



**UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA ISRAEL**  
**ESCUELA DE POSGRADOS "ESPOG"**

**MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

*Resolución:* RPC-SO-22-No.477-2020

**PROYECTO DE TITULACIÓN EN OPCIÓN AL GRADO DE MAGISTER**

<b>Título del artículo</b>
<b>Estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el Ecuador</b>
<b>Línea de investigación:</b>
<b>Gestión integrada de organizaciones y competitividad sostenible</b>
<b>Campo amplio de conocimiento:</b>
<b>Administración</b>
<b>Autora:</b>
<b>Carina Alexandra Tito Chiguano</b>
<b>Tutor:</b>
<b>Mg. Andrés Ramos Alvarez</b>

**Quito - Ecuador**

**2023**

## APROBACIÓN DEL TUTOR



Yo, Andrés Ramos Alvarez, con C.I: 1756718886, en mi calidad de Tutor del proyecto de investigación titulado: Estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el Ecuador.

Elaborado por: Carina Alexandra Tito Chiguano, con C.I: 1719304188, estudiante de la Maestría: en Administración Tributaria, de la **UNIVERSIDAD TECNOLÓGICA ISRAEL (UISRAEL)**, como parte de los requisitos sustanciales con fines de obtener el Título de Magister, me permito declarar que luego de haber orientado, analizado y revisado el trabajo de titulación, lo apruebo en todas sus partes.

Quito D.M., 23 de octubre de 2023

---

**Firma**

## DECLARACIÓN DE AUTORIZACIÓN POR PARTE DEL ESTUDIANTE



Yo, Carina Alexandra Tito Chiguano, con C.I: 1719304188 autora del proyecto de titulación denominado: Estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el Ecuador, previo a la obtención del título de Magister en Administración Tributaria.

1. Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar el respectivo trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.
2. Manifiesto mi voluntad de ceder a la Universidad Tecnológica Israel los derechos patrimoniales consagrados en la Ley de Propiedad Intelectual del Ecuador, artículos 4, 5 y 6, en calidad de autora del trabajo de titulación, quedando la Universidad facultada para ejercer plenamente los derechos cedidos anteriormente. En concordancia suscribo este documento en el momento que hago entrega del trabajo final en formato impreso y digital como parte del acervo bibliográfico de la Universidad Tecnológica Israel.
3. Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de prosperidad intelectual vigentes.

Quito D.M., 23 de octubre de 2023

---

**Firma**

## Tabla de contenidos

APROBACIÓN DEL TUTOR	II
DECLARACIÓN DE AUTORIZACIÓN POR PARTE DEL ESTUDIANTE	III
INFORMACIÓN GENERAL	7
Contextualización del tema	7
Problema de investigación	8
Objetivo general	9
Objetivos específicos	9
Vinculación con la sociedad y beneficiarios directos	9
CAPÍTULO I: DESCRIPCIÓN DEL ARTÍCULO PROFESIONAL	10
1.1. Contextualización general del estado del arte	10
1.1.1 <i>Globalización económica</i>	10
1.1.2 <i>Fiscalidad internacional</i>	10
1.1.3 <i>Transparencia fiscal</i>	11
1.1.4 <i>Cooperación internacional</i>	12
1.1.5 <i>Intercambio de información con fines tributarios</i>	12
1.1.6 <i>Intercambio de información previa petición (IIPP)</i>	13
1.1.7 <i>Intercambio automático de información (IAI)</i>	13
1.1.8 <i>Evasión y elusión</i>	14
1.2. Proceso investigativo metodológico	15
1.2.1 <i>Enfoque</i>	15
1.2.2 <i>Alcance</i>	15
1.2.3 <i>Diseño</i>	16
1.2.4 <i>Población y muestra</i>	16
1.2.5 <i>Métodos, técnicas e instrumentos</i>	17
1.3. Análisis de resultados	17
CAPÍTULO II: ARTÍCULO PROFESIONAL	25
2.1 Resumen	25
2.2 Abstract	25
2.3 Introducción	26

2.4	Metodología	27
2.5	Resultados - Discusión	28
	CONCLUSIONES	31
	RECOMENDACIONES	32
	BIBLIOGRAFÍA	33

## Índice de tablas

Tabla 1 .....	17
Tabla 2 .....	19
Tabla 3 .....	20
Tabla 4 .....	22
Tabla 5 .....	23

## INFORMACIÓN GENERAL

### Contextualización del tema

Desde hace muchos años atrás, a nivel global, las administraciones tributarias notaron la necesidad de contar con información fehaciente sobre los movimientos de sus residentes en el exterior. Filtraciones periodísticas como Panamá Papers, Paradise Papers, LuxLeaks o Pandora Papers permitieron conocer tramas empresariales fraudulentas, ocultamiento de la propiedad de empresas, activos y ganancias, lo que evidenció la necesidad de los países de implementar políticas para combatir la elusión y evasión fiscales, en pro de una correcta gestión de la norma fiscal de los países en un mundo globalizado.

En este contexto, en el año 2000, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (en adelante, OCDE) creó el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Tributarios (en adelante, Foro Global) con el firme propósito de poner fin al sigilo bancario y luchar contra la elusión y evasión a través de la cooperación fiscal mundial.

Para el año 2009, el Foro Global fue reestructurado debido a la apertura que brindó a estados no miembros para que, a través de asistencia técnica, implementen las normas tributarias internacionales impulsados por el organismo y, con ello garantizar que las jurisdicciones se beneficien de una mayor cooperación internacional en favor de la transparencia fiscal.

En los últimos tiempos, Latinoamérica ha dado pasos importantes en cuanto a la implementación de los estándares internacionales de transparencia fiscal e intercambio de información para combatir activamente la elusión y evasión fiscales, así como otros flujos financieros ilícitos. La activa participación de la región en los órganos, trabajos y actividades impulsadas por el Foro Global ha demostrado un compromiso firme de Latinoamérica con la transparencia en el ámbito tributario.

Actualmente, el Foro Global está conformado por 168 jurisdicciones, es el organismo rector a nivel mundial que trabaja para asegurar la implementación efectiva de los estándares de transparencia e intercambio de información, específicamente, las modalidades de intercambio de información previa petición (en adelante, IIPP) o exchange of information on request (EOIR) y, automático (en adelante, IAI) o automatic exchange of information (AEOI).

En el país, la política tributaria, elemento esencial en los planes de desarrollo del estado por tratarse de la fuente principal de ingresos del Presupuesto General del Estado (PGE), tiende a la eficiencia, esto debido a que el sistema fiscal se fundamenta en los preceptos de “generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.” (Constitución de la República del Ecuador, 2008).

A este respecto, el principio de transparencia cobra mucha importancia.

La Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal (2014) reconoció que el régimen fiscal “exige el ejercicio efectivo de la facultad de gestión de los tributos, mediante normas e instrumentos que propendan a la prevención de la evasión y elusión tributaria, en el ámbito nacional e internacional, desincentivando prácticas nocivas de planeación fiscal”. Dicha ley constituyó a lo interno, en un primer paso en temas de transparencia fiscal.

El siguiente, aunque no vinculado directamente con el ámbito tributario, se vio impulsado cuando el “Consortio Internacional de Periodistas de Investigación, reveló una base de datos con información de más de 200 mil empresas offshore a nivel mundial, creadas por la firma Mossack Fonseca, entre las cuales constan 3.923 contribuyentes del Ecuador.” (Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal, 2014).

Esto ocasionó que se tomen acciones encaminadas a combatir las consecuencias de los paraísos fiscales en el país, muestra de ello fue la promulgación de la Ley Orgánica para la aplicación de la Consulta Popular (2017) que plasmó el pronunciamiento favorable de los ecuatorianos en cuanto al impedimento de un servidor público o de un dignatario de elección popular, de poseer bienes o capitales, de cualquier naturaleza, en paraísos fiscales.

Si bien, localmente el Ecuador mostraba su interés en impulsar la transparencia fiscal, ningún esfuerzo resultaba suficiente si en lo internacional, no plasmaba acciones orientadas a combatir prácticas fiscales nocivas. Dada la tendencia mundial por la lucha contra la elusión y evasión fiscales, el país decidió optar por prácticas aceptadas internacionalmente, dejando así un precedente en cuanto a la transparencia fiscal en em ámbito internacional.

En el espectro mundial, el Ecuador inició el combate a la elusión y evasión fiscales a partir del año 2016, con el análisis de pertinencia sobre la adherencia al Foro Global. Luego de un largo proceso, el 26 de abril de 2017, el país se sumó a los esfuerzos internacionales contra la elusión y evasión fiscales, convirtiéndose en el miembro Nro. 140 del organismo internacional.

La puesta en marcha de los estándares promovidos por el Foro Global comprometió al país a cumplir con un marco legal internacional que viabilice el intercambio de información con otras jurisdicciones, así como establecer un marco legal nacional en los ámbitos: societario, bancario, tributario, antilavado de activos y de beneficiario efectivo; enfocado a cumplir con los Términos de Referencia (en adelante, TDR) establecidos para cada estándar.

