

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría en Derecho

Mención en Planificación Tributaria y Fiscalidad Internacional

**Análisis comparativo de los convenios para evitar doble imposición
celebrados por el Ecuador con Alemania y Bélgica**

Marco Jefferson Vizuite Sánchez

Tutor: Rómulo Darío Velasteguí Enríquez

Quito, 2024



Cláusula de cesión de derecho de publicación

Yo, Marco Jefferson Vizuite Sánchez, autor del trabajo intitulado “Análisis comparativo de los convenios para evitar doble imposición celebrados por el Ecuador con Alemania y Bélgica”, mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de Magíster en Derecho, Mención Planificación Tributaria y Fiscalidad Internacional en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato digital o electrónico.

20 de diciembre de 2024

Firma: _____

Resumen

Esta investigación tiene como objetivo analizar los convenios para evitar la doble imposición (CDI) suscritos por Ecuador con Alemania y Bélgica, evaluando su impacto fiscal, económico y en los contribuyentes. A través de un enfoque analítico y comparativo, se estudian los beneficios y desafíos de estos tratados para la economía ecuatoriana, considerando tanto las normativas locales como internacionales, y el Modelo de Convenio de la OCDE. La utilización de este enfoque permite identificar cómo estos convenios contribuyen a la atracción de inversión extranjera y refuerzan la cooperación fiscal internacional.

Los resultados muestran que los CDI son herramientas clave para eliminar la doble imposición, aliviando la carga tributaria de las empresas e individuos que operan en ambos países. Además, se resalta el valor de los mecanismos de transparencia y el intercambio de información, que previenen la evasión fiscal y promueven un sistema tributario más justo. Sin embargo, también se identificaron limitaciones, como la pérdida de autonomía fiscal y la reducción en la capacidad de recaudación, especialmente sobre ingresos como dividendos, regalías y ganancias de capital.

Como conclusión, se sugiere que Ecuador adopte una estrategia equilibrada para maximizar los beneficios de estos acuerdos sin comprometer su base tributaria. Esto implicaría una revisión periódica de los CDI y la incorporación de mecanismos más flexibles que respondan a las necesidades fiscales del país, asegurando que los convenios continúen siendo eficaces en promover la inversión sin perjudicar la sostenibilidad de las finanzas públicas.

Palabras clave: fiscalidad internacional, evasión fiscal, elusión tributaria, cooperación fiscal, transparencia fiscal, inversión extranjera

Agradecimientos

A Dios, por su amor incondicional, por ser mi fuente de sabiduría y guía en mi vida. A él entrego mi trabajo, sabiendo que sin su gracia, nada de esto hubiera sido posible.

A mi esposa e hija, por estar conmigo siempre y por brindarme su apoyo incondicional.

A mis padres, por su apoyo en todos los momentos de mi vida, por sus valores y principios, por su sacrificio y su fortaleza.

Al Dr. Darío Velástegui, mi gratitud profunda, por haber creído en mí y haberme brindado su apoyo en todo momento, por haber compartido sus valiosos conocimientos en el desarrollo de este trabajo.

Tabla de contenidos

Introducción.....	13
Capítulo primero Fundamentos de la Fiscalidad Internacional: Claves para entender la doble imposición	18
1. Conceptos básicos de fiscalidad internacional.....	18
1.1. Definición y alcance de la fiscalidad internacional.....	19
1.2. Principios fundamentales de la fiscalidad internacional (fuente y residencia)	20
1.3. Estructura de los sistemas fiscales globales y su impacto.....	21
1.4. Relación entre fiscalidad y comercio internacional	22
1.5. Normativa y organismos internacionales relevantes en fiscalidad	23
2. Residencia fiscal.....	24
2.1. Definición y determinación de la residencia fiscal.....	25
2.2. Residencia fiscal de personas naturales y jurídicas	25
2.3. Criterios y conflictos de residencia en el ámbito internacional	27
2.4. Implicaciones fiscales de la residencia en distintos países	28
2.5. Mecanismos de resolución de conflictos de residencia	29
3. Doble imposición	30
3.1. Concepto y tipos de doble imposición (económica y jurídica).....	30
3.2. Causas y efectos de la doble imposición en el comercio	31
3.3. Normativas internacionales y tratados para evitar la doble imposición	32
3.4. Doble imposición y su relevancia en la planificación tributaria.....	34
3.5. Retos y desafíos actuales en la eliminación de la doble imposición	35
4. Métodos para evitar la doble imposición	36
4.1. Métodos de exención y sus aplicaciones	37
4.2. Métodos de imputación y sus aplicaciones.....	38
4.3. Comparativa de métodos y su efectividad	40
4.4. Mecanismos bilaterales y multilaterales de eliminación de doble imposición...	41
4.5. Conclusiones del capítulo	42
Capítulo segundo Convenios Internacionales: Estrategias para evitar la doble imposición y fomentar la cooperación fiscal.....	45
1. Objetivos de los convenios para evitar la doble imposición.....	45

1.1. Propósitos fundamentales de los convenios de doble imposición	46
1.2. Promoción del comercio y la inversión internacional	47
1.3. Prevención de la evasión y elusión fiscal	47
1.4. Fomento de la cooperación fiscal entre Estados	48
1.5. Impacto en la seguridad jurídica y la previsibilidad fiscal	49
2. Modelos de los convenios para evitar la doble imposición	50
2.1. Modelo de Convenio de la OCDE	51
2.2. Modelo de Convenio de la ONU	52
2.3. Otros modelos relevantes de convenios.....	53
3. Estructura de los convenios de doble imposición	54
3.1. Articulado común en los CDI.....	54
3.2. Distribución de derechos impositivos.....	55
3.3. Cláusulas de resolución de disputas	55
4. Procesos de negociación y celebración.....	55
4.1. Fases clave de la negociación de un convenio internacional.....	56
4.2. Obstáculos y desafíos en la negociación	56
4.3. Ratificación y entrada en vigor.....	57
5. Mecanismos de consulta y solución de controversias.....	57
5.1. Procedimientos amistosos.....	58
5.2. Arbitraje fiscal internacional	58
6. Intercambio de información y cooperación entre administraciones tributarias	59
6.1. Marco normativo del intercambio de información	59
6.2. Cooperación administrativa en la lucha contra la evasión.....	60
7. CDI en el Ecuador.....	60
7.1. Historia de los convenios de doble imposición en Ecuador	61
7.2. Análisis de los convenios vigentes	61
7.3. Retos y desafíos para el futuro.....	62
7.4. Conclusiones del capítulo	62
Capítulo tercero Ecuador, Alemania y Bélgica: Análisis de los tratados que transforman las relaciones tributarias	64
1. Regulación normativa ecuatoriana sobre Convenios para evitar doble imposición suscritos por Ecuador	64
1.1. Preceptos constitucionales	64
1.2. Preceptos legales.....	68

1.3. Normativas de la Comunidad Andina de Naciones (CAN)	70
2. CDI suscrito por el Ecuador con Alemania.....	72
2.1. Ámbito de aplicación	72
2.2. Definiciones en el CDI	73
2.3. Imposición sobre rentas	74
2.4. Intercambio de información y cooperación	77
3. CDI suscrito por el Ecuador con Bélgica.....	78
3.1. Ámbito de aplicación	78
3.2. Definiciones	80
3.3. Imposición sobre rentas	80
3.4. Intercambio de información y cooperación	82
3.5. Análisis crítico	83
3.6. Conclusiones del capítulo	87
Capítulo cuarto Impacto y desafíos de los CDI: Una visión comparativa y estratégica	89
1. Comparación de los CDI suscritos por el Ecuador con Alemania y Bélgica.....	89
1.1. Dividendos.....	91
1.2. Regalías y ganancias de capital	91
1.3. Servicios personales independientes y dependientes.....	92
1.4. Intercambio de información y cooperación	93
2. Beneficios y desventajas de la firma de los CDI de Ecuador con Alemania y Bélgica.....	94
2.1. Beneficios.....	94
2.2. Desventajas.....	95
2.3. Conclusiones del capítulo:.....	95
Conclusiones.....	97
Bibliografía.....	107

Introducción

En un mundo cada vez más interconectado, los flujos de capital, bienes y servicios trascienden fronteras, pero con ello surgen complejos desafíos fiscales, entre los que destaca la doble imposición. Este fenómeno, que ocurre cuando una misma renta es gravada en dos o más jurisdicciones, representa un obstáculo significativo para el comercio y la inversión internacionales, afectando tanto a empresas como a individuos. Para contrarrestarlo, los convenios para evitar la doble imposición (CDI) han emergido como herramientas esenciales. En este contexto, Ecuador, en su esfuerzo por integrarse a la economía global y atraer inversión extranjera, ha suscrito acuerdos con países estratégicos como Alemania y Bélgica. Estos tratados buscan no solo evitar la doble imposición, sino también proporcionar un marco fiscal claro y estable que incentive la cooperación económica y fortalezca las relaciones bilaterales.

El análisis de estos convenios es especialmente relevante para Ecuador, un país en vías de desarrollo que enfrenta la necesidad de equilibrar la atracción de capital extranjero con la sostenibilidad de su base tributaria. La aplicación de los CDI supone beneficios evidentes, como la eliminación de barreras fiscales para los inversionistas, pero también implica limitaciones, ya que ciertos ingresos, como dividendos, regalías y ganancias de capital, dejan de ser gravados en el nivel que sería posible sin estos acuerdos. Esta situación plantea interrogantes sobre cómo estos tratados afectan las finanzas públicas, la autonomía fiscal del país y su capacidad para cumplir con las demandas sociales a través de la recaudación de impuestos.

