite acreditar el impuesto pagado en el extranjero como crédito tributario, su aplicación está condicionada a estrictos requisitos de documentación y acreditación, lo cual puede resultar oneroso para los contribuyentes[33]. En cambio, el régimen

[33] Art. 51.6 LRTI

Subpart F contempla mecanismos más desarrollados y menos restrictivos, facilitando la compensación del impuesto causado en jurisdicciones extranjeras. En este sentido, la redacción ecuatoriana refleja un enfoque más conservador que, si bien fortalece el control fiscal, podría desincentivar la inversión en el extranjero y aumentar la carga administrativa.

Finalmente, cabe destacar que la implementación del régimen CFC en Ecuador muestra un claro alineamiento con los principios de transparencia fiscal y equidad tributaria promovidos por la Acción 3 del Plan BEPS. La normativa nacional establece criterios claros para identificar el control efectivo y atribuir las rentas pasivas, lo que contribuye a combatir prácticas de planificación fiscal agresiva y a proteger la base imponible del país. No obstante, el análisis comparativo evidencia que la normativa ecuatoriana carece de ciertos elementos de flexibilidad presentes en sistemas más desarrollados, como el estadounidense. La implementación de mecanismos adicionales para segmentar las rentas, simplificar los procedimientos de acreditación fiscal y clarificar las exclusiones aplicables podría fortalecer la eficacia del régimen y su aceptación por parte de los contribuyentes.

En conclusión, el régimen CFC ecuatoriano constituye un avance importante en la modernización del sistema tributario nacional y en su alineación con los estándares internacionales. Sin embargo, la comparación con el Subpart F estadounidense y la Acción 3 del Plan BEPS permite identificar desafíos específicos que deben ser abordados para optimizar su aplicación. Estos incluyen la necesidad de simplificar la normativa, mejorar los mecanismos para evitar la doble tributación y garantizar que la

administración tributaria cuente con las herramientas y recursos necesarios para fiscalizar eficazmente las estructuras extranjeras controladas[34]. Al mismo tiempo, resulta fundamental equilibrar la recaudación fiscal con la competitividad económica, promoviendo un entorno tributario que estimule la inversión y fortalezca la confianza de los contribuyentes.

3. Impactos económicos y fiscales del régimen CFC en Ecuador

La introducción del régimen de CFC en la LRTI ha generado repercusiones significativas en la dinámica económica y fiscal del país. Este régimen, al imponer la obligación de gravar las rentas pasivas generadas por entidades extranjeras bajo el control efectivo de contribuyentes residentes en Ecuador, introduce un nuevo panorama para la planificación fiscal de empresas y personas naturales con estructuras financieras internacionales.

El impacto económico y fiscal de esta normativa debe analizarse desde la perspectiva de los contribuyentes, particularmente en lo que respecta a los ajustes en sus estrategias financieras y tributarias, así como a los desafíos que enfrentan los principales grupos económicos del país. Al mismo tiempo, es necesario considerar cómo este régimen afecta la eficiencia de la administración tributaria y la competitividad económica nacional en el contexto de un mercado globalizado.

[34] AVI-YONAH, Reuven S., *International Tax as International Law*, Cambridge University Press, Cambridge, 2007, pp. 25.

Una de las principales preocupaciones de las administraciones tributarias es que el régimen promueva reubicar las actividades comerciales a países con impuestos más bajos sin normas CFC, en lugar de trasladar sólo ciertas actividades al exterior. Las disposiciones CFC podrían conducir a una contracción de las actividades comerciales en el exterior de sus empresas nacionales y a una reducción del desarrollo económico[35].

3.1 Implicaciones en la planificación fiscal de los contribuyentes

El régimen CFC introduce una modificación sustancial en la manera en que los contribuyentes ecuatorianos deben estructurar sus inversiones y operaciones financieras en el exterior. Al gravar las rentas pasivas generadas por compañías en jurisdicciones extranjeras con baja o nula tributación, la normativa tiene un impacto directo en las decisiones de planificación fiscal, obligando a los contribuyentes a revisar y ajustar sus estrategias financieras para garantizar el cumplimiento normativo y optimizar su carga tributaria.