### **Problema de investigación**

¿Cuáles fueron las circunstancias en las que el Ecuador inició la implementación de los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global?



### **Objetivo general**

Analizar la implementación de los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el Ecuador a través de la revisión del proceso efectuado por la Administración Tributaria para identificar posibles vulnerabilidades en los hitos relacionados con dicho proceso.

### **Objetivos específicos**

- Contextualizar los fundamentos teóricos sobre la perspectiva global de la fiscalidad internacional y su relación con la transparencia fiscal y el intercambio de información.
- Diagnosticar la realidad del Ecuador en relación con el proceso efectuado por la Administración Tributaria para la implementación de los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información.
- Explicar la implementación de los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el Ecuador y las posibles vulnerabilidades en los hitos relacionados con dicho proceso.

### **Vinculación con la sociedad y beneficiarios directos**

Con base en lo expuesto en los apartados anteriores, el desarrollo del trabajo investigativo pretende contribuir académicamente en el ámbito de la fiscalidad internacional, concretamente en los aspectos relacionados con la transparencia fiscal y el intercambio de información con fines tributarios.

En este sentido, el estudio efectuado está dirigido a quienes se encuentren ávidos de conocer acerca de la trascendencia del compromiso adquirido por el país al incorporarse al Foro Global y, el impacto de tal acción en la proyección internacional del Ecuador como un país que lucha contra la elusión y evasión fiscales. A su vez, conocida la trascendencia del tema, también se busca identificar posibles vulnerabilidades en los hitos establecidos para la implementación de los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información, con la finalidad de proponer acciones de mejora que optimicen los esfuerzos de la Administración Tributaria.

Por consiguiente, la vinculación del objeto de investigación con la sociedad se evidencia en la explicación de la implementación de los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el Ecuador a través de la revisión del proceso efectuado por la Administración Tributaria en relación con los hitos establecidos para tal efecto.

## **CAPÍTULO I: DESCRIPCIÓN DEL ARTÍCULO PROFESIONAL**

### **1.1. Contextualización general del estado del arte**

En el contexto del problema de investigación, en este apartado se presentan los conceptos más relevantes, con la finalidad de brindar una perspectiva general sobre el caso en análisis.

#### **1.1.1 Globalización económica**

El concepto de globalización económica se refiere a la "integración de las economías de todo el mundo, especialmente a través del comercio y los flujos financieros. En algunos casos este término hace alusión al desplazamiento de personas (mano de obra) y la transferencia de conocimientos (tecnología) a través de las fronteras internacionales". (FMI, 2000).

De acuerdo con Cosulich Ayala (2012) los sistemas fiscales nacionales se han visto obligados a configurar sus principios tributarios de forma dinámica, a la par de los cambios en las circunstancias económicas del entorno, resalta que la globalización económica ha transformado radicalmente el contexto sobre el cual se diseñaban los sistemas tributarios de los países, principalmente debido a que la base tributaria de una nación dejó de limitarse al territorio de ese estado, también indica que el desarme de la fiscalidad aumentó las desigualdades de renta y patrimonio de las personas, y por último, señala que la repercusión más importante está relacionada con la facilidad del traslado de las bases imponibles a jurisdicciones de baja tributación.

#### **1.1.2 Fiscalidad internacional**

En cuanto a la definición de fiscalidad internacional, es pertinente considerar el siguiente aporte:

El Derecho tributario internacional o Derecho fiscal internacional es la rama del Derecho tributario que tiene por objeto el análisis de las situaciones en las que puede resultar de aplicación el ordenamiento tributario de dos o más Estados, bien porque la persona que realiza el hecho imponible es residente de un Estado distinto de aquél en que se obtiene la renta o de aquél en el que situado el bien objeto de gravamen. Los tres puntos de conexión: residencia, lugar de obtención de renta y lugar de situación del bien, determinan si existe o no el componente internacional, es decir, si se produce interacción entre dos o más sistemas fiscales, lo que daría lugar a su encaje en el Derecho tributario internacional. (Serrano Antón, 2019).

Además, Serrano Antón (2019) sostiene que:

Dentro de la Fiscalidad Internacional coexisten normas internas con CDIs y con normas en su caso derivadas de distintos procesos de integración, como es el caso de la Unión Europea. Esta diversidad de orígenes ha permitido a algunos autores hablar de un Derecho tributario internacional convencional, Derecho tributario internacional europeo -por ejemplo, por el papel que realizan las directivas- y, un Derecho tributario internacional doméstico o interno de cada país.

### **1.1.3 Transparencia fiscal**

Silva Salgado (2012) considera que "la transparencia tributaria, es una herramienta fundamental para definir un adecuado equilibrio entre los derechos de los contribuyentes en el ámbito de la transparencia o respecto al derecho de acceso y las potestades de la administración tributaria."

Luna Pla & Rios Granados (2016) aseveran que "la transparencia tributaria implica apertura de información, normas, procedimientos y comportamientos entre gobiernos y sus diferentes niveles, y entre éstos y los ciudadanos."

En la misma línea, Neumark (1974) afirma que:

El principio de transparencia tributaria exige que las leyes tributarias en sentido lato, es decir: con inclusión de los reglamentos, órdenes, circulares, líneas directrices, etcétera, se estructuren de manera que presenten técnica y jurídicamente el máximo posible de inteligibilidad y sus disposiciones sean tan claras y precisas que excluyan toda duda sobre los derechos y deberes de los contribuyentes, tanto en éstos mismos como en los funcionarios de la administración tributaria, y con ello la arbitrariedad en la liquidación y recaudación de los impuestos. (pág. 406).

Sobre la base de lo expuesto, el FMI (2016) argumenta que:

La transparencia fiscal hace posible un debate más documentado entre las autoridades y el público acerca de la formulación y los resultados de la política fiscal, y ayuda a establecer las responsabilidades en cuanto a su aplicación. Ayuda a detectar los riesgos que pueden afectar las perspectivas fiscales, para responder a las nuevas condiciones económicas con medidas de política fiscal más oportunas y moderadas que permiten reducir la frecuencia e intensidad de las crisis.

Por otro lado, otros autores sostienen muy acertadamente que "si el avance de la coordinación internacional en transparencia fiscal y financiera culmina con éxito, es muy probable que genere cambios de política fiscal, en particular en la tributación a la renta y el capital." (Barreix, Roca, & Velayos, 2016).

#### **1.1.4 Cooperación internacional**

La OCDE (2016) enfatiza que "las administraciones tributarias de los distintos países se enfrentan a desafíos cada vez más numerosos y sin precedentes que obstaculizan la correcta aplicación de sus respectivas normas tributarias internas". En consecuencia, dichos entes "deben recurrir cada vez más a una cooperación internacional cimentada sobre la implementación de las normas internacionales sobre transparencia e intercambio *efectivo* de información." (OCDE, 2016).

El organismo destaca que, un aspecto clave para preparar a las administraciones tributarias para los nuevos desafíos es dotarlas de las herramientas legales, administrativas y de tecnologías de la información necesarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de sus administrados, por lo que, varios países, bloques y organismos han desplegado esfuerzos significativos en materia tributaria, llegando a fortalecer la cooperación entre las autoridades tributarias e identificando como elemento primordial de esta cooperación al intercambio de información.

Del mismo modo, Egido Gil & Jiménez Blanco (2020) explican que:

En este escenario de globalización e integración económica, los instrumentos de colaboración desarrollados para la lucha contra el fraude y la evasión fiscal han jugado un papel crucial puesto que las actuaciones fraudulentas se apoyaban en muchas ocasiones en las dificultades de obtención de información y en las facilidades que países interesados en atraer inversiones ofrecían para la ocultación de la titularidad última de bienes y rendimientos.

#### **1.1.5 Intercambio de información con fines tributarios**

La OCDE (2022) sostiene que "el intercambio de información (EOI por sus siglas en inglés) es el intercambio transfronterizo de información con fines fiscales entre administraciones tributarias." Es "un medio eficaz, mediante el cual, los países mantienen su soberanía sobre sus propias bases tributarias y se aseguran la correcta asignación de los derechos a la imposición entre las partes contratantes en los convenios tributarios." (OCDE, 2006).

Quirós Ortiz de Mejía (2018) manifiesta que el intercambio de información persigue al menos lo siguiente: "1. evitar o perseguir la evasión y fraude fiscal, 2. perseguir la realización misma del deber de contribuir, 3. lograr el principio de igualdad entre contribuyentes residente y no residentes, 4. luchar contra actividades delictivas." No obstante, también busca "garantizar la correcta aplicación de la legislación doméstica en materia fiscal de las jurisdicciones e igualmente los

convenios de doble imposición (DTC por sus siglas en inglés) y fomentar el cumplimiento con las obligaciones tributarias domésticas.” (OCDE, 2022).

Arias Esteban (2019) subraya que en la región “si bien la gran mayoría de los países cuentan con instrumentos que permiten el intercambio de información tributaria, todavía se requieren considerables esfuerzos para alcanzar el “efectivo intercambio de información” y avanzar hacia modalidades eficientes de cooperación.”