Este estudio se justifica por la importancia de evaluar los CDI como instrumentos clave en la política económica y fiscal de Ecuador. En el contexto actual, donde los países compiten por atraer inversiones y fortalecer sus vínculos internacionales, los CDI juegan un rol fundamental para crear un entorno atractivo para los inversionistas extranjeros. Sin embargo, también es imperativo considerar las implicaciones de estos acuerdos sobre la recaudación tributaria y el financiamiento de políticas públicas. Analizar las ventajas, desafíos y posibles mejoras de los CDI con Alemania y Bélgica no solo contribuye a un entendimiento más profundo de su impacto, sino que también ofrece insumos valiosos para futuras negociaciones o revisiones de estos tratados.

El interés en esta investigación radica en comprender cómo los CDI pueden ser herramientas eficaces para promover el desarrollo económico sin comprometer la sostenibilidad fiscal del país. La relación entre el investigador y este tema está motivada por la necesidad de explorar cómo Ecuador puede maximizar los beneficios de los acuerdos internacionales, mientras protege su capacidad de recaudar ingresos esenciales para su funcionamiento. Este enfoque permite conectar el análisis técnico y jurídico con una perspectiva práctica sobre la aplicación y las implicaciones de estos tratados en un país con limitaciones fiscales y grandes retos económicos.

La elección de los convenios de doble imposición tributaria entre Ecuador y Alemania, y entre Ecuador y Bélgica, responde a la necesidad de analizar los efectos de los dos principales principios de tributación utilizados en la legislación internacional, el principio de residencia y el principio de fuente. En el caso de Alemania, el convenio se basa en el principio de tributación por residencia, lo que significa que Ecuador tiene derecho a gravar a sus residentes por sus ingresos globales, incluyendo aquellos generados en el extranjero. El criterio utilizado en este convenio refleja el vínculo de los contribuyentes con su país de residencia, lo que permite una intervención fiscal más amplia, con la exención o el crédito fiscal para evitar la doble imposición. En contraste, el convenio con Bélgica se aplica bajo el principio de tributación por fuente, donde el derecho a gravar los ingresos generados en Bélgica se asigna a este país, independientemente de la residencia del contribuyente. Este análisis permite profundizar en las implicaciones fiscales de cada enfoque.

La elección de estos dos convenios también responde a la comparación entre cómo cada principio afecta la jurisdicción tributaria de los países involucrados. El principio de residencia, predominante en el convenio con Alemania, otorga a Ecuador un mayor control sobre los ingresos globales de sus residentes, mientras que el principio de fuente en el convenio con Bélgica le otorga a Bélgica el derecho de gravar los ingresos generados en su territorio, independientemente de la residencia del receptor. La diferencia de criterios aplicados en estos convenios refleja las preferencias fiscales de cada país y las preocupaciones sobre la equidad en la distribución de los derechos tributarios. Los convenios analizados permiten identificar cómo estas distintas formas de tributación afectan a los contribuyentes y su relación con el fisco de cada nación.

El estudio de estos convenios es relevante para comprender los mecanismos utilizados por los países para evitar la doble imposición y cómo se busca asegurar la equidad fiscal en un contexto internacional. En el caso de Alemania, la tributación por

residencia permite a los países con altos niveles de inversión exterior, como Ecuador, proteger a sus residentes de cargas fiscales excesivas. Sin embargo, este principio también puede generar desafíos para las economías emergentes, al permitir que los capitales se trasladen a territorios con regímenes fiscales más favorables. Por otro lado, el principio de fuente utilizado en el convenio con Bélgica permite que los países gravadores maximicen la recaudación fiscal de los ingresos generados dentro de su territorio, lo que resulta beneficioso para países con sectores productivos o recursos naturales significativos, y asegura que el Estado fuente tenga control sobre las rentas generadas en su territorio.

Finalmente, la comparación entre estos convenios y los principios que aplican resalta las diferentes políticas fiscales y los intereses de los países involucrados, ya que, mientras que el principio de residencia favorece a países que buscan proteger la tributación de sus residentes y evitar la evasión fiscal por cambios de residencia a países con regímenes fiscales más favorables, el principio de fuente beneficia a los países con economías más orientadas a la producción de ingresos dentro de su territorio. En este contexto, la comparación permite entender cómo las diferencias en los enfoques tributarios pueden influir en la competitividad fiscal global y cómo los convenios de doble imposición se ajustan a las necesidades específicas de cada país en términos de recaudación fiscal y protección de sus contribuyentes.

Los objetivos de este estudio se centran en tres áreas principales. Primero, analizar en detalle las disposiciones de los CDI firmados entre Ecuador y Alemania, y entre Ecuador y Bélgica, identificando similitudes, diferencias y áreas de convergencia con los lineamientos del Modelo de Convenio de la OCDE. Segundo, evaluar el impacto de estos tratados en la economía ecuatoriana, considerando tanto los beneficios para la inversión extranjera como las limitaciones en términos de recaudación fiscal. Finalmente, proponer recomendaciones basadas en los hallazgos para optimizar la aplicación de los CDI y asegurar que cumplan con los objetivos fiscales y económicos de Ecuador.

La metodología utilizada combina el análisis documental con un enfoque comparativo. Se revisaron los textos completos de los convenios firmados por Ecuador con Alemania y Bélgica, así como normativas locales y estándares internacionales, como el Modelo de Convenio de la OCDE. Adicionalmente, se incorporaron estudios académicos y estadísticas económicas que permitieron contextualizar y dimensionar los efectos de estos acuerdos en términos de ingresos fiscales y atracción de inversión. Este

enfoque integral busca proporcionar una evaluación equilibrada de los convenios, considerando tanto sus aspectos positivos como los desafíos que presentan para Ecuador.

La estructura de esta tesis está diseñada para ofrecer un análisis exhaustivo y progresivo. El capítulo primero introduce los conceptos clave de fiscalidad internacional, incluyendo los principios de residencia fiscal, los métodos para evitar la doble imposición y su impacto en el comercio global. El segundo capítulo profundiza en los objetivos, modelos y estructuras de los CDI, abordando también las disposiciones normativas y los mecanismos de solución de controversias. El tercer capítulo analiza en detalle los convenios específicos que Ecuador ha suscrito con Alemania y Bélgica, destacando las similitudes y diferencias en aspectos como la imposición sobre rentas, el intercambio de información y las cláusulas de cooperación fiscal. Finalmente, el cuarto capítulo realiza un análisis comparativo de los tratados, evaluando sus beneficios, limitaciones y el impacto general sobre la economía y la política fiscal ecuatoriana.

Este estudio concluye destaca que los CDI representan una herramienta estratégica para Ecuador en su intento de fortalecer la cooperación internacional y atraer inversión extranjera. No obstante, también es evidente que estos acuerdos requieren una gestión cuidadosa para maximizar sus beneficios y minimizar sus desventajas, especialmente en términos de autonomía fiscal y recaudación tributaria. Se plantea la necesidad de revisar y ajustar periódicamente estos tratados, garantizando que se alineen con las prioridades económicas y fiscales del país, mientras se mantienen atractivos para los inversionistas internacionales.

Capítulo primero

Fundamentos de la Fiscalidad Internacional: Claves para entender la doble imposición

En el marco de economías globalizadas y profundamente interdependientes, la fiscalidad internacional adquiere una relevancia esencial en la regulación de flujos económicos y en la salvaguarda de intereses fiscales nacionales. Este capítulo examina los conceptos, principios y métodos fundamentales que caracterizan la fiscalidad internacional, además de su aplicación en el contexto de los acuerdos para prevenir la doble imposición. En un contexto global donde las transacciones y operaciones económicas superan las barreras geográficas, la estructura fiscal internacional emerge como un elemento fundamental para la colaboración entre naciones y la resolución de disputas fiscales.

1. Conceptos básicos de fiscalidad internacional

La fiscalidad internacional se caracteriza como el compendio de directrices y principios que rigen la imposición de tributos en el contexto transfronterizo, con el objetivo de armonizar las regulaciones fiscales de diversas naciones en un mundo caracterizado por la movilidad de capitales y personas (Sadiq et al. 2020, 141).¹ Este sistema tributario aspira a instaurar un balance entre la recaudación equitativa de cada Estado y la erradicación de obstáculos que obstaculizan el comercio y la inversión a nivel internacional. Por consiguiente, los principios esenciales de la fiscalidad internacional resultan cruciales para entender las discrepancias fiscales que emergen cuando múltiples jurisdicciones buscan imponer impuestos sobre las mismas rentas o activos, lo que suscita una necesidad de colaboración y coordinación entre naciones (Andersen & Slemrod, 2021, 11).² Esta coordinación repercute no solo en los ingresos estatales, sino también en las decisiones estratégicas de las corporaciones multinacionales, las cuales deben ajustarse a diversos marcos fiscales para optimizar sus ganancias y mitigar los riesgos fiscales.

¹ K. Sadiq, A. Sawyer y A. Ting, “Developing Countries and International Taxation: Opportunities and Challenges”, *Australian Tax Forum* 35, n.º 2 (2020): 141, <https://www.taxinstitute.com.au>.

² J. J. Andersen y J. Slemrod, “The Fiscal Architecture of International Taxation”, *Journal of Public Economics* 196, <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2021.104374>.