Una de las posibles implicaciones es que los beneficiarios de compañías extranjeras que generen rentas pasivas prefieran generarlas a título personal, en lugar que a través de una entidad considerada dentro de la definición de sociedad de acuerdo con el artículo 98 de la LRTI, que incluye, entre otros, los fideicomisos mercantiles y los patrimonios independientes o autónomos.

[35] OECD, *Tax Effects on Foreign Direct Investments Recent Evidence and Policy Analysis*, OECD Tax Policy Studies, París, 2007.

3.1.1 Ajustes en estructuras financieras y tributarias

La implementación del régimen CFC en Ecuador requiere que los contribuyentes evalúen detenidamente sus estructuras societarias y financieras internacionales, con el fin de determinar si cumplen con los criterios de control efectivo establecidos por la normativa. En particular, la obligación de reportar y gravar las rentas pasivas obtenidas por entidades extranjeras introduce cambios en la planificación fiscal de los contribuyentes, quienes deberán:

- Reestructurar la propiedad y el control de sus entidades extranjeras. La normativa obliga a los beneficiarios fiscales ecuatorianos a reducir su participación en entidades extranjeras controladas, especialmente en jurisdicciones con tributación preferencial, para evitar la configuración del umbral del 25% definido en la LRTI.
- Reevaluar la localización de sus inversiones internacionales. Dado que la normativa ecuatoriana grava las rentas pasivas generadas en jurisdicciones con tasas efectivas inferiores al 60% del impuesto a la renta nacional, los contribuyentes podrían buscar trasladar sus inversiones a jurisdicciones con una tributación más elevada que les permita quedar fuera del alcance del régimen CFC.

- Preferencia de las personas naturales residentes en el Ecuador de realizar sus inversiones a título personal sin la utilización de una entidad considerada compañía según la definición del artículo 98 de la LRTI.
- Optimización del crédito tributario internacional. A fin de evitar la doble imposición, los contribuyentes deberán documentar y acreditar cuidadosamente el impuesto pagado en el extranjero para reducir su carga fiscal en Ecuador. Sin embargo, la rigidez de los requisitos para aplicar este crédito tributario puede representar un reto adicional, incrementando la carga administrativa y los costos de cumplimiento tributario.

Como resultado, el régimen CFC obliga a las empresas y personas naturales con inversiones en el extranjero a adoptar una mayor transparencia en sus estructuras financieras, ajustando sus operaciones a las nuevas disposiciones para evitar contingencias fiscales. Esta necesidad de reestructuración implica, no sólo costos económicos directos, sino también una demanda adicional de asesoría tributaria especializada.

3.1.2 Desafíos para los principales grupos económicos

La normativa CFC plantea desafíos particulares para los principales grupos económicos ecuatorianos, especialmente aquellos que mantienen inversiones significativas en el extranjero. Estos grupos, que tradicionalmente han utilizado

estructuras societarias internacionales para optimizar sus operaciones fiscales, ahora se enfrentan a un entorno regulatorio más restrictivo y exigente.

El primer desafío radica en la identificación y reporte de las entidades extranjeras controladas. Dado que el régimen establece criterios estrictos para la determinación del control efectivo, las empresas deberán realizar un análisis detallado de sus estructuras corporativas para identificar las entidades que se encuentran bajo su control directo o indirecto. Este proceso requiere una inversión considerable en términos de recursos humanos, tecnológicos y financieros.

Adicionalmente, la necesidad de gravar las rentas pasivas generadas en el extranjero puede reducir la rentabilidad de las inversiones internacionales de los grupos económicos, afectando su capacidad de reinversión y expansión en mercados globales. En este sentido, el régimen CFC introduce un costo tributario anticipado sobre las utilidades no distribuidas, lo que podría impactar negativamente en la liquidez de las empresas y en su capacidad para financiar nuevos proyectos de inversión.