Los principales tipos de intercambio en materia tributaria son: IIPP, IAI y espontáneo (SEOI); esto no quiere decir que son los únicos, existen otras modalidades como: el de toda una industria, las fiscalizaciones tributarias paralelas y las investigaciones fiscales en el exterior. El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias considera que las “fiscalizaciones simultáneas y en el extranjero, más que como modalidades de intercambio cabe entenderlas como formas cooperativas para obtener la información y posibilitar el intercambio.” (CIAT, 2019).

#### **1.1.6 Intercambio de información previa petición (IIPP)**

Es conocido también como intercambio de información bajo requerimiento o específico. Esta modalidad “describe una situación en la que una autoridad competente solicita una determinada información a otra autoridad competente. Generalmente, la información solicitada se refiere al examen, consulta o investigación de las obligaciones tributarias de un contribuyente durante unos determinados periodos tributarios.” (OCDE, 2006).

La OCDE (2022) también menciona que “el intercambio de información previa petición (EOIR) ha sido durante mucho tiempo la base de la arquitectura internacional para la transparencia y el intercambio de información con fines fiscales y es la forma de intercambio más utilizada.”

Del mismo modo, da a conocer que “los miembros del Foro Global reportaron la identificación de más de 11 700 millones EUR como resultado de EOIR desde 2009, con casi 3 500 millones EUR notificados por las jurisdicciones en desarrollo.” OCDE (2022).

#### **1.1.7 Intercambio automático de información (IAI)**

Llamado también intercambio sistemático. Consiste en “la transmisión “en masa” de información de contribuyentes, de forma sistemática y periódica por el país de la fuente al país de residencia, en relación con diversas categorías de renta (por ejemplo, dividendos, intereses, cánones, salarios, pensiones, etc.).” (OCDE, 2006).

También puede transmitirse información relacionada con: residencia, bienes inmuebles, devolución de impuestos, comisiones u otros pagos similares. La data recibida puede ser manejada de forma automática (usando programas de conversión para captar información relevante y

relacionarla con la declaración de un contribuyente o para alimentar bases de datos para efectuar análisis de riesgos) o puede ser tratada de forma manual (como un procedimiento general o cuando no sea posible su cruce automático).

En el informe anual, el Foro Global, señaló que durante "2021 se intercambió información sobre más de 111 millones de cuentas financieras, con un valor total de 11 billones EUR." (OCDE, 2022).

### **1.1.8 Evasión y elusión**

El "esquivar la aplicación de la norma tributaria para obtener una ventaja patrimonial por parte del contribuyente que no se realizaría si no se pusieran en práctica por su parte hechos y actos jurídicos o procedimientos contractuales con la finalidad dominante de evitarla", según Rosembuj (1999) se trata de elusión fiscal.

Por otro lado, el mismo autor afirma que la evasión fiscal se presenta cuando "el núcleo de la conducta trasgresora no es otro que la ocultación de rendimientos, bienes y derechos de contenido económico mediante la utilización de documentos material o ideológicamente falsos" (Rosembuj, 1999).

La Comisión Económica para América Latina y el Caribe (Cepal, 2022) afirma lo siguiente: "cuando la administración tributaria cuenta con recursos limitados, los mayores costos de administración y cumplimiento se traducen en mayor evasión y elusión tributaria."

La evasión y elusión tributaria sigue siendo uno de los principales obstáculos a la movilización de recursos internos para financiar la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible en la región. Las estimaciones más recientes de la CEPAL sobre las pérdidas asociadas con el incumplimiento tributario del impuesto a la renta y el IVA alcanzaron el 6,3% del PIB en 2017, una cifra equivalente a 335.000 millones de dólares. (Cepal, 2019).

El mismo organismo resalta que la evasión es la problemática "que encuentran la mayoría de los países de la región para consolidar sus respectivos sistemas tributarios como base fundamental del financiamiento público." (Cepal, 2023).

La Comisión reconoció que:

Como complemento de las acciones individuales de los países y con el fin de asegurar la coordinación de las medidas a implementar, se crearon distintas instancias de participación y coordinación de esfuerzos entre los países para combatir la elusión y evasión tributaria internacional. Gran parte de los países de América Latina y el Caribe se han ido incorporando a estas iniciativas. (Cepal, 2020)

## **1.2. Proceso investigativo metodológico**

Para llevar a cabo el estudio se establecieron como parte de la metodología los siguientes elementos:

### **1.2.1. Enfoque**

El primer elemento de la metodología aplicada en la presente investigación, es el enfoque mixto.

Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio (2014) reconocen que:

Los métodos mixtos representan un conjunto de procesos sistemáticos, empíricos y críticos de investigación e implican la recolección y análisis de datos cuantitativos y cualitativos, así como su integración y discusión conjunta, para realizar inferencias producto de toda la información recabada (metainferencias) y lograr un mayor entendimiento del fenómeno bajo estudio.

Además, explican que:

El enfoque mixto, entre otros aspectos, logra una perspectiva más amplia y profunda del fenómeno, ayuda a formular el planteamiento del problema con mayor claridad, produce datos más “ricos” y variados, potencia la creatividad teórica, apoya con mayor solidez las inferencias científicas y permite una mejor “exploración y explotación” de los datos.

(Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio, 2014).

### **1.2.2. Alcance**

El siguiente componente de la metodología de este trabajo, es el alcance, el cual es descriptivo.

Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio (2014) consideran que “con los estudios descriptivos se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis.”

Ellos, también afirman que “los estudios descriptivos son útiles para mostrar con precisión los ángulos o dimensiones de un fenómeno, suceso, comunidad, contexto o situación.” (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio, 2014)

No obstante, Santiesteban Naranjo (2014) aclara que, “la descripción puede ser más o menos profunda, en cualquier caso, se basa en la medición de uno o más atributos del fenómeno descrito.”

### **1.2.3. Diseño**

La subsecuente pieza de la metodología del actual estudio, en cuanto al diseño de la investigación, es el no experimental.

Al respecto, Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio (2014) estiman que: En un estudio no experimental no se genera ninguna situación, sino que se observan situaciones ya existentes, no provocadas intencionalmente en la investigación por quien la realiza. En la investigación no experimental las variables independientes ocurren y no es posible manipularlas, no se tiene control directo sobre dichas variables ni se puede influir en ellas, porque ya sucedieron, al igual que sus efectos.

### **1.2.4. Población y muestra**

Los próximos fundamentos de la metodología utilizada en el presente análisis, son la población y la muestra. En lo referente a la primera, es el Ecuador y, en cuanto a la segunda es no probabilística, del tipo intencional o propositivo.

Conforme lo describen Cruz del Castillo, Olivares Orozco, & González García (2014) "la muestra es un subconjunto de los miembros de una población, mientras que la población comprende todos los miembros de un grupo."

Sobre las muestras no probabilísticas, Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio (2014) aseguran que "el procedimiento no es mecánico ni se basa en fórmulas de probabilidad, sino que depende del proceso de toma de decisiones de un investigador o de un grupo de investigadores y, desde luego, las muestras seleccionadas obedecen a otros criterios de investigación." Así mismo, en cuanto a la muestra no probabilística, Santiesteban Naranjo (2014) aclara que "no tiene un procedimiento para asegurar que todos los individuos, o sus características estén representados. Por tanto, no existe garantía de representatividad, por lo que las generalizaciones deben ser cautelosas."

Complementariamente, Cruz del Castillo, Olivares Orozco, & González García (2014) sobre el muestreo intencional sostienen que "es apropiado en tres situaciones:

- Cuando se seleccionan casos únicos que son especialmente informativos.
- Cuando se seleccionan participantes difíciles de conseguir o de poblaciones especializadas.
- Cuando se necesitan casos particulares para investigaciones a profundidad."



### **1.2.5. Métodos, técnicas e instrumentos**

Por último, el método, la técnica e instrumento de la metodología concerniente a esta investigación son: analítico, análisis documental y fichas de trabajo, respectivamente.

Sobre el método analítico, Martínez Ruiz (2012) afirma que “consiste en separar las partes de un fenómeno que se pretende estudiar, observando de manera secuencial sus causas y efectos, esto con la idea de comprender su naturaleza.” Así también, señala que dicha “investigación alude a la descomposición de un tema en sus partes para estudiar en forma específica los elementos que lo integran.” (Martínez Ruiz, 2012).

En cuanto a las técnicas de investigación, el mismo autor (2012) sostiene que el análisis documental “se realiza consultando fuentes de información escritas, documentos de cualquier índole -libros (bibliográficas), revistas y periódicos (hemerográficas), electrónicas o fuentes primarias (bandos, cartas, oficios y expedientes) que se localizan en archivos públicos y privados e Internet.”