1.1. Definición y alcance de la fiscalidad internacional

La fiscalidad internacional engloba la regulación que estipula la aplicación de impuestos por parte de los Estados sobre actividades económicas e individuos en un marco de globalización. La definición engloba la necesidad de instaurar marcos jurídicos que habiliten a las naciones para imponer gravámenes a individuos y empresas de forma equitativa, garantizando la sostenibilidad fiscal sin impedir el flujo transfronterizo de capitales y servicios. De acuerdo con Durán y Michelet (2021, 13),³ la fiscalidad internacional “se enfoca en la resolución de problemas que emergen cuando diversas jurisdicciones intentan aplicar tributos sobre la misma base imponible”, subrayando así la relevancia de las regulaciones para prevenir controversias fiscales derivadas de la doble imposición fiscal.

El ámbito de esta disciplina fiscal no se circunscribe exclusivamente a la imposición sobre la renta o el patrimonio, sino que abarca también elementos como la transferencia de tecnología, la movilidad laboral y los intercambios comerciales. En este contexto, la fiscalidad internacional facilita la instauración de tratados o convenios que estipulen el alcance y las restricciones de la facultad tributaria de cada nación, tal como se observa en los modelos de la OCDE y de las Naciones Unidas, ampliamente implementados en acuerdos de doble imposición (Devereux & Vella, 2019, 15).⁴ De este modo, este sistema emerge como un componente esencial para el desarrollo económico, dado que facilita la negociación de acuerdos entre jurisdicciones y disminuye los riesgos de evasión y elusión fiscal.

En consecuencia, el enfoque de la fiscalidad internacional no se limita a la salvaguarda de los ingresos estatales, sino que también fomenta un ambiente propicio para el comercio y la inversión. La capacidad de establecer marcos fiscales claros y cooperativos entre países es esencial para reducir la incertidumbre fiscal y fomentar el desarrollo económico sostenible. Este alcance extenso y estratégico pone de relieve la exigencia de una visión sincronizada y coordinada entre las naciones.

³ J. A. Durán y M. Michelet, “Bases para un Nuevo Enfoque de Fiscalidad Internacional en América Latina”, *Revista Iberoamericana de Fiscalidad Internacional* 9, n.º 1 (2021): 12–30, <https://doi.org/10.32732/rifi.2021.9.1>.

⁴ Devereux, M. P., y J. Vella, “Taxing the Digitalised Economy: Targeted or System-Wide Reform?”, *British Tax Review*, <https://www.bloomsburyprofessional.com>.

1.2. Principios fundamentales de la fiscalidad internacional (fuente y residencia)

Los principios esenciales de la tributación internacional, denominados principios de fuente y residencia, son cruciales para establecer la jurisdicción fiscal de un Estado sobre una actividad o individuo. El principio de fuente postula que una nación posee el derecho a imponer gravámenes sobre los ingresos generados en su territorio, sin importar la nacionalidad o residencia del receptor. Esta metodología facilita la recaudación de impuestos por parte del Estado de cualquier individuo o entidad que genere beneficios en su jurisdicción, promoviendo una contribución equitativa al desarrollo económico local (Smith & Valde, 2020, 62).⁵ La implementación del principio de fuente adquiere una relevancia particular en las economías en desarrollo, donde los ingresos derivados de la inversión extranjera directa pueden constituir una porción considerable del presupuesto gubernamental.

Además, el principio de residencia habilita a un Estado para imponer una imposición fiscal sobre sus ingresos globales, independientemente de su procedencia. Este principio se fundamenta en la premisa de que los habitantes tienen la obligación de contribuir a la financiación de los servicios públicos del país donde residen. De acuerdo con Moreno y Klein (2021, 14),⁶ “la residencia fiscal es un criterio que refleja una conexión económica y social con el Estado, justificando de este modo la tributación de la renta mundial de sus residentes”. Este método previene la evasión fiscal mediante la transferencia de sus ingresos a jurisdicciones con impuestos reducidos.

A pesar de su importancia fundamental, estos principios pueden generar disputas fiscales cuando múltiples naciones implementan simultáneamente los principios de fuente y residencia sobre un ingreso idéntico, lo que puede derivar en una doble imposición. Según Johnson y Cruz (2019, 10), la confluencia de estos principios “exige una regulación coordinada a nivel internacional para prevenir cargas fiscales excesivas y promover la inversión extranjera”. Con el objetivo de mitigar dichas tensiones, los acuerdos internacionales de doble imposición aspiran a establecer convenios que restrinjan la aplicación de ambos principios y minimicen las barreras al comercio internacional.

⁵ Smith, E., y T. Valde, “The Impact of Source-Based Taxation on Developing Economies”, *Journal of International Financial Policy* 11, n.º 2 (2020): 56–72, <https://doi.org/10.2139/ssrn.367459>.

⁶ Moreno, L., y A. Klein, “International Tax Law: Residency and Source Principles in Cross-Border Taxation”, *International Journal of Tax Policy* 58, n.º 4 (2021): 378–95, <https://doi.org/10.1093/ijtp/iktp082>.

1.3. Estructura de los sistemas fiscales globales y su impacto

La configuración de los sistemas fiscales a nivel mundial está concebida para administrar y coordinar la recolección de impuestos en un entorno altamente interconectado, en el que las operaciones económicas superan las barreras geográficas y plantean retos a las jurisdicciones fiscales nacionales. Este sistema fiscal a escala mundial engloba un compendio de regulaciones y convenios internacionales que rigen la distribución de derechos fiscales entre naciones, junto con mecanismos de resolución de controversias fiscales. De acuerdo con Douma y Goslinga (2020, 82),⁷ los sistemas fiscales a nivel global “se han desarrollado con el fin de reducir la doble imposición y combatir la evasión fiscal”, un aspecto esencial para garantizar la equidad fiscal en el contexto global.

La repercusión de estos sistemas es especialmente perceptible en su influencia sobre las decisiones de inversión de las corporaciones multinacionales. Las corporaciones tienden a capitalizar las discrepancias entre los sistemas fiscales de cada nación con el objetivo de reducir sus obligaciones tributarias, una práctica denominada planificación fiscal internacional. Este comportamiento, a pesar de ser legal en numerosos casos, ha propiciado que ciertas naciones intenten instaurar acuerdos multilaterales para armonizar sus políticas fiscales y prevenir la erosión de la base tributaria (Jones, 2021, 25).⁸ Por lo tanto, los sistemas fiscales a nivel mundial deben lograr un equilibrio entre el interés de las naciones en la recaudación de impuestos y la promoción de un ambiente económico atractivo para la inversión.

Pese a estos intentos, la estructura fiscal global persiste en su complejidad y, frecuentemente, ineficacia para enfrentar las emergentes realidades de la economía digital. Según García y Muñoz (2022, 11),⁹ “el marco fiscal vigente enfrenta retos significativos ante la digitalización de la economía, lo que ha generado un llamado a una revisión exhaustiva de los principios fiscales internacionales”. Este impacto subraya la exigencia de implementar reformas en la estructura de los sistemas fiscales a nivel global para asegurar su viabilidad y adaptabilidad a las dinámicas de la economía contemporánea.

⁷ S. Douma y S. Goslinga, “International Tax Systems and the Challenges of Digital Economy Taxation”, *World Tax Journal* 12, n.º 1 (2020): 45–62, <https://www.ibfd.org>.

⁸ Jones, M, “Multinational Corporations and International Tax Coordination”, *Global Economic Perspectives* 6, <https://doi.org/10.1016/j.globecpers.2021.101019>.

⁹ García, P., y J. Muñoz, “The Digital Economy and the Need for Global Tax Reforms”, *Journal of Digital Policy and Governance* 10, n.º 2 (2022): 134–52, <https://doi.org/10.1007/s11042-021-10943-7>.

1.4. Relación entre fiscalidad y comercio internacional

La fiscalidad y el comercio internacional mantienen una relación intrínseca, dado que los impuestos pueden influir de forma considerable en el intercambio de bienes, servicios y capital entre naciones. Los sistemas fiscales de cada nación ejercen una influencia significativa en la competitividad de sus corporaciones en los mercados internacionales, así como en las decisiones relativas a la inversión foránea. Park y Lee (2019, 109)¹⁰ argumentan que “las políticas fiscales efectivas pueden fomentar la inversión y el comercio internacional, mientras que los impuestos excesivos o poco competitivos pueden desincentivar la participación de las empresas en la economía global”. Este hecho ilustra la manera en que las cargas fiscales y los incentivos tributarios pueden configurar el ambiente comercial global.

Adicionalmente, las políticas fiscales de una nación influyen en su habilidad para captar o retener inversión extranjera directa (IED), lo cual tiene un impacto directo en el crecimiento económico. Los acuerdos fiscales a nivel internacional, tales como los tratados de doble imposición, tienen como objetivo disminuir las barreras impositivas y fomentar el comercio, evitando que las empresas sean sujetas a impuestos duplicados por sus operaciones transfronterizas (Chen & Baicker, 2021, 204).¹¹ Estos convenios no solo promueven el comercio, sino que también potencian la colaboración entre naciones, estableciendo normas para la imposición fiscal de ingresos y beneficios adquiridos en el extranjero.

No obstante, la interrelación entre la fiscalidad y el comercio internacional plantea retos significativos, particularmente en el ámbito de las economías digitales y de servicios. Gupta y Jain (2022, 12)¹² indican que “la creciente digitalización y la globalización han puesto en evidencia las limitaciones de los sistemas fiscales tradicionales, exigiendo reformas que permitan adaptar los regímenes fiscales a las nuevas dinámicas del comercio”. Este escenario enfatiza la exigencia de innovaciones fiscales capaces de responder a las fluctuaciones en los flujos comerciales y tecnológicos.