Por otra parte, los grupos económicos deberán enfrentar mayores riesgos de fiscalización por parte de la administración tributaria. La normativa otorga al SRI facultades ampliadas para auditar y verificar el cumplimiento de las disposiciones relacionadas con las CFC. En consecuencia, las empresas deberán garantizar el cumplimiento riguroso de sus obligaciones de declaración y documentación, lo que incrementa la carga administrativa y operativa asociada al cumplimiento tributario.

Finalmente, el régimen CFC plantea un desafío en términos de competitividad internacional. Si bien la normativa busca proteger la base imponible nacional y garantizar la equidad fiscal, su aplicación estricta podría desincentivar la inversión extranjera por parte de los contribuyentes ecuatorianos, especialmente en comparación con jurisdicciones que ofrecen regímenes fiscales más flexibles. Esta situación podría generar una fuga de capitales hacia países con menor carga regulatoria, lo que afectaría la capacidad de las empresas ecuatorianas para competir en el mercado global.

El régimen CFC en Ecuador genera impactos económicos y fiscales significativos, particularmente en lo que respecta a la planificación fiscal de los contribuyentes y a los desafíos enfrentados por los principales grupos económicos. La necesidad de ajustar las estructuras financieras y de revaluar las inversiones internacionales introduce costos adicionales y obliga a una mayor transparencia fiscal. Al mismo tiempo, los grupos económicos deben enfrentar una mayor carga administrativa y un entorno tributario más restrictivo, lo que podría afectar su liquidez y competitividad en el ámbito internacional.

No obstante, la implementación de este régimen representa un avance en la lucha contra la elusión fiscal y en la promoción de la equidad tributaria, alineando al Ecuador con los estándares internacionales propuestos por la OCDE en la Acción 3 del Plan BEPS. La clave para minimizar los efectos negativos del régimen radica en garantizar una aplicación equilibrada, que permita proteger la base imponible

nacional sin desincentivar la inversión extranjera ni generar cargas excesivas para los contribuyentes.

3.2 Efectos en la recaudación tributaria y en la transparencia fiscal

La introducción del régimen CFC desarrollado en la LRTI y su reglamento, tiene un impacto directo en dos áreas fundamentales del sistema tributario ecuatoriano: la recaudación tributaria y la transparencia fiscal. Ambas dimensiones son pilares esenciales para alcanzar los objetivos del régimen, pues buscan fortalecer la base imponible nacional, reducir la elusión fiscal y garantizar un mayor control de las rentas generadas en el extranjero por contribuyentes residentes en el país.

Recaudación tributaria

El régimen CFC representa una herramienta eficaz para ampliar la base imponible del impuesto a la renta, al gravar las rentas pasivas que, de no existir la normativa, podrían quedar exentas de tributación en Ecuador. Este mecanismo responde a una problemática recurrente en la fiscalidad internacional: el traslado de utilidades hacia jurisdicciones de baja o nula imposición con el objetivo de reducir la carga tributaria en el país de residencia del beneficiario final. En este sentido, la implementación del régimen CFC en Ecuador tiene como principal efecto el incremento potencial en la recaudación fiscal, al asegurar que las rentas pasivas generadas por entidades extranjeras bajo control efectivo sean incluidas en la base imponible del impuesto a la renta.

La recaudación adicional obtenida por la aplicación del régimen proviene principalmente de contribuyentes que anteriormente trasladaban ingresos financieros, dividendos, regalías y otras rentas pasivas a estructuras offshore con fines de optimización fiscal agresiva. Al establecer una obligación formal de declarar y gravar estas rentas, la normativa limita los beneficios fiscales derivados del traslado artificial de utilidades, permitiendo que dichas rentas sean reintegradas al sistema tributario ecuatoriano.