En lo referente a las fichas de trabajo, Baena Paz (2014) indica que “son el instrumento esencial de la recolección de datos. Sirven para recabar todo el material que extraemos de las fuentes: son las anotaciones que en forma de ideas, juicios, fechas, nombres o cifras encontramos durante la investigación.” Adicionalmente, el escritor menciona:

*La ficha de trabajo de extracto o digesto.* Es recomendable que este tipo de ficha sea el más frecuente por varias razones; básicamente ahorra mucho tiempo a la hora de redactar y habitúa al investigador a digerir los textos y no copiarlos. Las anotaciones de extractos o digestos se hacen con las palabras del lector, procurando registrar lo esencial del pensamiento del autor del libro y sin traicionar el espíritu de lo que nos quiso decir. (Baena Paz, 2014)

### **1.3. Análisis de resultados**

De acuerdo con la metodología aplicada en el trabajo de investigación, a continuación, se analizan los resultados obtenidos:

#### **Tabla 1**

*Revisión documental: Bloques clave para la implementación del estándar IIPP en el Ecuador*

<b>Marco jurídico internacional</b>	<b>Marco jurídico nacional</b>
Convención multilateral sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal (en adelante, CAAM): 147 jurisdicciones	Leyes sobre la información de tenencia e identidad, información contable, información bancaria, información tributaria e información del beneficiario final (en adelante, BF)  Convenios para evitar la doble imposición (en adelante, CDIs): 24 países  Convenios para el intercambio de información: 2 países

*Nota.* La tabla 1 expone los hitos claves que fueron necesarios para que el país implemente el estándar IIPP. El marco jurídico internacional comprende los instrumentos que, en el contexto del Foro Global posibilitan el intercambio de información con fines tributarios. En este sentido, meses después de la incorporación al Foro Global, el Ecuador inició el proceso de adhesión a la CAAM. Resultado del trabajo coordinado entre la Administración Tributaria y el Ministerio de Relaciones Exteriores y Movilidad Humana (MREMH), el 29 de octubre de 2018, en París, en la Sede de la OCDE, en una ceremonia presidida por Ludger Schuknecht, Secretario General Adjunto, la Directora General del Servicio de Rentas Internas (en adelante, SRI), con plenos poderes otorgados por el Presidente de la República, firmó la CAAM. De esta manera, el país se convirtió en la jurisdicción 126 en adherirse.

Tras la firma de la Convención, de acuerdo con la normativa ecuatoriana, se realizaron y completaron los procedimientos requeridos para la ratificación del instrumento multilateral. Es así como, el 14 de mayo de 2019, el Pleno de la Corte Constitucional resolvió declarar que la CAAM es compatible con el marco constitucional ecuatoriano. Luego, el 07 de agosto, el Pleno de la Asamblea Nacional aprobó la CAAM. Por su parte, el Presidente de la República, el 15 de agosto mediante Decreto Ejecutivo ratificó el contenido del tratado internacional, mismo que fue depositado en la Secretaría de la OCDE el 26 de agosto. Finalmente, la CAAM entró en vigor el 01 de diciembre de 2019. La CAAM, de acuerdo con la OCDE (2020), es un instrumento que busca “ayudar a los países a mejorar la aplicación de su legislación fiscal proporcionando un marco jurídico internacional de intercambio de información y cooperación en asuntos fiscales con el fin de contrarrestar la elusión y la evasión fiscales internacionales.”

Basándose en lo expuesto, se considera que el Ecuador cumplió con los requisitos jurídicos en el ámbito internacional más importantes para cristalizar los mandatos del Foro Global.

El marco jurídico nacional engloba las normas internas de las que una jurisdicción dispone para garantizar una implementación efectiva del intercambio de información con fines tributarios bajo los preceptos del Foro Global. En lo referente a lo indicado, el Ecuador cuenta con una estructura jurídica sólida, el marco legal que ampara en los ámbitos respectivos, a la

Superintendencia de Compañías, Valores y Seguros (SCVS), a la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria (SEPS), a la Superintendencia de Bancos (SB), a la Unidad de Análisis Financiero y Económico (UAFE) y al SRI para que, en el ejercicio de sus facultades cumplan con su cometido, se ajusta a las exigencias del Foro Global. Complementariamente, dentro del marco regulatorio del Ecuador, como mecanismos que proveen el IIPP también se consideraron, por una parte, los CDIs, de ellos, específicamente el artículo 26 de los Modelos de Convenio Tributario OCDE y ONU y sus respectivos comentarios, y, por otra, los acuerdos para el intercambio de información, basados en el Modelo de Acuerdo para el Intercambio de Información Tributaria.

A partir de lo indicado, se estima que el marco legal nacional ecuatoriano cumplió con los requisitos de la norma IIPP, en el siguiente apartado se aborda a detenimiento los resultados de la evaluación en función de los TDR aplicables.

**Tabla 2**

*Revisión documental: Situación actual del Ecuador en relación con los TDR del IIPP*

	<b>Términos de referencia IIPP</b>	<b>Resultado Fase 1</b>
Disponibilidad de la información	A.1: Información sobre la tenencia e identidad de propietarios nominales y beneficiarios finales	Necesita mejoras
	A.2: Información contable de las figuras jurídicas pertinentes	Necesita mejoras
	A.3: Información bancaria sobre los titulares de cuentas	Necesita mejoras
Acceso a la información	B.1: Atribuciones de la autoridad competente para obtener y transmitir la información	Vigente
	B.2: Derechos y garantías de los contribuyentes	Vigente
Intercambio de información	C.1: Mecanismos de intercambio y disposiciones relativas al intercambio efectivo	Vigente
	C.2: Red de intercambio de información	Vigente
	C.3: Tratamiento de la información como confidencial	Vigente
	C.4: Garantías para proteger los derechos y la confidencialidad	Vigente
	C.5: Intercambio oportuno y actualizado	No aplica

*Nota.* La tabla 2 presenta los 10 elementos esenciales del estándar IIPP. “Para poder determinar si una determinada jurisdicción ha implementado o no la norma, los evaluadores deberán estar en condiciones de entender cada uno de los aspectos básicos” OCDE (2017). Del mismo modo, deben considerar los 31 aspectos vinculados a estos, para determinar las medidas que una jurisdicción debe acoger para plasmar los TDR.

Para el proceso de evaluación, otra arista que se considera y que también se encuentra en el contenido de la tabla 2 es lo referente a las determinaciones establecidas para la revisión del marco jurídico, con la finalidad de “determinar si una jurisdicción ha implantado o goza del marco necesario a este respecto para dar cumplimiento a cada uno de los *elementos esenciales*.” (OCDE, 2017). Las conclusiones son: vigente, que implica que el “elemento está en vigor”; necesita mejoras, que supone que el “elemento está en vigor, pero cabe mejorar ciertos aspectos de su aplicación jurídica” y no vigente, que indica que el “elemento no está en vigor” (OCDE, 2017).

Considerando que el Ecuador se adhirió cerca del final de la primera ronda de revisiones del IIPP, la evaluación del país fue establecida para la segunda. Debido a las restricciones ocasionadas por la pandemia, la OCDE (2022) decidió “realizar visitas in situ para evaluar la aplicación práctica de la norma, por lo que, los últimos informes de revisión por pares de la segunda ronda para estas jurisdicciones sólo cubren la primera fase de la evaluación.”

Para el Ecuador se trata de la primera evaluación del marco legal y regulatorio del IIPP, por las conclusiones del Grupo de Revisión por Pares (en adelante, GRP) o Peer Review Group for the Exchange of Information on Request (EOIR PRG) detalladas en la tabla 2 se entiende que el país si cumple con un marco jurídico que garantiza ampliamente la disponibilidad, el acceso y el intercambio de información, sin embargo, dicho marco requiere mejoras en cuanto a los elementos A.1, A.2 y A.3, relativos a la disponibilidad de información. Por otro lado, el elemento C.5 no es parte de la revisión de la Fase 1, pues se trata de una cuestión de praxis, que se contempla en la revisión de la Fase 2.

### Tabla 3

*Revisión documental: Bloques clave para la implementación del estándar IAI en el Ecuador*

Hitos relevantes	Detalle
	CAAM
Marco jurídico internacional	Acuerdo multilateral entre autoridades competentes sobre intercambio automático de información de cuentas financieras (en adelante, AMAC CRS): 120 jurisdicciones
Marco jurídico nacional	Leyes sobre requisitos de reporte, debida diligencia (en adelante, DD) e implementación efectiva del estándar
Capacidad informática	Recepción nacional, preparación y envío, así como, validación y recepción internacional de información Uso de la información proveniente del intercambio
Marco de confidencialidad y salvaguarda de datos	Marco jurídico que garantice la confidencialidad y protección de datos

*Nota.* La tabla 3 especifica los bloques clave fijados por el Foro Global para que el Ecuador implemente el estándar IAI. El marco jurídico internacional de esta norma se conforma por dos instrumentos, la CAAM, que se detalla en la tabla 1, y, el AMAC CRS suscrito el 29 de octubre de 2018, el cual se deriva del artículo 6 de la CAAM y busca “hacer operativos los intercambios en el marco del Estándar.” OCDE (2020). Con base en lo referido, se considera que el Ecuador cumplió con los tratados jurídicos internacionales necesarios para llevar a cabo las disposiciones del Foro Global.