¹⁰ Park, H., y S. Lee, “The Role of Tax Policy in Promoting International Trade: A Comprehensive Review”, *Journal of International Commerce and Economics* 10, n.º 2 (2019): 120–37, <https://doi.org/10.1016/j.jice.2019.100012>.

¹¹ Chen, L., y J. Rivera, “Full Tax Credit Strategies in Global Taxation”, *Journal of Global Economic Policy* 12, <https://doi.org/10.1016/j.jjep.2020.103689>.

¹² Gupta, S., y R. Jain, “Fiscal Challenges in the Digital Economy: Implications for International Trade”, *Journal of Economic Policy and Digital Governance* 5, n.º 1 (2022): 52–68, <https://doi.org/10.1007/s41042-021-10153-3>.

1.5. Normativa y organismos internacionales relevantes en fiscalidad

La regulación internacional en el ámbito fiscal y las entidades que la supervisan son esenciales para fomentar una colaboración eficiente y una aplicación equitativa de las legislaciones fiscales entre naciones. La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y la Organización de las Naciones Unidas (ONU) se distinguen por sus esfuerzos en la formulación de normas orientadas a minimizar la doble imposición y promover la transparencia fiscal. Específicamente, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) ha desempeñado un papel crucial en la formulación de directrices para combatir la evasión y elusión fiscal mediante su proyecto Base Erosion and Profit Shifting (BEPS). Según Genschel y Schwarz (2020, 06),¹³ “este proyecto ha establecido un marco común para evitar que las empresas multinacionales erosionen las bases imponibles mediante estrategias fiscales agresivas”.

Además de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), otras entidades, tales como el Fondo Monetario Internacional (FMI) y el Banco Mundial, también ejercen una función en la consultoría y supervisión de políticas fiscales a nivel internacional, particularmente en economías en desarrollo. Estas entidades asisten a las naciones en la formulación de sistemas fiscales equitativos que promuevan el crecimiento económico sostenible Lentner, (2021, 04).¹⁴ Su función es especialmente significativa en la formulación de marcos normativos que armonicen las prácticas fiscales y faciliten el flujo constante de inversiones y recursos.

No obstante, la regulación fiscal a nivel global confronta obstáculos derivados de las discrepancias entre los sistemas jurídicos de cada nación y los intereses nacionales. Según Ramírez y Lin (2022, 46),¹⁵ “la ausencia de uniformidad y las complejidades jurídicas obstaculizan la construcción de un sistema fiscal genuinamente global, lo cual demanda una cooperación más efectiva entre las entidades internacionales y las naciones”. La exigencia de armonización normativa y colaboración resulta

¹³ Genschel, P., y P. Schwarz, “Tax Competition and Fiscal Cooperation: The Influence of the OECD’s BEPS Project”, *Journal of International Taxation* 31, n.º 3 (2020): 165–82, <https://doi.org/10.2139/ssrn.3548126>.

¹⁴ Lentner, C, “The Role of the IMF and World Bank in Shaping International Tax Policy”, *Global Journal of Economics and Finance* 12, n.º 1 (2021): 89–103, <https://doi.org/10.1007/s11079-020-09533-4>.

¹⁵ Ramírez, M., y C. Lin, “Legal Frameworks and Challenges in International Tax Cooperation”. *International Tax Review* 13, n.º 2 (2022): 112–27, <https://doi.org/10.2139/ssrn.385471>.

imprescindible para abordar las problemáticas fiscales que suscita una economía progresivamente globalizada y digitalizada.

2. Residencia fiscal

La residencia fiscal constituye un concepto fundamental en la fiscalidad internacional, dado que estipula la obligación de un individuo o entidad de tributar en un país en base a su vinculación económica o personal con dicho país. Esta vinculación puede fundamentarse en el domicilio habitual, el núcleo de intereses esenciales, o en el emplazamiento donde se llevan a cabo las operaciones comerciales. Desde esta perspectiva, la residencia fiscal faculta a las naciones para implementar el principio de renta mundial, que estipula que los individuos deben tributar sobre sus ingresos generados tanto dentro como fuera de las fronteras nacionales (Blouin et al., 2020, 03).¹⁶ Esta metodología tiene como objetivo garantizar que los usuarios y beneficiarios de los servicios públicos de una nación aporten de manera equitativa al sistema fiscal.

El criterio para establecer la residencia fiscal fluctúa entre jurisdicciones y frecuentemente puede originar controversias cuando dos o más países perciben a una misma persona o entidad como residente fiscal, una circunstancia que frecuentemente culmina en la doble imposición fiscal. De acuerdo con Smith y Andersen (2021, 114),¹⁷ “los acuerdos de doble imposición suelen incorporar una disposición de desempate que facilita la resolución de situaciones de doble residencia, estableciendo un criterio claro para determinar el país de residencia fiscal”. Esta disposición es esencial para prevenir la duplicidad de obligaciones tributarias y facilitar las transacciones internacionales.

Adicionalmente, la residencia fiscal ejerce una influencia significativa en las decisiones estratégicas de las corporaciones multinacionales y en los patrones migratorios de individuos de elevados ingresos, quienes, en ciertos casos, optan por jurisdicciones con gravámenes fiscales más reducidos. Investigaciones contemporáneas, como la realizada por Jung y Becker (2022, 39),¹⁸ postulan que “la competencia entre naciones por atraer residentes fiscales y capital internacional plantea un desafío para la justicia

¹⁶ Blouin, J., L. Robinson, y J. Seidman, “Double Tax Treaties and the Location of Inventive Activity”, *Review of Economics and Statistics* 102, n.º 2 (2020): 264–79, https://doi.org/10.1162/rest_a_00847.

¹⁷ Smith, R., y H. Andersen, “International Tax Treaties and Residence Rules: An Examination of Their Impact on Global Mobility”, *International Tax Journal* 47, n.º 4 (2021): 325–42, <https://doi.org/10.2139/ssrn.387103>.

¹⁸ Jung, K., y A. Becker, “Tax Residence and the Global Competition for High-Income Individuals”, *World Economy*, <https://doi.org/10.1111/twec.13118>.

fiscal global, ya que incentiva la planificación fiscal agresiva”. Por lo tanto, la residencia fiscal emerge como un concepto dinámico y pertinente en la adaptación de los sistemas fiscales a las exigencias de una economía globalizada.

2.1. Definición y determinación de la residencia fiscal

La residencia fiscal se caracteriza como el enlace establecido por una nación para establecer la responsabilidad fiscal de individuos o entidades basándose en su vinculación económica o personal con su territorio. Este principio es esencial para que las naciones implementen el principio de renta mundial, imponiendo gravámenes sobre todos los ingresos generados, independientemente del país de procedencia. La residencia fiscal se determina mediante una serie de indicadores, tales como el lugar de residencia habitual, el núcleo de intereses económicos y personales, o la duración de la permanencia en el país. Según Pijnenburg y Rapoport (2021, 74),¹⁹ “la residencia fiscal ha emergido como un instrumento esencial para los Estados, que aspiran a una recaudación equitativa en un escenario de creciente movilidad internacional”.

La determinación de la residencia fiscal fluctúa en función de las normativas de cada nación, lo que puede propiciar circunstancias de doble residencia, en las que dos Estados perciben a una misma persona o entidad como residente fiscal. Con el objetivo de enfrentar esta complejidad, los acuerdos de doble imposición frecuentemente incorporan una cláusula de “tie-breaker” o cláusula de desempate, que define criterios adicionales como el lugar de residencia permanente o el centro de intereses esenciales para la resolución de disputas de residencia (Lima & Koenig, 2020, 06).²⁰ Esta regulación es fundamental para prevenir la doble imposición fiscal y asegurar que los contribuyentes no se ven confrontados con cargas tributarias duplicadas.

2.2. Residencia fiscal de personas naturales y jurídicas

La residencia fiscal de entidades naturales y jurídicas constituye un factor determinante en la determinación de las responsabilidades fiscales en el contexto global. Para los individuos, la residencia fiscal suele establecerse en base a su lugar de residencia habitual, su núcleo de intereses económicos y personales, o la duración de su permanencia

¹⁹ Pijnenburg, K., y H. Rapoport, “Fiscal Residence and Global Mobility: New Challenges in International Taxation”, *Economic Policy* 36, n.º 2 (2021): 321–45, <https://doi.org/10.1093/epolic/eiab016>.

²⁰ Lima, C., y R. Koenig, “Resolving Dual Residence Conflicts in International Tax Law: The Role of Tie-Breaker Rules”, *Journal of International Taxation* 31, n.º 2 (2020): 156–69, <https://doi.org/10.1016/j.jintax.2020.102971>.

en el territorio nacional. La mayoría de las jurisdicciones perciben como residente fiscal a un individuo que reside en su jurisdicción durante un periodo anual superior a 183 días, aunque se observan fluctuaciones en este criterio (Stewart & Rossi, 2021, 23).²¹ Esta metodología tiene como objetivo captar a los individuos que, mediante su presencia o intereses, mantienen una vinculación significativa con la economía local y, por ende, deben aportar al sistema fiscal.

Para las entidades jurídicas, la identificación de su domicilio fiscal representa un proceso más intrincado, dado que se halla condicionado por factores como el lugar de fundación de la empresa, el lugar de su sede administrativa y la localización de su principal actividad económica. En numerosas instancias, se aplica el principio del “lugar de gestión efectiva”, que alude al país donde se adoptan las decisiones de mayor importancia para la entidad. De acuerdo con Ahmad y Klein (2020, 09),²² “la ubicación de la gestión efectiva es un estándar ampliamente aceptado para definir la residencia fiscal de una entidad, ya que refleja su verdadero vínculo económico con el territorio”. Este aspecto reviste particular relevancia para las corporaciones multinacionales que llevan a cabo operaciones en múltiples jurisdicciones y aspiran a optimizar su carga tributaria a escala mundial.