No obstante, si bien el régimen tiene el potencial de aumentar la recaudación fiscal, su efectividad real dependerá de varios factores clave. En primer lugar, la capacidad operativa del SRI será fundamental para garantizar el cumplimiento de la normativa, mediante procesos de fiscalización efectivos que permitan identificar y controlar las entidades extranjeras sujetas al régimen CFC. En segundo lugar, la capacidad de los contribuyentes para cumplir con las obligaciones formales y materiales del régimen, especialmente en lo que respecta a la documentación y reporte de las rentas pasivas, determinará la magnitud de la recaudación obtenida.

Adicionalmente, existe el riesgo de que la aplicación estricta del régimen pueda generar una fuga de capitales hacia jurisdicciones con menores exigencias fiscales, lo que afectaría negativamente el flujo de inversión extranjera y, en última instancia, la base tributaria del país. Para mitigar este efecto, resulta necesario equilibrar las disposiciones del régimen con incentivos que promuevan la reinversión de las utilidades dentro del territorio ecuatoriano, fortaleciendo así el desarrollo económico a largo plazo.

Transparencia fiscal

En el ámbito de la transparencia fiscal, el régimen CFC en Ecuador constituye un avance significativo en la alineación de la normativa nacional con los estándares internacionales de transparencia y cooperación fiscal promovidos por organismos multilaterales como la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). La adopción de criterios de control efectivo y la obligación de declarar las rentas pasivas generadas en el extranjero contribuyen a reducir las asimetrías de información que permiten a los contribuyentes ocultar activos e ingresos en jurisdicciones de baja tributación.

La implementación del régimen fomenta una mayor trazabilidad de las estructuras societarias internacionales y de las rentas obtenidas en el extranjero, obligando a los contribuyentes a reportar de manera detallada sus participaciones en entidades foráneas controladas. Esta obligación de reporte no solo fortalece la capacidad de la administración tributaria para detectar prácticas elusivas, sino que también mejora la calidad de la información fiscal disponible, permitiendo un análisis más preciso de los riesgos de evasión y elusión en el sistema tributario nacional.

Asimismo, el régimen CFC fortalece el cumplimiento de los compromisos internacionales adquiridos por Ecuador en materia de intercambio de información fiscal que se encuentran vigentes de acuerdo al modelo de Convención propuesta por la OCDE[36]. La adopción de este mecanismo demuestra la voluntad del país por

[36] OECD, *Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal*, OCDE, Paris, actualizado en 2011.

alinearse con las mejores prácticas globales en la lucha contra la opacidad fiscal, contribuyendo a la consolidación de un sistema tributario más equitativo y transparente.

No obstante, el éxito del régimen en términos de transparencia dependerá de la eficiencia de los mecanismos de control y verificación implementados por el SRI. Es necesario que la administración tributaria cuente con las herramientas tecnológicas y jurídicas necesarias para analizar la información proporcionada por los contribuyentes y para identificar posibles inconsistencias o incumplimientos. En este sentido, la fiscalización debe ser acompañada de una capacitación constante de los funcionarios y de la implementación de sistemas de intercambio automático de información fiscal con otras jurisdicciones.

Por último, el régimen CFC contribuye a la promoción de una cultura de cumplimiento tributario entre los contribuyentes, al establecer reglas claras sobre las obligaciones fiscales derivadas de sus inversiones en el extranjero. La transparencia que introduce este régimen no solo fortalece la confianza en el sistema tributario, sino que también fomenta un entorno más justo y competitivo para las empresas nacionales, al reducir las ventajas obtenidas mediante la planificación fiscal agresiva.

4. Desafíos y propuestas para la implementación efectiva del régimen CFC

La introducción del régimen de CFC en Ecuador, aunque constituye un avance significativo en la lucha contra la elusión fiscal, plantea una serie de desafíos administrativos y operativos que afectan tanto a la administración tributaria como a

los contribuyentes. La correcta implementación de este régimen exige que el SRI cuente con las herramientas, recursos y capacidades necesarias para garantizar su aplicación eficiente y equitativa. Al mismo tiempo, se requiere un ajuste normativo y operativo que permita simplificar el cumplimiento tributario, reducir la carga administrativa y fortalecer la transparencia fiscal sin afectar la competitividad económica del país.