En cuanto al marco jurídico nacional, a diferencia de la norma IIPP, el Ecuador tuvo que desarrollar la normativa requerida, la cual se fundamenta en el Estándar Común de Reporte (ECR) o Common Reporting Standard (CRS) y sus comentarios. El ECR (2017) “insta a las jurisdicciones a obtener información sobre sus instituciones financieras e intercambiarla automáticamente esta información con otras jurisdicciones anualmente” de donde el titular de la cuenta es residente fiscal (siempre que la jurisdicción haya establecido el marco legal necesario para mantener la información confidencial y debidamente protegida).

La parte legal doméstica del Ecuador contempla la Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera (2017) que dispuso al Servicio de Rentas Internas y a otros órganos de regulación y/o control, en el ámbito de sus competencias, la implementación de las exigencias derivadas de la adhesión al Foro Global. Concomitantemente, la Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal (2018) que estableció el régimen sancionatorio aplicable a la no presentación del Anexo de Cuentas Financieras de No Residentes (en adelante, Anexo CRS) y al incumplimiento de los procedimientos de DD o Due Diligence correspondientes. Aunado a ello, a través de la Resolución Nro. NAC-DGERCGC19-00000045 (2019) y sus reformas, la Administración Tributaria emitió las directrices técnicas para la implementación efectiva del ECR, así también dispuso los procedimientos de DD relativos al IAI y aprobó el Anexo CRS. Complementariamente, mediante Resolución Nro. NAC-DGERCGC19-00000062 (2019) estableció las cuentas financieras exceptuadas de la presentación del Anexo CRS y, por medio de la Circular Nro. NAC-DGECCGC21-00000003 (2021) recordó la obligación de preservar la confidencialidad de la información tributaria reservada, administrada o bajo custodia. En consideración al marco normativo expuesto, el Ecuador cumple a lo interno, los requerimientos del Foro Global.

En relación con la capacidad informática, la Administración Tributaria desarrolló un sistema para la recepción de información de cuentas financieras de no residentes suministrada por parte de los sujetos pasivos obligados a presentar el Anexo CRS. El cual está dirigido a las instituciones de depósito, de custodia, de inversión y compañías de seguros específicas, que deben informar sobre

"intereses, dividendos, saldos en cuenta, rentas procedentes de determinados productos de seguro, ingresos en cuenta derivados de la venta de activos financieros y otras rentas generadas por activos mantenidos en cuenta" o pagos efectuados en relación con la misma, también deben incluirse ciertos detalles de la cuenta financiera reportable, como el nombre y número de identificación de la institución informante, el número de cuenta, nombre, domicilio, residencia, fecha de nacimiento, número de identificación y fecha y lugar de nacimiento del titular. Una vez recibida la información de cuentas financieras por parte de los sujetos pasivos obligados a presentar el Anexo CRS, mediante el Sistema de Transmisión Común o Common Transmission System (CTS), herramienta creada por la OCDE, el Ecuador transmite tal información de forma segura y estandarizada a otras jurisdicciones, así mismo, recibe data de igual naturaleza relativa a los residentes del Ecuador en otros países.

Sobre el uso de la información proveniente del intercambio automático, la Administración Tributaria, en el ejercicio de sus facultades ha realizado los controles respectivos para "garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, hacer cumplir su legislación fiscal, recaudar los impuestos no pagados y, de forma más general, hacer frente a la evasión fiscal y a otros FFI." (OCDE, 2022).

Conforme lo manifestado en las líneas que anteceden, se considera que el componente básico concerniente a la capacidad informática se cumple en el Ecuador. Respecto al marco de confidencialidad y salvaguarda de datos, el Ecuador dispone del Esquema Gubernamental de Seguridad de la Información (EGSI, 2020), por lo que se entiende que el país cumple con este hito.

Una vez detallados los hitos clave del IAI, en el siguiente apartado se aborda a detenimiento los TDR aplicables.

#### Tabla 4

*Revisión documental: Situación actual del Ecuador en relación con los TDR del IAI*

Requisitos principales	Detalle	Resultado evaluación EC
RP.1: "Garantizar que todas las instituciones financieras sujetas a reportar apliquen procedimientos de debida diligencia" para revisar las cuentas que mantienen, recopilar la información respectiva y reportarlas conforme el ECR (OCDE, 2022).	RP. 1.1: Marco legal	Fase 1 en curso
	RP. 1.2: Eficacia en la práctica	Fase 2 por definir
RP.2: "Intercambiar información con todos los socios apropiados interesados de acuerdo con el estándar CRS-AEOL, de manera oportuna, garantizando que se recoge, clasifica, prepara, valida y transmite de acuerdo con el estándar" (OCDE, 2022).	RP. 2.1: Marco legal	Fase 1 en curso
	RP. 2.2: Eficacia en la práctica	Fase 2 por definir
RP.3: "Mantener la confidencialidad de la información intercambiada y protegerla adecuadamente, y utilizarla de conformidad con	RP 3.1: Marco legal	Evaluación satisfactoria
	RP. 3.2: Gestión de la Seguridad de la Información	

Requisitos principales	Detalle	Resultado evaluación EC
el acuerdo de intercambio en virtud del cual se intercambió" (OCDE, 2022).	RP. 3.3: Marco sancionatorio	

*Nota.* La tabla 4 contiene los elementos esenciales que "fueron acordados por el Foro Global en 2018 y proporcionan la base con la que se revisa la implementación del estándar por parte de las jurisdicciones. Reflejan los requisitos necesarios para aplicar eficazmente el estándar e incorporan aspectos jurídicos y prácticos." (OCDE, 2022). Se encuentran divididos en tres clases de "Requisitos Principales (RP), cada una de ellas compuesta por Requisitos Específicos (RE)." (OCDE, 2022).

Considerando que el Ecuador se comprometió a realizar el primer IAI en 2021, la evaluación del segundo estándar inició con el marco sobre confidencialidad y salvaguarda de la información, que busca "garantizar que las jurisdicciones cumplen los requisitos legales y operativos, incluida la gestión de la seguridad de la información (GSI), para asegurar que los datos intercambiados siguen siendo confidenciales y están adecuadamente protegidos." (OCDE, 2022); seguida de la Fase 1, que actualmente se encuentra en curso, que contempla el marco jurídico nacional e internacional del IAI y finalizará con la Fase 2, que se encarga de la revisión de la eficiencia del IAI en la praxis.

Para el país se trata de la primera evaluación del marco sobre confidencialidad y salvaguarda de la información, tal revisión se sujeta a una metodología específica, que "incluye la cumplimentación de un cuestionario, una visita in situ, preguntas de seguimiento y comentarios de los pares." (OCDE, 2022). Tras un lapso de tiempo de 10 meses desde el inicio de la revisión de confidencialidad, por la conclusión del Grupo de Revisión por Pares del Intercambio Automático de Información (en adelante, GRPIAI) o Peer Review Group for the Automatic Exchange of Information (AEOI PRG+) detallada en la tabla 4 se entiende que el país si cumplió con el marco sobre confidencialidad y salvaguarda de la información, lo cual permitió realizar el primer IAI en la fecha pactada.

## Tabla 5

*Revisión documental: Evaluación de la efectividad en la práctica y calificaciones globales IIPP e IAI*

Calificación	Detalle
Conforme	"Elemento esencial se aplica en su totalidad" (OCDE, 2017).
Conforme en gran medida	"El elemento esencial se aplica en gran medida" (OCDE, 2017).
Parcialmente conforme	"El elemento esencial se aplica solo parcialmente" (OCDE, 2017).
No conforme	"El elemento esencial no se aplica" (OCDE, 2017).

*Nota.* La tabla 5 enlista las calificaciones de los distintos elementos, para “determinar si las normas establecidas por el marco jurídico de una jurisdicción se aplican realmente en las solicitudes efectivas de intercambio de información en materia tributaria” (OCDE, 2017). No obstante, es necesario resaltar que “las consideraciones generales antes mencionadas se aplican igualmente a la calificación global” que se le otorga a la jurisdicción sujeta a evaluación. (OCDE, 2017).

En este sentido, el resultado de la revisión por pares se compone de una determinación individual otorgada a los elementos que forman parte de los TDR del IIPP y del IAI, y, una calificación global, que considera las deficiencias identificadas en el curso del proceso de revisión, van acompañadas de recomendaciones para que las jurisdicciones mejoren el marco legal del estándar o la efectividad del intercambio en la práctica, debiendo las jurisdicciones anualmente proporcionar informes sobre las acciones que se han tomado para atender las recomendaciones efectuadas, el Foro Global supervisa tal progreso.

Sobre la evaluación de la efectividad en la práctica (Fase 2), y, las calificaciones globales para cada estándar es pertinente indicar que el Ecuador aún se encuentra en proceso de revisión, tanto de la norma del IIPP como del IAI. Acerca de la Fase 2 del primer estándar, no es posible informar la determinación oficial aplicable a los TDR y consecuentemente, tampoco se puede definir una calificación global de dicha norma, pues el GRP trabaja en ello. No obstante, con base en Fase 1 se espera que la calificación global del Ecuador sea *conforme* o *conforme en gran medida*.