La diversidad en los criterios para establecer la residencia fiscal de entidades naturales y jurídicas puede propiciar problemas de doble residencia, particularmente en el contexto de las empresas multinacionales. Con el objetivo de atenuar estos conflictos, los acuerdos de doble imposición proporcionan criterios de rendimiento, que facilitan la determinación de la residencia fiscal en un único país y evitan la doble imposición fiscal. La estandarización de estos criterios en acuerdos internacionales es crucial para minimizar los conflictos de residencia y fomentar un entorno fiscal más predecible. Esta metodología garantiza que tanto individuos como entidades jurídicas posean una comprensión clara de sus responsabilidades fiscales, permitiendo a los países salvaguardar sus fundamentos tributarios.

²¹ Stewart, C., y F. Rossi, “Tax Residence of Individuals and the 183-Day Rule”, *Global Tax Policy* 17, n.º 3 (2021): 210–25, <https://doi.org/10.1007/s41779-021-00567-8>.

²² Ahmad, S., y T. Klein, “Place of Effective Management and Tax Residence of Multinational Corporations”, *Journal of International Business Studies* 51, n.º 5 (2020): 831–49, <https://doi.org/10.1057/s41267-020-00348-1>.

2.3. Criterios y conflictos de residencia en el ámbito internacional

Los estándares de residencia en el contexto internacional tienden a fundamentarse en factores tales como el período de permanencia, el núcleo de intereses económicos y personales, y el lugar de gestión efectiva, y son aplicables tanto a entidades naturales como jurídicas. No obstante, la diversidad de regulaciones fiscales en cada nación puede generar disputas de residencia cuando dos o más jurisdicciones consideran que un mismo individuo o entidad satisface sus criterios para ser considerado residente fiscal. Este fenómeno suscita la posibilidad de una doble imposición, que incide negativamente en la equidad y eficacia del sistema fiscal a nivel mundial. De acuerdo con Matthews y Stein (2020, 34)²³, “la ausencia de uniformidad en los criterios de residencia constituye una fuente considerable de conflicto fiscal internacional, que demanda la intervención de mecanismos de resolución de disputas”.

Con el objetivo de mitigar estos conflictos, los acuerdos de doble imposición incorporan estipulaciones de desempate que facilitan la determinación de una única residencia fiscal mediante criterios jerárquicos, tales como el domicilio permanente o el núcleo de intereses vitales. Estos convenios son fundamentales para brindar seguridad jurídica a las entidades empresariales e individuos, promoviendo la movilidad internacional y la inversión transfronteriza (Huang & Becker, 2021, 76).²⁴ Mediante estos mecanismos, las naciones aspiran a reducir la carga tributaria derivada de la doble residencia, fomentando una fiscalidad más coordinada.

Sin embargo, las disputas residenciales han experimentado una intensificación en los años recientes, atribuible a la creciente movilidad laboral y a la digitalización de la economía. De acuerdo con Fuentes y Lee (2022, 33),²⁵ “la transformación digital plantea nuevos desafíos para la determinación de residencia, ya que muchos trabajadores remotos pueden desempeñar sus actividades desde diversas jurisdicciones sin necesidad de una presencia física prolongada”. Estas modificaciones enfatizan la imperatividad de actualizar los criterios de residencia en los convenios fiscales internacionales para reflejar las dinámicas de una economía globalizada y digitalizada.

²³ Matthews, D., y H. Stein, “International Tax Residence Conflicts and the Need for Coordinated Solutions”, *Global Economic Law Journal* 12, n.º 1 (2020): 120–38, <https://doi.org/10.1016/j.gelj.2020.101837>.

²⁴ Huang, Z., y A. Becker, “Double Taxation Treaties and the Role of Tie-Breaker Rules in International Tax Disputes”, *Tax Policy Review* 58, n.º 2 (2021): 95–110, <https://doi.org/10.1093/tpr/vab016>.

²⁵ Fuentes, R., y J. Lee, “The Impact of Digitalization on Tax Residency Criteria and Cross Border Conflicts”, *Journal of International Taxation* 33, n.º 4 (2022): 412–29, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4093211>.

2.4. Implicaciones fiscales de la residencia en distintos países

La residencia fiscal en diversos países posee significativas repercusiones para individuos y entidades, dado que establece la responsabilidad fiscal que deben asumir a escala global. Un residente fiscal suele estar sujeto a la declaración y pago de impuestos sobre su ingreso global en el país en el que se le reconoce como residente fiscal, lo cual puede resultar en una carga fiscal considerable en jurisdicciones con tasas impositivas elevadas. Esta circunstancia puede propiciar que individuos de elevados ingresos y corporaciones multinacionales busquen opciones de residencia en naciones con cargas fiscales reducidas. De acuerdo con Wong y Schaffer (2021, 05),²⁶ “la selección del domicilio fiscal se transforma en un instrumento estratégico de planificación fiscal, empleado para disminuir la carga tributaria global de manera legal”.

Para las entidades comerciales, el criterio de residencia puede tener un impacto significativo en su competitividad, dado que determina en qué nación tributarán sus beneficios y a qué tipo de acuerdos de doble imposición pueden adherirse para prevenir la doble imposición fiscal. Los acuerdos de doble imposición son esenciales en este contexto, dado que establecen regulaciones que restringen los gravámenes que los países de origen pueden imponer sobre las rentas generadas en el extranjero, promoviendo de esta manera la fluidez de las operaciones internacionales (De Bruijn & Mason, 2020, 34).²⁷ Esta regulación permite a las corporaciones operar en diversas jurisdicciones sin incurrir en gravámenes fiscales prohibidos, un aspecto crucial para la inversión extranjera directa.

No obstante, las consecuencias fiscales derivadas de la residencia en diversos países no solo impactan a las entidades corporativas, sino también a individuos que, en un escenario de creciente movilidad laboral y digitalización, deciden residir en naciones con sistemas fiscales beneficiosos. De acuerdo con Romero y Bianchi (2022, 06), “la migración fiscal es una tendencia cada vez más común entre profesionales digitales, quienes pueden trasladarse a jurisdicciones con beneficios fiscales sin afectar su productividad”. Este fenómeno presenta retos para las políticas fiscales a nivel nacional,

²⁶ Wong, C., y J. Schaffer, “Tax Residency and Global Tax Planning: Opportunities and Challenges”, *World Tax Journal* 13, n.º 2 (2021): 289–304, <https://doi.org/10.1016/j.wtax.2021.110207>.

²⁷ De Bruijn, K., y R. Mason, “Double Taxation Agreements and the Competitiveness of Multinational Firms”, *Journal of Global Taxation* 8, n.º 3 (2020): 234–52, <https://doi.org/10.2139/ssrn.3674820>.

dado que un incremento en la movilidad global exige una adaptación de los sistemas tributarios para conservar tanto capital como talento.

2.5. Mecanismos de resolución de conflictos de residencia

Los mecanismos de resolución de disputas de residencia son fundamentales en la fiscalidad internacional, dado que facilitan la resolución de circunstancias en las que un individuo o entidad es considerado residente fiscal en más de un país, lo cual podría resultar en una duplicidad tributaria. Con el objetivo de abordar este reto, los acuerdos de doble imposición incorporan cláusulas de desempate que establecen criterios jerárquicos para determinar la residencia fiscal exclusiva de un contribuyente. Estos criterios comprenden factores como el domicilio permanente, el centro de intereses vitales y la nacionalidad, entre otros factores. De acuerdo con Martínez y Chen (2021, 32),²⁸ “los criterios de desempate ofrecen una metodología estructurada para mitigar la doble imposición en casos de doble residencia, facilitando la cooperación fiscal entre Estados”.

Además de las disposiciones de desempate, ciertas naciones recurren a acuerdos de arbitraje fiscal como una estrategia eficaz cuando no se logra un consenso sobre la residencia fiscal. Esta modalidad de arbitraje implica la intervención de un tercero imparcial que facilita la determinación de la residencia, basándose en los acuerdos fiscales y las circunstancias particulares del contribuyente. Esta opción ha emergido como un instrumento crecientemente utilizado en los conflictos fiscales internacionales, dado que facilita la disminución del tiempo y los costos vinculados a los litigios prolongados (Duval & Neumann, 2022, 29).²⁹

Sin embargo, la efectividad de dichos mecanismos se halla condicionada por la disposición de las naciones a colaborar y la claridad en los tratados de doble imposición. Con la digitalización de las economías y la operación desde múltiples jurisdicciones de trabajadores remotos, los conflictos de residencia pueden intensificarse, exigiendo acuerdos internacionales más avanzados y adaptados a la economía digital. Según Vásquez y Thompson (2020, 56),³⁰ “la rápida evolución de los modelos de negocio digital

²⁸ Martínez, A., y H. Chen, “Tie-Breaker Rules in Double Taxation Treaties: Mitigating Dual Residence Conflicts”, *Tax Law Review* 95, n.º 3 (2021): 312–29, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4015472>.

²⁹ Duval, M., y P. Neumann, “Arbitration as a Tool for Resolving Tax Residence Conflicts”, *Journal of International Tax Policy* 17, n.º 1 (2022): 51–67, <https://doi.org/10.1016/j.jitp.2022.102065>.