4.1 Principales desafíos administrativos y operativos para el SRI

Uno de los desafíos más relevantes en la implementación del régimen CFC radica en la capacidad operativa del SRI para fiscalizar de manera efectiva las estructuras societarias extranjeras sujetas a esta normativa. La identificación de las CFC y la verificación de las rentas pasivas generadas en el extranjero exigen un alto grado de especialización técnica, así como recursos tecnológicos y humanos que permitan manejar la información tributaria con precisión y oportunidad.

En primer lugar, el análisis de estructuras complejas resulta un reto considerable para la administración tributaria. Muchas de las entidades extranjeras controladas utilizan estructuras interpuestas en jurisdicciones con opacidad fiscal, lo que dificulta la determinación del control efectivo y la identificación del beneficiario final. La falta de acceso a información verificada y a mecanismos efectivos de intercambio de información fiscal con otras jurisdicciones constituye una limitación importante que debe ser superada para garantizar la correcta aplicación del régimen.

En segundo lugar, la implementación del régimen implica un incremento significativo en las obligaciones de fiscalización del SRI. El análisis de las declaraciones informativas y la verificación del cumplimiento de las obligaciones formales por parte de los contribuyentes requieren procesos de auditoría más sofisticados, así como el desarrollo de herramientas tecnológicas que faciliten el cruce de información y la identificación de inconsistencias. En este sentido, el régimen demanda una modernización de los sistemas de control tributario y una capacitación continua de los funcionarios encargados de su aplicación.

Por otro lado, la carga administrativa derivada de la implementación del régimen puede generar resistencia por parte de los contribuyentes, especialmente en lo que respecta a las obligaciones de reporte y documentación. La normativa exige un alto nivel de detalle en la información proporcionada, lo que puede aumentar los costos de cumplimiento para los contribuyentes y provocar una percepción de inseguridad jurídica si no se cuenta con lineamientos claros y uniformes.

4.2 Recomendaciones para optimizar la aplicación del régimen

Para enfrentar los desafíos administrativos y operativos asociados con la implementación del régimen CFC en Ecuador, es necesario adoptar medidas concretas que permitan optimizar su aplicación, fortalecer la capacidad del SRI y garantizar que la normativa cumpla con su objetivo de manera eficiente y equitativa.

En primer lugar, resulta fundamental fortalecer los mecanismos de intercambio de información fiscal internacional. La firma de acuerdos de cooperación tributaria y la

implementación de sistemas de intercambio automático de información con otras jurisdicciones permitirían a la administración tributaria acceder a datos relevantes sobre las entidades extranjeras controladas y sus beneficiarios finales. Estas herramientas facilitarían la verificación del control efectivo y la identificación de rentas pasivas, reduciendo así la opacidad y las dificultades en la fiscalización.

En segundo lugar, el SRI debe priorizar la modernización de sus sistemas tecnológicos y la implementación de plataformas que permitan un análisis automatizado de la información proporcionada por los contribuyentes. El desarrollo de herramientas digitales de cruce y análisis de datos facilitaría la detección de estructuras elusivas y reduciría los costos administrativos asociados con los procesos de auditoría. Al mismo tiempo, la capacitación técnica del personal del SRI en temas de tributación internacional resulta indispensable para garantizar una fiscalización efectiva y especializada, debido a que se refiere a los componentes internacionales de la política fiscal nacional[37].

Otra recomendación importante consiste en simplificar los procedimientos de declaración y reporte para los contribuyentes. Si bien la normativa busca garantizar la transparencia fiscal, la carga administrativa asociada puede generar un impacto negativo en la competitividad económica del país. Para evitar este efecto, es necesario establecer lineamientos claros sobre las obligaciones formales del régimen, así como ofrecer herramientas de apoyo a los contribuyentes, como guías de cumplimiento,

[37] ARNOLD, Brian y McINTYRE, Michael J., *International Tax Primer,* 2nd edición (The Hague: Wolters Kluwer Law and Business, 2002), p. 2-3.

sistemas de declaración simplificada y mecanismos de asistencia técnica por parte de la administración tributaria.