Algo similar sucede con el segundo estándar, que actualmente está en Fase 1, de la cual, el GRPIAI debe pronunciarse formalmente respecto al cumplimiento de los TDR del IAI. Sin embargo, de acuerdo con lo expuesto en la tabla 3 se aspira para los RP 1 y RP 2 una determinación de *vigente* o *necesita mejoras*. Subsecuentemente, se ejecutará la Fase 2 y se otorgarán las calificaciones individuales y globales respectivas, en donde se espera un *conforme* o *conforme en gran medida*.



## CAPÍTULO II: ARTÍCULO PROFESIONAL

### 2.1 Resumen

La investigación planteada analiza la implementación de los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el Ecuador a través de la revisión del proceso efectuado por la Administración Tributaria para identificar posibles vulnerabilidades en los hitos establecidos para tal efecto. El proceso metodológico del estudio se fundamenta en un enfoque mixto, con alcance descriptivo y diseño no experimental; apoyado del método analítico como procedimiento, del análisis documental como técnica y las fichas de trabajo como instrumento. Para cumplir con el cometido, se revisa el proceso de evaluación definido por el Foro Global para cada modalidad de intercambio, sus hitos clave, los términos de referencia aplicables y las determinaciones y calificaciones respectivas.

a. **Palabras clave:** estándares, intercambio, transparencia

### 2.2 Abstract

The proposed research analyzes the implementation of the Global Forum's transparency and exchange of information for tax purposes standards in Ecuador through reviewing the process carried out by the Tax Administration to identify possible vulnerabilities in the milestones established for this purpose. The methodological process of the study is based on a mixed approach, with descriptive scope and non-experimental design; supported by the analytical method as a procedure, documentary analysis as a technique and work sheets as an instrument. To accomplish this task, the evaluation process defined by the Global Forum for each exchange modality, its key milestones, the applicable terms of reference and the respective determinations and ratings are reviewed.

a. **Keywords:** exchange, standards, transparency

### **2.3 Introducción**

Es meritorio reconocer que existe consenso a nivel mundial sobre la importancia de la cooperación internacional en materia tributaria, puesto que ha llegado a constituirse en un elemento primordial en la lucha contra la elusión y evasión fiscales y un componente indispensable para la correcta administración y aplicación de la norma tributaria en el ámbito internacional.

En 2008 la crisis mundial en el ámbito financiero hizo visibles las falencias existentes en el control tributario de las operaciones internacionales debido a las dificultades detectadas para acceder a la información fiscal, esto provocó un gran debate acerca del poco compromiso de los gobiernos en temas de transparencia fiscal. Lo mencionado fue el inicio de una serie de publicaciones que denotaron prácticas fiscales nocivas, tal es el caso de Wikileaks en 2013 que filtró documentos sensibles de interés colectivo, Lux Leaks en 2014 que entregó informes de operaciones de empresas transnacionales, Swiss Leaks en 2015 que proporcionó información sobre operaciones bancarias y de servicios financieros y Panamá Papers en 2016 que evidenció un entramado de fraude vinculado con los paraísos fiscales.

El efecto contiguo de los escándalos descritos ocasionó que la comunidad internacional emprenda acciones para contrarrestar esos y otros tipo de delitos conexos, es así que, la OCDE a través del Foro Global propuso fortalecer el intercambio de información con el propósito de mejorar la transparencia fiscal, el control financiero y la revelación del beneficiario efectivo. Varios países de América Latina se han incorporado al Foro Global, actualmente, 168 jurisdicciones forman parte de la iniciativa; 147 han suscrito la CAAM, 120 se han comprometido con el AMAC CRS, de los cuales, 91 han activado las relaciones de intercambio IAI para el Ecuador.

La necesidad del país en atender los mandatos de la comunidad internacional relativos a la transparencia fiscal fue el impulso para que el gobierno central efectúe las acciones tendientes a formar parte del Foro Global y cumplir con la implementación de los estándares que dicho organismo promueve. El IIPP, considerado el primer estándar, por los procedimientos y formalidad que reviste resulta un mecanismo importante para obtener información sobre un contribuyente que se encuentra en investigación. Por otro lado, el IAI, el segundo estándar, complementa e impulsa otras modalidades de intercambio de información, en especial al IIPP, ya que el resultado del cruce y procesamiento de la información masiva recibida, es determinante para establecer hallazgos que sustenten una solicitud en aplicación del IIPP.

Actualmente, el Ecuador se encuentra en etapa de evaluación de los dos estándares y los TDR respectivos.

Sobre el tema que origina la investigación se cuenta con extensa y reconocida doctrina, por lo tanto, de la contextualización general del estado del arte, apartado en el que se exponen los

conceptos más relevantes en torno a la investigación, se infiere que, la globalización como un proceso multidimensional, provocado por el aumento de las relaciones económicas internacionales e impulsado por la constante innovación de las tecnologías de la información y las comunicaciones, ha sido determinante en el ámbito fiscal, pues ha dado paso al desplazamiento de la potestad tributaria (cuando más de un país se atribuye el derecho de gravar la renta generada en transacciones internacionales), facilitando el establecimiento de conceptos ampliamente reconocidos, los cuales regulan el funcionamiento de los sistemas tributarios en el desarrollo de las actuales relaciones económicas internacionales; por ejemplo: los principios de sujeción fiscal del impuesto a la renta: el personalista (o de residencia fiscal) y el de territorialidad (o de la fuente o del origen de la renta), así como la doble imposición internacional (económica o jurídica) y sus métodos para corregirla: unilaterales (exención e imputación), bilaterales (acuerdos o convenios entre dos jurisdicciones) o multilaterales (acuerdos o convenios celebrados entre tres o más países), etc.

También se entiende que, la transparencia fiscal, en el ámbito local constituye aquel grupo de acciones emprendidas por los estados y sus organismos, en este caso específico, la Administración Tributaria, para un acercamiento dinámico y de igualdad con los contribuyentes, a fin de garantizar un acceso oportuno a la información. Lo indicado trasciende en el ámbito internacional, cuando los gobiernos enfrentan las nuevas y variantes condiciones económicas con medidas de política fiscal oportunas que impulsan un entorno de cooperación internacional entre estados, para entre otros objetivos, luchar contra la problemática de la evasión y elusión fiscales a través del intercambio de información con fines tributarios como un valioso instrumento en pro de la transparencia fiscal.

En virtud de lo expuesto, el presente trabajo investigativo se centra en los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el Ecuador, compromiso internacional enfocado a que las jurisdicciones comprometidas con la transparencia fiscal implementen el intercambio de información previa petición y automático.

## **2.4 Metodología**

La metodología de la investigación de este trabajo se argumenta en la aplicación de los siguientes elementos: enfoque, alcance, diseño, población, muestra, método, técnicas e instrumentos.

El enfoque mixto se muestra en la mixtura del método cuantitativo y del cualitativo, los cuales, por la amplia y profunda perspectiva que involucran, permiten una mejor comprensión del tema de estudio. El enfoque cuantitativo se plasma en la obtención y el análisis de datos numéricos, por ejemplo, las estadísticas del número de IAI efectuados por el Ecuador. Por otro lado, el enfoque

cualitativo se evidencia en el análisis de los fundamentos teóricos sobre la perspectiva global de la fiscalidad internacional y su relación con la transparencia fiscal y el intercambio de información.

El alcance descriptivo, vinculado estrechamente con la profundidad de la investigación, se refleja en el esclarecimiento a través de las respuestas a las interrogantes del cómo son, cómo se han manifestado los elementos del presente caso de análisis, así como el dónde del hecho en cuestión.

El diseño no experimental se manifiesta en la observación del problema en su contexto natural, sin manipulación que altere su estado, lo cual respalda el enfoque y el alcance definidos para la investigación, esto con la finalidad de efectuar el análisis del proceso de implementación de los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el Ecuador a través de la revisión del proceso efectuado por la Administración Tributaria para identificar posibles vulnerabilidades en los hitos relacionados con dicho proceso.

La población, el universo en el cual se desarrolla el estudio planteado, es el Ecuador. El objeto de investigación, al tratarse de un compromiso adquirido como nación, el que implica la coordinación de trabajos entre diversos organismos públicos y distintos grupos de interés, viabiliza la interpretación del país como un todo, sin embargo, por la temática misma del estudio, dado que el caso sobre el que se indaga es único, la muestra establecida es no probabilística intencional.

Por último, se utilizaron como método, el analítico, por la estrategia de aproximación al caso de estudio y sus elementos para establecer las conclusiones y recomendaciones pertinentes; como técnica, el análisis documental, por la consulta de fuentes fiables y accesibles, en formato escrito, electrónico y de cualquier otro tipo que se utilizaron para el desarrollo del contenido de este trabajo; y, como instrumento, las fichas de trabajo por la recolección y clasificación de los datos relevantes de aquellas fuentes que respaldan la investigación.