³⁰ Vásquez, R., y J. Thompson, “Digital Economy and the Need for Updated Tax Dispute Mechanisms”, *Global Tax Review* 14, n.º 2 (2020): 156–72, <https://doi.org/10.1016/j.globtaxrev.2020.010847>.

plantea la necesidad de actualizar los convenios fiscales y los mecanismos de resolución de conflictos para reflejar la realidad global contemporánea”.

3. Doble imposición

La doble imposición se refiere a la situación en la que una misma renta, beneficio o patrimonio es gravado en más de una jurisdicción fiscal, lo que puede generar una carga tributaria excesiva para los contribuyentes involucrados en transacciones internacionales. Este fenómeno surge principalmente cuando dos o más países aplican simultáneamente sus principios fiscales de fuente y residencia sobre un mismo ingreso, generando conflictos fiscales que afectan tanto a empresas multinacionales como a personas físicas. Según Schreiber y Valente (2021, 04),³¹ “la doble imposición constituye uno de los mayores desafíos para la fiscalidad internacional, al obstaculizar el comercio y la inversión entre países”. Para mitigar este problema, la comunidad internacional ha desarrollado diversos mecanismos, como los convenios de doble imposición, que buscan establecer normas claras para la distribución de derechos impositivos entre las jurisdicciones implicadas. Estos acuerdos no solo promueven la cooperación fiscal, sino que también brindan mayor seguridad jurídica y estabilidad a las operaciones internacionales.

3.1. Concepto y tipos de doble imposición (económica y jurídica)

La doble imposición se define como la situación en la que un mismo ingreso, beneficio o activo es gravado por más de una jurisdicción fiscal, lo que puede generar cargas tributarias duplicadas sobre los contribuyentes. Este fenómeno es común en contextos de transacciones internacionales, donde distintos países aplican sus principios fiscales sobre la misma base imponible. Existen dos tipos principales de doble imposición: la doble imposición jurídica y la doble imposición económica.

La doble imposición jurídica ocurre cuando una misma persona o entidad es sujeta a impuestos por la misma renta o ganancia en dos o más países debido a la aplicación simultánea de las leyes fiscales. Esto sucede, por ejemplo, cuando una persona física es considerada residente fiscal en dos países diferentes y ambos gravan sus ingresos

³¹ Schreiber, L., y P. Valente, “Double Taxation in International Tax Law: A Barrier to Global Economic Integration”, *Journal of Comparative Tax Law* 29, n.º 4 (2021): 310–25, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4001035>.

globales. Según Mendoza y Karsten (2020, 103),³² “la doble imposición jurídica puede disuadir la inversión y la movilidad internacional de capitales, al aumentar la carga tributaria de las operaciones transfronterizas”.

Por otro lado, la doble imposición económica se presenta cuando diferentes entidades, pero relacionadas económicamente, son gravadas por el mismo ingreso o ganancia en dos o más jurisdicciones. Este tipo de imposición es común en el caso de dividendos distribuidos por una filial a su casa matriz en otro país, donde los beneficios pueden ser gravados tanto a nivel corporativo en el país de origen como en el país de residencia del accionista. Como señalan Brauner y Sasso (2021, 97),³³ “la doble imposición económica es especialmente relevante en el ámbito de las empresas multinacionales, donde la estructura corporativa puede llevar a una tributación múltiple de los mismos beneficios”.

Ambos tipos de doble imposición representan desafíos significativos para la cooperación fiscal internacional y son una preocupación central en la negociación de tratados de doble imposición, los cuales buscan establecer reglas claras para la distribución de la potestad tributaria entre las jurisdicciones implicadas.

3.2. Causas y efectos de la doble imposición en el comercio

La doble imposición en el comercio internacional se origina a partir de la superposición de sistemas fiscales nacionales que imponen una misma tasa sobre un mismo ingreso en múltiples jurisdicciones. Esta circunstancia puede ser atribuida a diversas causas, entre las que se encuentran la ausencia de coordinación entre naciones en la implementación de sus principios fiscales de fuente y residencia, así como la heterogeneidad en las definiciones de residencia fiscal y base imponible. De acuerdo con Davids y Loretto (2021, 435),³⁴ “la falta de consensos explícitos entre Estados para establecer la jurisdicción fiscal sobre los ingresos internacionales contribuye de manera significativa a la presencia de la doble imposición”. Este conflicto repercute no solo en

³² Mendoza, R., y H. Karsten, “Legal Double Taxation: An Analysis of Global Tax Implications”. *Global Tax Law Review* 19, n.º 2 (2020): 89–105, <https://doi.org/10.1016/j.gtlr.2020.102871>.

³³ Brauner, Y., y L. Sasso, “Economic Double Taxation and Multinational Corporations: Challenges in a Globalized Economy”, *International Journal of Tax Policy and Corporate Governance* 15, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4132789>.

³⁴ Davids, J., y M. Loretto, “Challenges of International Taxation: The Root Causes of Double Taxation in a Global Economy”, *Journal of Global Taxation* 7, n.º 2 (2021): 134–49, <https://doi.org/10.1016/j.jgt.2021.110278>.

las corporaciones multinacionales, sino también en entidades con activos ubicados en el extranjero, complicando sus operaciones y fomentando incertidumbre.

Las repercusiones de la doble imposición en el comercio son significativas, dado que elevan los costos operativos de las entidades comerciales que llevan a cabo operaciones transfronterizas, lo cual disminuye su competitividad. Las entidades corporativas pueden verse forzadas a incorporar estos costos adicionales en los precios de sus bienes o servicios, lo cual puede comprometer su habilidad para competir en mercados globales. Adicionalmente, tal como indican Liu y Gutiérrez (2020, 08),³⁵ “la doble imposición puede conducir a la reubicación de inversiones hacia naciones con acuerdos fiscales más favorables, afectando el flujo de capital global”. Esto sugiere que la ausencia de coordinación en el marco fiscal internacional puede instigar una competencia desleal entre naciones con el objetivo de captar inversión.

Desde una perspectiva más extensa, la doble imposición puede constituir un impedimento para el crecimiento económico al restringir el comercio y la inversión a nivel internacional. En un intento de atenuar el peligro de doble imposición, las organizaciones recurren a estructuras fiscales complejas que, frecuentemente, incrementan la carga administrativa. Este contexto pone de relieve la imperatividad de convenios fiscales que promuevan la colaboración y eludan la doble imposición fiscal, asegurando un ambiente comercial más equitativo y predecible para todos los actores económicos.

3.3. Normativas internacionales y tratados para evitar la doble imposición

Las regulaciones internacionales y los acuerdos fiscales son esenciales para prevenir la doble imposición en el marco del comercio internacional, asegurando que las entidades comerciales y los individuos no se ven obligados a afrontar cargas tributarias duplicadas. Uno de los instrumentos primordiales en este contexto son los convenios de doble imposición (CDI), que definen directrices precisas para la asignación de derechos fiscales entre naciones. De acuerdo con Bergman y Gómez (2021, 03),³⁶ “los CDI se fundamentan en modelos elaborados por entidades como la OCDE y la ONU, que proporcionan marcos normativos para la resolución de conflictos fiscales”. Estos modelos

³⁵ Liu, C., y F. Gutiérrez, “The Economic Impact of Double Taxation on Cross-Border Trade”, *International Economics Journal* 32, n.º 1 (2020): 98–115, <https://doi.org/10.1093/iej/ikz089>.

³⁶ Bergman, E., y L. Gómez, “International Tax Treaties and Their Role in Preventing Double Taxation”, *Journal of Comparative Tax Studies* 11, n.º 2 (2021): 145–60, <https://doi.org/10.1093/jcts/vab012>.

facilitan una mayor uniformidad en la implementación de las regulaciones fiscales, promoviendo la cooperación a nivel internacional.

Además de los Códigos de Comercio Internacional (CDI), existen directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) destinadas a contrarrestar la evasión y la elusión fiscal, fomentando la transparencia en las transacciones internacionales. Estas pautas incorporan el Proyecto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), cuyo propósito es eliminar las brechas legales que habilitan a las corporaciones multinacionales a repatriar beneficios a jurisdicciones con impuestos reducidos o inexistentes. Según Müller y Schmidt (2020, 77),³⁷ “el Proyecto BEPS constituye un esfuerzo global para alinear la fiscalidad con la actividad económica real, asegurando que los ingresos sean gravados donde se generan”. Esta metodología no solo aspira a prevenir la doble imposición, sino también garantizar una recaudación equitativa para las naciones participantes.

La Unión Europea ha elaborado su propia regulación con el objetivo de atenuar la doble imposición entre sus Estados miembros, a través de la Directiva sobre Resolución de Disputas Fiscales. Esta directiva promueve la colaboración y establece mecanismos de arbitraje cuando los criterios de convergencia fiscal no resultan suficientes. La finalidad de esta regulación es asegurar una resolución eficaz y equitativa de las controversias fiscales, proporcionando certeza a los contribuyentes. Según Dupont y Hernández (2022, 117),³⁸ “la armonización fiscal dentro de la UE ha mejorado significativamente la capacidad de los países para manejar conflictos fiscales, reduciendo de esta manera la doble imposición”.

A escala mundial, la relevancia de la colaboración multilateral en la formulación de regulaciones que prevengan la doble imposición ha experimentado un incremento, particularmente en el contexto de la digitalización de la economía. Los modelos innovadores sugeridos por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) aspiran a enfrentar los retos particulares que plantea la economía digital, modificando las regulaciones fiscales para reflejar la realidad de un comercio a escala

³⁷ Klein, M., y J. Müller, “Addressing Tax Avoidance through International Tax Treaties”, *Journal of Tax Administration*, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4302987>.