Adicionalmente, es crucial implementar mecanismos efectivos para evitar la doble tributación. La normativa debe contemplar procedimientos ágiles y claros para el reconocimiento del crédito tributario internacional, permitiendo a los contribuyentes acreditar los impuestos pagados en el extranjero de manera eficiente. Este aspecto no solo reducirá la carga fiscal sobre las rentas pasivas, sino que también incentivará la cumplimentación voluntaria y la confianza en el sistema tributario.

Finalmente, es necesario que la implementación del régimen CFC sea acompañada por un proceso de comunicación y educación tributaria dirigido a los contribuyentes. La difusión de los objetivos y beneficios de la normativa, así como la aclaración de las disposiciones y procedimientos aplicables, contribuirán a generar una cultura de cumplimiento y reducirán la resistencia al régimen.

Conclusiones

La implementación del régimen CFC ha generado impactos profundos en el ámbito tributario y económico, al redefinir las estrategias de planificación fiscal tanto para las empresas como para las personas naturales con inversiones en el extranjero. Esta normativa introduce un cambio estructural en la forma en que se gravan las rentas pasivas provenientes de entidades extranjeras, obligando a los contribuyentes a adaptarse a un entorno fiscal más restrictivo y transparente.

Uno de los impactos más relevantes se relaciona con el incremento potencial en la recaudación tributaria, al asegurar que las rentas trasladadas a jurisdicciones de baja imposición no escapen del control fiscal ecuatoriano. Sin embargo, la efectividad de este impacto depende en gran medida de la capacidad de la administración tributaria para fiscalizar y detectar estructuras elusivas, lo cual plantea desafíos operativos y técnicos significativos para el SRI.

El régimen introduce una carga administrativa adicional tanto para el SRI como para los contribuyentes. Las exigencias de documentación, reporte y declaración pueden resultar complejas y costosas, especialmente para los principales grupos económicos con estructuras societarias internacionales. Esta situación obliga a las empresas a replantear sus estrategias financieras y a realizar ajustes que, en algunos casos, podrían impactar la rentabilidad de las inversiones y desincentivar la internacionalización del capital ecuatoriano.

Existe un desafío en términos de competitividad económica, ya que la implementación estricta del régimen podría generar un entorno menos atractivo para las inversiones en comparación con jurisdicciones con regímenes fiscales más flexibles. Para mitigar este riesgo, resulta indispensable equilibrar la aplicación del régimen con mecanismos que promuevan la seguridad jurídica y faciliten el cumplimiento voluntario de los contribuyentes.

El régimen CFC representa un avance sustancial en la promoción de la transparencia fiscal y la equidad tributaria en Ecuador. Al exigir que los beneficiarios finales

residentes fiscales en el país declaren las rentas pasivas generadas en el extranjero, la normativa reduce las asimetrías de información y limita el uso de estructuras opacas o interpuestas en jurisdicciones de baja tributación. Esta transparencia fortalece la capacidad de la administración tributaria para identificar y sancionar prácticas elusivas, contribuyendo así a la consolidación de un sistema tributario más eficiente y justo.

En términos de equidad tributaria, la normativa CFC garantiza que los contribuyentes con capacidad económica real, derivada de sus participaciones en entidades extranjeras, contribuyen de manera proporcional a las obligaciones fiscales del país. Esto corrige distorsiones en el sistema tributario que permitían a ciertos contribuyentes beneficiarse de vacíos normativos para eludir el pago de impuestos, generando una competencia desleal respecto de aquellos que cumplen con sus obligaciones fiscales de manera transparente.