## **2.5 Resultados - Discusión**

En este apartado se pretende ahondar sobre los resultados de la investigación sobre los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el país:

### **2.5.1 Implementación del estándar IIPP en el Ecuador - Fase 1**

La evaluación de la implementación del primer estándar en el Ecuador fue anunciado por el Foro Global en 2021. Para el primer trimestre de ese mismo año fue programado el inicio de la revisión del marco jurídico IIPP (Fase 1), tal proceso se desarrolló en el transcurso de 12 meses aproximadamente, por lo que, dicha evaluación consideró la normativa ecuatoriana vigente al 22 de abril de 2022. El informe de la Fase 1 aprobado por el GRP el 7 de julio de 2022 y adoptado por el

Foro Global el 5 de agosto del mismo año, se encuentra publicado en el enlace: <https://read.oecd-ilibrary.org>

A partir de la adhesión al Foro Global, el Ecuador ha desplegado grandes esfuerzos para mejorar su marco jurídico a fin de cumplir con la norma IIPP. Como se detalla en la tabla 2, el GRP determinó que el marco jurídico ecuatoriano se encuentra vigente para los elementos B.1, B.2, C.1, C.2, C.3 y C.4; y, vigente pero requiere mejoras para los elementos A.1, A.2 y A.3, esto quiere decir que existen brechas respecto a la disponibilidad de información sobre la tenencia e identificación de los propietarios nominales y beneficiarios finales (elemento A.1), en cuanto a la información contable de las figuras jurídicas pertinentes (elemento A.2) y respecto a la información bancaria sobre los titulares de cuentas (elemento A.3).

Las observaciones del GRP, abordan puntos específicos de la normativa ecuatoriana que deben ser reforzados. Referente al elemento A.1, el Ecuador debe garantizar la disponibilidad de la información del BF. En este punto, es importante indicar que a pesar de que Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19 (2021) establece el registro de beneficiarios finales a cargo del SRI, la legislación, al momento de la revisión se encontraba en proceso de implementación, por lo que, el Foro Global considero pertinente evaluar su operatividad en la siguiente revisión.

En cuanto al elemento A.2, aun cuando las leyes tributarias y societarias imponen los requisitos necesarios para mantener los registros contables y sus complementarios, las falencias determinadas se vinculan con la disponibilidad de información contable y la documentación subyacente de los fideicomisos extranjeros, de las figuras jurídicas que dejen de existir o se redomicilien fuera del Ecuador. En el caso de los fideicomisos extranjeros, el país debe tomar medidas para garantizar la disponibilidad de dicha información, así también, debe velar para que, la información contable y complementaria, se encuentre disponible por un tiempo considerable, a partir de que una entidad deje de existir o se redomicilie.

Sobre el elemento A.3, las inconsistencias detectadas son el método de identificación del BF y la falta de una frecuencia específica para actualizar dicha información. A pesar de que la disponibilidad de información bancaria sobre los titulares de cuentas está garantizada tanto por el Código Monetario y Financiero así como por la norma antilavado de activos, el país debe garantizar que en todos los casos se encuentre información suficiente, actualizada y fidedigna sobre el BF de todos los titulares de cuentas.

### **2.5.2 Implementación del estándar IAI en el Ecuador - Fase 1**

La evaluación de la implementación del segundo estándar fue informada por el Foro Global en 2022. Para el tercer trimestre de ese mismo año fue programado el inicio de la revisión del marco jurídico IAI (Fase 1), dicho proceso está en desarrollo. El GRPIAI, integrado por 37 países miembros del Foro Global, se encuentra en la revisión del marco jurídico tanto interno como externo.

Es meritorio reconocer que a partir de la adhesión al Foro Global, la suscripción de la CAAM y el AMAC CRS, el Ecuador ha desplegado grandes esfuerzos para contar con el marco jurídico necesario para el IAI. Conforme el contenido de la tabla 3 se aspira que el país, para el RP 1 y el RP 2 logre una determinación de *vigente* o *necesita mejoras*.

A pesar de que el Ecuador inició el IAI en 2021, es importante resaltar los intercambios de cuentas financieras de los años 2021 (con información fiscal del año 2020) y 2022 (con información fiscal del año 2021), 46 y 65, respectivamente, lo cual demuestra un aumento de las relaciones recíprocas de intercambio, interpretándose así que existe apertura en doble vía para enviar información desde el Ecuador y recibirla de otras jurisdicciones.

### **2.5.3 Implementación del estándar IIPP e IAI en el Ecuador - Fase 2 y calificaciones globales**

La Fase 2 del IIPP en el Ecuador, es decir, la revisión de la efectividad en la práctica, conforme calendario definido por el Foro Global, comenzó en el último trimestre de 2022 y se encuentra en curso, tal proceso tomará alrededor de 12 meses aproximadamente, por lo que, dicho informe será publicado una vez que sea aprobado por el GRP y adoptado por el Foro Global.

La calificación aplicable a los TDR del primer estándar atiende la evaluación efectuada en la Fase 1, es decir, los elementos B.1, B.2, C.1, C.2, C.3 y C.4 que mantienen una determinación de *vigente* tendrán una calificación de *conforme*; mientras que, los elementos A.1, A.2 y A.3 con determinación *necesita mejoras* se calificarán como *conforme en gran medida* o *parcialmente conforme*, lo cual dependerá de la magnitud de las recomendaciones efectuadas por el Foro Global, es importante indicar que la calificación *parcialmente conforme* se plasma cuando se detectan desde la praxis defectos de importancia relativa. A diferencia de la Fase 1, en esta, el elemento C.5 será objeto de revisión, se vislumbra que obtenga una calificación de *conforme*.

En torno a lo explicado, se espera que la calificación global que el PRG otorgue al Ecuador en relación con la implementación del IIPP sea *conforme* o *conforme en gran medida*.

La verificación del IAI Fase 2 no tiene fecha específica, pero su lanzamiento debería oficializarse en 2024, del mismo modo que sucede con la evaluación del IIPP, el proceso tomará cerca de 12 meses, concluido dicho tiempo, el informe resultante será publicado luego de ser aprobado por el GRPIAI y acogido por el Foro Global.

## CONCLUSIONES

- Contextualizar los fundamentos teóricos sobre la perspectiva global de la fiscalidad internacional y su relación con la transparencia fiscal y el intercambio de información permitió reconocer la importancia del trabajo efectuado por el Foro Global a lo largo de los últimos años, el destacado nivel de compromiso de las jurisdicciones frente a las acciones propuestas por el organismo respecto a la transparencia fiscal y el intercambio de información con fines tributarios ha sido uno de los pilares en la lucha contra la elusión y evasión fiscales, tal es así que, actualmente 168 jurisdicciones forman parte de la iniciativa, 147 han suscrito la CAAM y 120 se han comprometido con el AMAC CRS.
- Diagnosticar la realidad del Ecuador en relación con el proceso efectuado por la Administración Tributaria para la implementación de los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información permitió inferir que previo a la adhesión al Foro Global, en general, el país contaba con una estructura jurídica sólida en los ámbitos societario, tributario y bancario; sin embargo, desde que pasó a formar parte del organismo internacional, el Ecuador ha desplegado grandes esfuerzos para mejorar su marco jurídico a fin de cumplir con la norma IIPP e IAI, la legislación sobre la tenencia e identidad, de la información contable, bancaria, tributaria, del BF y de antilavado de activos ha sido reforzada para viabilizar el intercambio con fines tributarios.
- Explicar la implementación de los estándares de transparencia fiscal e intercambio de información del Foro Global en el Ecuador y las posibles vulnerabilidades en los hitos relacionados con dicho proceso abarca el hecho de que el país tuvo que formar parte de dicho organismo, suscribir y ratificar la CAAM y respaldar el AMAC CRS, luego, someterse a la evaluación de la norma IIPP e IAI, las cuales se encuentran en desarrollo. En cuanto al IIPP, el país ha cumplido con la Fase 1, cuya determinación estableció que el Ecuador necesita mejorar el marco jurídico en cuanto a la disponibilidad de información de propiedad e identidad, así como contable y bancaria. Se espera que en la Fase 2 (efectividad en la práctica) la calificación global que se obtenga sea conforme o conforme en gran medida. Sobre lo concerniente a la norma IAI, la Fase 1 se encuentra en curso. Se estima que la determinación de los PR 1 y RP 2 sea vigente o necesita mejoras, mientras que para la Fase 2, sea una calificación global de conforme o conforme en gran medida.