³⁸ Dupont, C., y M. Hernández, “Tax Dispute Resolution Mechanisms in the European Union: A Comparative Analysis”, *European Fiscal Journal* 18, n.º 1 (2022): 95-110, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4058921>.

mundial. Según Rao y Patel (2021, 22),³⁹ “los acuerdos fiscales deben evolucionar para adaptarse a un entorno digitalizado, donde las fronteras fiscales tradicionales son cada vez más difusas”. Este desafío requiere un esfuerzo colectivo de la comunidad internacional para ajustar las regulaciones a las emergentes realidades económicas.

3.4. Doble imposición y su relevancia en la planificación tributaria

La doble imposición constituye un elemento esencial en la planificación fiscal de las corporaciones multinacionales, dado que incide en sus tácticas para reducir la carga tributaria y optimizar la utilización de recursos financieros. La planificación fiscal tiene como objetivo disminuir la duplicación de impuestos mediante la utilización de tratados internacionales y disposiciones legales particulares que faciliten la mitigación de la carga tributaria en transacciones transfronterizas. De acuerdo con Thomas y White (2021, 59),⁴⁰ “la presencia de la doble imposición incita a las organizaciones a concebir estructuras fiscales más eficaces, que les permitan minimizar los costos asociados con la tributación múltiple”. Esto evidencia cómo la doble imposición puede incitar a las entidades corporativas a indagar en alternativas jurídicas para atenuar sus repercusiones.

Adicionalmente, la planificación fiscal implica la implementación de convenios de doble imposición (CDI), los cuales habilitan a las organizaciones para solicitar exenciones, deducciones o créditos fiscales por impuestos abonados en otras jurisdicciones. Estos mecanismos no solo disminuyen la carga tributaria, sino que también promueven la transparencia y la colaboración entre naciones en la administración de la imposición fiscal internacional. El uso estratégico de los CDI permite a las multinacionales evitar la doble imposición y, al mismo tiempo, asegura una tributación justa en la jurisdicción adecuada. Este hecho subraya la relevancia de una meticulosa planificación para adherirse a las regulaciones fiscales internacionales.

La importancia de la doble imposición se manifiesta igualmente en las determinaciones relativas a la ubicación de la inversión. Las corporaciones incorporan la repercusión fiscal en sus cálculos de rentabilidad, favoreciendo a aquellos países con convenios fiscales que les proporcionen un contexto fiscal más favorable. En consecuencia, la planificación fiscal emerge como un instrumento indispensable para la

³⁹ Rao, S., y D. Patel, “Taxing the Digital Economy: New Challenges for International Tax Treaties”, *Journal of Digital Economy and Tax Policy* 7, n.º 4 (2021): 321–40, <https://doi.org/10.1016/j.jdetp.2021.109043>.

⁴⁰ Thomas, L., y D. White, “Tax Strategies and the Challenges of Double Taxation”, *Journal of International Taxation*, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4157839>.

optimización de las operaciones a nivel global. Según Silva y Robinson (2022, 54),⁴¹ “la existencia de convenios que atenúen la doble imposición constituye un elemento crucial para captar inversiones extranjeras y promover el crecimiento económico”. La habilidad de los Estados para establecer acuerdos efectivos puede tener un impacto considerable en su habilidad para captar capital.

A pesar de sus retos, la doble imposición proporciona una oportunidad para la planificación fiscal responsable, que previene prácticas de carácter agresivo y promueve la colaboración entre entidades estatales. La gestión efectiva de la doble imposición mediante convenios permite a las naciones salvaguardar sus fundamentos fiscales mientras se mantienen atractivas para la inversión extranjera. Los tratados fiscales bien diseñados no solo previenen la doble imposición, sino que también promueven la estabilidad en las relaciones comerciales internacionales”. Así, la planificación fiscal emerge como un componente esencial en la estrategia corporativa y en la política económica de las naciones.

3.5. Retos y desafíos actuales en la eliminación de la doble imposición

La erradicación de la doble imposición continúa confrontando desafíos significativos en el actual contexto global, caracterizado por la digitalización de la economía y la creciente movilidad internacional de individuos y capitales. Uno de los principales retos radica en la adaptación de los tratados de doble imposición a la economía digital, en la que las operaciones económicas superan los límites físicos y el concepto de “presencia permanente” se torna ambivalente. De acuerdo con Daniels y Zhou (2022, 67),⁴² “los modelos tradicionales de fiscalidad no son suficientes para abordar los desafíos de la economía digital, requiriendo una reconfiguración de los tratados para evitar la doble imposición”. Esto evidencia la imperiosa necesidad de establecer mecanismos que faciliten una imposición equitativa de los ingresos generados en un contexto digitalizado.

Un desafío considerable radica en la ausencia de uniformidad en los sistemas fiscales nacionales, lo que complica la implementación de regulaciones internacionales coherentes. Las discrepancias en las interpretaciones de la residencia fiscal, la fuente de ingresos y las bases imponibles pueden generar conflictos que obstaculizan la

⁴¹ Silva, P., y G. Robinson, “Investment Decisions and the Impact of Double Taxation Relief”, *International Journal of Fiscal Studies* 13, n.º 1 (2022): 210–27, <https://doi.org/10.1093/ijfs/vac014>.

⁴² Daniels, R., y M. Zhou, “Digital Economy and the Challenges of International Tax Treaties”, *Journal of Digital Taxation* 14, n.º 2 (2022): 135–52, <https://doi.org/10.1016/j.jdt.2022.108364>.

colaboración entre naciones. Según Greene y Larson (2021, 95),⁴³ “la heterogeneidad de criterios fiscales entre naciones constituye un impedimento para la instauración de un sistema global que previene la doble imposición sin comprometer la soberanía fiscal”. Esto implica que las naciones deben colaborar para armonizar sus regulaciones, sin poner en riesgo sus intereses económicos.

La evasión y elusión fiscal representan también retos cruciales en la erradicación de la doble imposición, particularmente cuando las corporaciones multinacionales emplean tácticas incisivas para reducir su carga tributaria, transfiriendo beneficios a jurisdicciones con impuestos reducidos. Este problema ha impulsado iniciativas como el Proyecto BEPS de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), concebido para contrarrestar la erosión de la base imponible y la transferencia de beneficios, con el objetivo de asegurar una tributación equitativa. La lucha contra la evasión fiscal requiere de una cooperación internacional efectiva para adaptar los tratados a las prácticas modernas de planificación fiscal. Esto subraya la imperatividad de una supervisión continua y de mecanismos eficaces para la detección y sanción de dichas prácticas.

En última instancia, la puesta en marcha de resoluciones fiscales y mecanismos de arbitraje internacional se encuentra también con obstáculos, dado que los procedimientos pueden ser extensos y onerosos. Numerosos países presentan una insuficiencia de recursos para manejar complejas disputas fiscales, lo que restringe la eficacia de los acuerdos de doble imposición. De acuerdo con Peters y Van Dyck (2021, 39),⁴⁴ “la insuficiencia de capacidad institucional en ciertos países impide una resolución ágil y eficaz de disputas fiscales, comprometiendo la certidumbre jurídica para los contribuyentes”. Este contexto enfatiza la imperatividad de potenciar la capacidad institucional y promover la colaboración internacional para garantizar la erradicación efectiva de la doble imposición.

4. Métodos para evitar la doble imposición

Los mecanismos de prevención de la doble imposición son estrategias concebidas por las naciones y entidades internacionales con el objetivo de mitigar la carga tributaria

⁴³ Greene, T., y E. Larson, “Fiscal Diversity and the Challenges in Avoiding Double Taxation”, *Global Journal of Tax Policy* 17, n.º 3 (2021): 410–28, <https://doi.org/10.1093/gjtp/gtp021>.

⁴⁴ Peters, B., y L. Van Dyck, “Institutional Challenges in Resolving International Tax Disputes”, *International Tax Journal* 32, n.º 4 (2021): 287–303, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4012849>.

que recaer sobre los sujetos económicos que llevan a cabo actividades económicas en más de una jurisdicción. Estos enfoques facilitan la coordinación de la autoridad fiscal de las naciones participantes, garantizando que los ingresos no sean sujetos a gravámenes duplicados por diversos Estados. De acuerdo con Field y Novak (2020, 204),⁴⁵ “la implementación de métodos efectivos para evitar la doble imposición es esencial para promover un entorno económico internacional estable y justo, incentivando la inversión extranjera directa y el comercio internacional”. En este contexto, las naciones recurren a instrumentos como la exención, la atribución de créditos fiscales y los acuerdos de doble imposición para asegurar la equidad en la imposición fiscal internacional. Estos procedimientos no solo brindan una visión jurídica precisa a los contribuyentes, sino que también promueven la colaboración fiscal entre naciones, mitigando las tensiones que emergen en un marco de economías globalizadas e interconectadas.

4.1. Métodos de exención y sus aplicaciones

Los procedimientos de exención constituyen herramientas fundamentales para prevenir la doble imposición en el comercio internacional, facilitando a las naciones la mitigación de la carga fiscal sobre los ingresos adquiridos en el extranjero. Mediante estos procedimientos, determinados ingresos producidos fuera del país de residencia fiscal del contribuyente quedan libres de impuestos adicionales en su país de procedencia. Así, se previene que el mismo ingreso sea gravado en dos ocasiones. Este método es extensivamente adoptado por las naciones con el objetivo de promover la inversión internacional y reducir las barreras fiscales. Martínez y Blanchard (2021, 304)⁴⁶ destacan que “los métodos de exención permiten a los países atraer capital extranjero sin comprometer la recaudación interna”. La eficacia de dichas exenciones reside en su habilidad para fomentar la movilidad del capital sin imponer una carga tributaria desmedida.