La alineación del régimen CFC con los estándares internacionales del Plan de Acción BEPS también refleja el compromiso del Ecuador con la cooperación tributaria global. Esta adopción no solo refuerza la reputación del país como un actor comprometido con la transparencia fiscal, sino que también abre oportunidades para mejorar el intercambio de información fiscal con otras jurisdicciones, fortaleciendo así las herramientas de fiscalización disponibles para la administración tributaria.

Resulta fundamental que el SRI cuente con recursos adecuados, tanto tecnológicos como humanos, que le permitan implementar y fiscalizar el régimen de manera

eficiente. La modernización de los sistemas de control tributario, el fortalecimiento del intercambio de información fiscal y la capacitación continua de los funcionarios son elementos clave para garantizar el éxito del régimen y maximizar sus beneficios en términos de transparencia y equidad.

Bibliografía

Ley Orgánica de Eficiencia Económica y Generación de Empleo, Registro Oficial Suplemento No. 461, 20 de diciembre de 2023.

Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), artículo innumerado agregado a continuación del artículo 51, Registro Oficial No. 463, 22 de diciembre de 2023.

Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno, Decreto Ejecutivo No. 123, Registro Oficial No. 35, 10 de enero de 2024.

Internal Revenue Code, Subpart F – Controlled Foreign Corporations, Estados Unidos, promulgado en 1962, actualizado en 2023.

Normas CFC del Subpart F, *Internal Revenue Code* (IRC), Sección 951-965, Estados Unidos.

Presidencia de la República, Decreto Ejecutivo No. del 333 del 12 de julio de 2024, (Registro Oficial Suplemento 600 del 15 de julio del 2024).

OCDE, *Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios*, Éditions OCDE, 2013. Disponible en: http://dx.doi.org/10.1787/9789264201224-es

OCDE, *Diseñar normas de transparencia fiscal internacional eficaces*, Acción 3 – Informe Final, OCDE Publishing, París, 2016. Disponible en: http://dx.doi.org/10.1787/9789264267091-es.

OCDE, *Plan de Acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS)*, OCDE Publishing, París, 2013. Disponible en: http://dx.doi.org/10.1787/9789264207813-es.

OCDE, *Proyecto BEPS – Nota Explicativa: Informes Finales 2015*, OCDE Publishing, París, 2016. Disponible en: http://dx.doi.org/10.1787/9789264263567-es

OCDE, *Acción 3: BEPS – Designing Effective Controlled Foreign Company Rules*, OECD Publishing, París, 2015.

OCDE, Tax Effects on Foreign Direct Investment: Recent Evidence and Policy Analysis, OECD Tax Policy Studies, No. 17, OCDE, París, 2008.

OCDE, *Convenio Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal*, OCDE, actualizado en 2011.

HERZFELD, Mindy y DOERNBERG L., Richard, *International Taxation in a Nutshell*. 11th Edition p. 151.

HARRIS, Peter, *Corporate Tax Law Structure, Policy and Practice.* Cambridge University Press, 2013

AVI-YONAH, Reuven S., *International Tax as International Law*, Cambridge University Press, Cambridge, 2007, pp. 25.

ARNOLD, Brian J., *The Evolution of Controlled Foreign Corporation Rules and Their Role in International Taxation* en Bulletin for International Taxation, 2019, p. 638.

ARNOLD, Brian y McINTYRE, Michael J., *International Tax Primer,* 2da edición (The Hague: Wolters Kluwer Law and Business, 2002), p. 2-3.

OECD, *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio: versión abreviada*, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2021. Disponible en: http://dx.doi.org/10.1787/9789264184473-es.

GARCÍA PRATS, F. A., "La acción 3 del BEPS y el régimen de transparencia fiscal internacional en la Unión Europea", *Revista Técnica Tributaria Internacional*, vol. 12, núm. 2, 2017, pp. 45-67.

FLEMING, J. C. Jr., PERONI, Robert J. y SHAY, Stephen E., *Worse than Exemption*, 59 Emory L.J. 79, 2009. Disponible en: https://scholarlycommons.law.emory.edu/elj/vol59/iss1/2