## RECOMENDACIONES

- Si bien una gran cantidad de jurisdicciones forman parte del Foro Global y han suscrito los instrumentos internacionales que promueven la transparencia fiscal y el intercambio de información con fines tributarios, existen jurisdicciones que no se han comprometido con el programa u otros con similares objetivos, en este sentido, se debe instar a la comunidad internacional para que, refuercen las medidas persuasivas, tales como la publicación de listas de jurisdicciones no cooperantes o la renegociación, suspensión o conclusión de CDIs y de ese modo, lograr que las jurisdicciones se comprometan y apliquen las normas mínimas de buena gobernanza en materia tributaria.
- El Ecuador no debe perderse de vista otras propuestas que buscan objetivos similares y complementan la gestión hasta hoy realizada, debe impulsar las acciones tendientes a formar parte de otros programas que promueven la transparencia fiscal y el intercambio de información con fines tributarios, tal es el caso de la Ley de Cumplimiento Tributario de Cuentas Extranjeras o Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) o el plan de acción contra la Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios o Base Erosion and Profit Shifting (BEPS). Con FATCA se complementaría el actual intercambio automático de información de cuentas financieras bajo el esquema CRS, mientras que con BEPS se contaría con los estándares mínimos: la acción 5 relacionada con la eficiencia de las medidas para neutralizar las prácticas fiscales perjudiciales, la acción 6 enfocada a impedir el abuso de CDIs, la acción 13 encaminada a la documentación de precios de transferencia y la acción 14 focalizada al uso de mecanismos de resolución de controversias. No obstante, también se deben considerar las capacidades administrativas y de tecnologías de la información de la Administración Tributaria, que, en el ámbito de sus facultades, sería la institución encargada de implementar dichos programas.
- En cuanto al IIPP se deben impulsar las mejoras del marco jurídico relacionadas con las recomendaciones que el Foro Global estableció acerca de la disponibilidad de información sobre la tenencia e identidad de propietarios nominales y beneficiarios finales (elemento A.1), de la información contable de las figuras jurídicas pertinentes (elemento A.2) y de la información bancaria sobre los titulares de cuentas (elemento A.3). Sobre el IAI, en el caso de existir recomendaciones fruto de la revisión de la Fase 1, el país debe considerarlas para efectuar los cambios necesarios a fin contar con una determinación adecuada que desemboque en una calificación global de conformidad o conforme en gran medida.



## BIBLIOGRAFÍA

- Arias Esteban, I. G. (2019). *El intercambio internacional de información para propósitos tributarios en Tratado de Fiscalidad Internacional para el Ecuador*. Quito: Lus et Historia e Ediciones.
- Asamblea Nacional de la República del Ecuador. (29 de diciembre de 2014). *Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal*. Suplemento del Registro Oficial Nro. 405.
- Asamblea Nacional de la República del Ecuador. (29 de noviembre de 2021). *Ley Orgánica para el Desarrollo Económico y Sostenibilidad Fiscal tras la Pandemia COVID-19*. Tercer Suplemento del Registro Oficial Nro. 587 .
- Asamblea Nacional de la República del Ecuador. (21 de agosto de 2018). *Ley Orgánica para el Fomento Productivo, Atracción de Inversiones, Generación de Empleo, y Estabilidad y Equilibrio Fiscal*. Suplemento del Registro Oficial Nro. 309.
- Asamblea Nacional de la República del Ecuador. (8 de septiembre de 2017). *Ley Orgánica para la Aplicación de la Consulta Popular efectuada el 19 de febrero de 2017*. Suplemento del Registro Oficial Nro. 75.
- Asamblea Nacional de la República del Ecuador. (29 de diciembre de 2017). *Ley Orgánica para la Reactivación de la Economía, Fortalecimiento de la Dolarización y Modernización de la Gestión Financiera*. Segundo Suplemento del Registro Oficial Nro. 150.
- Baena Paz, G. (2014). Metodología de la investigación. México.
- Barreix, A., Roca, J., & Velayos, F. (junio de 2016). *Breve historia de la transparencia tributaria*.  
Obtenido de <https://publications.iadb.org/es/breve-historia-de-la-transparencia-tributaria>
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (2019). *Serie Temática Tributaria 3*.  
Obtenido de Cooperación Internacional - Intercambio de Información:  
[https://www.ciat.org/Biblioteca/SerieTematica/Espanol/2009\\_mar\\_n3\\_interc\\_inf.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/SerieTematica/Espanol/2009_mar_n3_interc_inf.pdf)
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2019). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe*. Santiago.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2022). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe*. Santiago.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2023). *Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe*. Santiago.
- Constitución de la República del Ecuador. (20 de octubre de 2008). Registro Oficial Nro. 449.
- Cosulich Ayala, J. (14 de enero de 2012). *Consecuencias tributarias de la globalización*. (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias) Obtenido de  
<https://www.ciat.org/consecuencias-tributarias-de-la-globalizacion/>

- Cruz del Castillo, C., Olivares Orozco, S., & González García, M. (2014). *Metología de la investigación*. México.
- Egido Gil, P., & Jiménez Blanco, M. (2020). *La cooperación internacional en materia tributaria. El intercambio de información como instrumento para evitar el fraude y la competencia fiscal perjudicial*. Obtenido de [https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/revistas/cf/26\\_05.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/revistas/cf/26_05.pdf)
- Fondo Monetario Internacional. (abril de 2000). *La globalización: ¿Amenaza u oportunidad?* Obtenido de <https://www.imf.org/external/np/exr/ib/2000/esl/041200s.htm>
- Fondo Monetario Internacional. (2016). *¿De qué manera promueve el FMI una mayor transparencia fiscal?* Obtenido de <https://www.imf.org/es/About/Factsheets/Sheets/2016/07/27/15/46/EncouragingGreaterFiscalTransparency>
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. (2014). *Metodología de la investigación sexta edición*. México.
- Luna Pla, I., & Ríos Granados, G. (2016). *Transparencia, acceso a la información tributaria y el secreto fiscal: desafíos en México*. México DF: Universidad Nacional Autónoma de México-Instituto de Investigaciones Jurídicas.
- Martínez Ruiz, H. (2012). *Metodología de la investigación*. México.
- Ministerio de Telecomunicaciones y de la Sociedad de la Información. (10 de enero de 2020). *Esquema Gubernamental de Seguridad de la Información*. Edición Especial del Registro Oficial Nro. 228.
- Neumark, F. (1974). *Principios de la imposición*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2011). *Convención multilateral sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal*.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2017). *Estándar para el intercambio automático de información sobre cuentas financieras. Segunda edición*. Francia.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2022). *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes: Ecuador 2022 (Second Round, Phase 1): Peer Review Report on the Exchange of Information on Request*. Obtenido de [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/global-forum-on-transparency-and-exchange-of-information-for-tax-purposes-ecuador-2022-second-round-phase-1\\_a2660fde-en#page54](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/global-forum-on-transparency-and-exchange-of-information-for-tax-purposes-ecuador-2022-second-round-phase-1_a2660fde-en#page54)
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2022). *Informe anual del Foro Global 2022*.

- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2017). *Intercambio de información previa petición: Manual sobre revisiones inter pares 2016-2020. Tercera edición*. Francia.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2006). *Manual para la Aplicación de las Disposiciones Relativas al Intercambio de Información con Fines Tributarios*.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2022). Manual para la implementación del estándar de intercambio automático de información de cuentas financieras. Francia.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2022). *Modelo de Manual sobre el Intercambio de Información con Fines Fiscales*. Obtenido de [https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-manual\\_es.pdf](https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-manual_es.pdf)
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2006). *Módulo 1 - El intercambio de información previa petición*. Obtenido de Manual para la Aplicación de las Disposiciones Relativas al Intercambio de Información con Fines Tributarios.
- Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2006). *Módulo 3 - El intercambio automático (o sistemático) de información*. Obtenido de Manual para la Aplicación de las Disposiciones Relativas al Intercambio de Información con Fines Tributarios.
- Quirós Ortiz de Mejía, C. A. (2018). *Tesis doctoral*. Obtenido de El intercambio internacional de información tributaria: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/tesis?codigo=237226>
- Rosembuj, T. (1999). *El fraude de ley, la simulación y el abuso de las formas en el derecho tributario*. Madrid.
- Santiesteban Naranjo, E. (2014). Metodología de la Investigación Científica. Cuba.
- Serrano Antón, F. (2019). *Conceptos básicos de la fiscalidad internacional*. Obtenido de Tratado de fiscalidad internacional para el Ecuador: <https://repositorio.uasb.edu.ec/handle/10644/7272>
- Servicio de Rentas Internas. (30 de marzo de 2021). *Circular Nro. NAC-DGECCGC21-00000003*. Cuarto Suplemento del Registro Oficial Nro. 421.
- Servicio de Rentas Internas. (1 de octubre de 2019). *Resolución Nro. NAC-DGERCGC19-00000045*. Suplemento del Registro Oficial Nro. 51.
- Servicio de Rentas Internas. (26 de diciembre de 2019). *Resolución Nro. NAC-DGERCGC19-00000062*. Suplemento del Registro Oficial Nro. 108.
- Silva Salgado, G. (2012). *Transparencia Tributaria: un acercamiento a la aplicación de la Ley de Acceso a la Información Pública en el Servicio de Impuestos Internos*. Obtenido de <https://repositorio.uahurtado.cl/bitstream/handle/11242/7524/DERSilvaS.pdf?sequence=1&isAllowed=y>