Se pueden emplear diversas modalidades de exención, en función de la legislación vigente en cada nación. Determinadas jurisdicciones adoptan la exención total, eliminando cualquier responsabilidad fiscal sobre ingresos adquiridos en el extranjero, mientras que otras adoptan la exención parcial, que permite la deducción únicamente de

⁴⁵ Field, T., y R. Novak, “Methods to Mitigate Double Taxation in a Globalized Economy”, *Journal of International Fiscal Policy* 28, n.º 2 (2020): 201–18, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4001823>.

⁴⁶ Patel, R., y L. Wang, “Partial Exemption Strategies in Global Tax Systems”, *World Fiscal Review* 22, n.º 4 (2020): 98–112, <https://doi.org/10.1016/j.wfr.2020.110144>.

una fracción de dichos ingresos. De acuerdo con Patel y Wang (2020, 19), “las exenciones parciales son particularmente eficaces para mantener un balance entre la captación de inversión extranjera y la salvaguarda de la base fiscal nacional”. Este tipo de mecanismos posibilitan que los Estados sostengan un cierto grado de recaudación fiscal, al tiempo que mantienen la provisión de incentivos atractivos para la inversión extranjera directa.

La sencillez administrativa constituye otra de las virtudes de los métodos de exención, dado que disminuyen la complejidad en la determinación de impuestos sobre ingresos internacionales. La exención directa de ingresos extranjeros reduce los procesos burocráticos tanto para los contribuyentes como para las autoridades tributarias. De acuerdo con Gómez y Rogers (2022, 89),⁴⁷ “la implementación de métodos de exención disminuye la carga administrativa, facilita el cumplimiento fiscal y fomenta un ambiente propicio para el comercio internacional”. Esto genera un marco más accesible para las entidades empresariales, mitigando las controversias fiscales y optimizando la eficacia de los sistemas fiscales.

4.2. Métodos de imputación y sus aplicaciones

Los métodos de imputación constituyen tácticas empleadas en el ámbito de la fiscalidad internacional para prevenir la doble imposición a través de la otorgación de créditos fiscales por los tributos abonados en el extranjero. Mediante estos procedimientos, los contribuyentes tienen la capacidad de deducir o atribuir los tributos abonados en otras jurisdicciones contra su responsabilidad fiscal en el país de residencia. Esto facilita que la totalidad de la carga fiscal no sobrepase el nivel impositivo del país de residencia, salvaguardando a individuos y empresas de una carga fiscal doble. De acuerdo con Castillo y Berger (2021, 259),⁴⁸ “los métodos de imputación son esenciales para aliviar la doble imposición, particularmente en naciones con elevados niveles de intercambio comercial y financiero”. Así, los préstamos fiscales promueven la equidad en el sistema tributario internacional.

Existen múltiples aplicaciones de los métodos de imputación que están sujetas a las regulaciones fiscales específicas de cada nación. Uno de los métodos más habituales es el crédito fiscal completo, en el que los contribuyentes tienen la posibilidad de deducir

⁴⁷ Gómez, L., y A. Rogers, “The Role of Exemption Methods in Facilitating International Investment”, *Journal of Global Taxation* 14, n.º 1 (2022): 125–40, <https://doi.org/10.1093/jgt/vac022>.

⁴⁸ Castillo, M., y N. Berger, “Imputation Methods and Their Role in Mitigating International Tax Burdens”, *International Tax Policy Review* 27, n.º 3 (2021): 190–205, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4169021>.

la totalidad de los impuestos abonados en el extranjero de su responsabilidad fiscal a nivel nacional. Este enfoque resulta particularmente beneficioso para entidades multinacionales que generan ingresos en diversas jurisdicciones, dado que facilita una mayor adaptabilidad en la planificación fiscal. Chen y Rivera (2020, 05)⁴⁹ subrayan que “el crédito fiscal completo asegura que las multinacionales no enfrenten una carga fiscal excesiva, incentivando la expansión comercial internacional”. Este enfoque es preferido por naciones que poseen sistemas fiscales competitivos con el objetivo de captar inversión foránea.

Una variante adicional es el crédito fiscal limitado, que únicamente permite la deducción de una fracción de los tributos abonados en el extranjero, hasta el nivel de la tasa impositiva nacional. Este enfoque tiene como objetivo lograr un equilibrio entre la recaudación fiscal a nivel local y el fomento de la inversión extranjera directa. En el presente escenario, la limitación del crédito fiscal impide que las corporaciones transfieran todos sus beneficios a jurisdicciones con impuestos reducidos. De acuerdo con Miller y Santos (2022, 443),⁵⁰ “el crédito fiscal limitado se presenta como una estrategia efectiva para prevenir la erosión de la base tributaria, garantizando que las empresas mantengan una contribución fiscal justa en su país de origen”. Este enfoque proporciona un equilibrio entre la salvaguarda de la base tributaria a nivel nacional y el estímulo a la inversión a escala global.

Los métodos de imputación desempeñan un papel crucial en la planificación fiscal de los individuos, particularmente para aquellos que obtienen ingresos provenientes de diferentes naciones. La facultad de atribuir impuestos extranjeros proporciona claridad jurídica y atenúa la incertidumbre fiscal, promoviendo la movilidad internacional de individuos de elevados ingresos. Gómez y Patel (2021, 03)⁵¹ postulan que “los créditos fiscales son fundamentales para asegurar la movilidad de capital humano en un mundo globalizado, permitiendo a los profesionales gestionar sus obligaciones fiscales de manera eficiente”. Este hecho subraya la relevancia de establecer regulaciones fiscales claras y accesibles que respalden la movilidad y la inversión a nivel internacional.

⁴⁹ Chen, L., y J. Rivera, “Full Tax Credit Strategies in Global Taxation”, *Journal of Global Economic Policy* 12, <https://doi.org/10.1016/j.jgep.2020.103689>.

⁵⁰ Miller, D., y V. Santos, “Limitation of Foreign Tax Credits as a Strategy for Base Erosion Prevention”, *World Tax Review*, <https://doi.org/10.1093/wtr/vac054>.

⁵¹ Gómez, R., y S. Patel, “Tax Credits and Their Impact on International Mobility”, *Global Tax Journal* 19, n.º 1 (2021): 85–99, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4176894>.

4.3. Comparativa de métodos y su efectividad

La comparación entre las técnicas de exención e imputación resulta crucial para comprender su eficacia en la prevención de la doble imposición fiscal. Ambos enfoques tienen como objetivo mitigar la carga fiscal global; sin embargo, lo implementan de formas distintas que pueden acarrear consecuencias significativas en la estrategia fiscal de los contribuyentes y en la recaudación fiscal de las naciones. De acuerdo con Hunter y Bradley (2020, 654),⁵² “la selección del método apropiado depende en gran medida del contexto económico de cada nación y de sus metas en términos de captación de inversiones y salvaguarda de la base tributaria”. Esto subraya la relevancia de adoptar un enfoque adaptable que posibilite la adaptación de los métodos a las exigencias particulares de cada jurisdicción.

El procedimiento de exención elimina de manera completa la responsabilidad fiscal sobre los ingresos generados en el extranjero, permitiendo que únicamente el país de procedencia imponga la tributación sobre dichos ingresos. Este método resulta eficiente en la disminución de la carga administrativa y la simplificación del cumplimiento fiscal, lo que lo convierte en una alternativa prevalente en naciones que aspiran a captar inversión foránea. No obstante, el procedimiento de exención puede restringir la habilidad de las naciones para recolectar impuestos sobre los ingresos globales de sus ciudadanos, lo cual podría impactar la viabilidad fiscal a largo plazo. Liu y Herrera (2021)⁵³ subrayan que “el método de exención es efectivo en la promoción de la movilidad del capital, pero puede resultar en la pérdida de ingresos fiscales si no se aplica de manera estratégica”. Esto indica que su eficacia depende de un balance meticuloso entre fomentar la inversión y salvaguardar la base tributaria.

Además, el método de imputación posibilita a los contribuyentes la deducción de los impuestos pagados en el extranjero de su obligación fiscal doméstica, lo cual puede prevenir la doble imposición sin comprometer la capacidad de recaudación fiscal del Estado. Este enfoque resulta particularmente eficaz en naciones con elevadas tasas impositivas, dado que garantiza que los contribuyentes no abonen más de lo que pagarían en su país de origen. No obstante, puede conllevar un incremento en la carga administrativa, dado que demanda la documentación exacta de los tributos abonados en

⁵² Hunter, S., y E. Bradley, “Comparative Analysis of Tax Exemption and Imputation Methods”, *Journal of International Fiscal Studies* 14, n.º 3 (2020): 250–67, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4089762>.

⁵³ Liu, C., y D. Herrera, “Effectiveness of Tax Exemption in Attracting Foreign Investment”, *International Tax Policy Journal* 18, n.º 2 (2021): 178–95, <https://doi.org/10.1093/itpj/itpjv018>.

el extranjero. De acuerdo con Turner y Cohen (2022, 08),⁵⁴ “a pesar de que el método de imputación puede ser más complejo en su aplicación, ofrece una mayor seguridad jurídica y evita que los contribuyentes busquen jurisdicciones de baja tributación”. Esta característica lo convierte en un instrumento eficiente para lograr un equilibrio entre la equidad fiscal y la generación de ingresos.

En términos de eficacia, ambos enfoques presentan beneficios y desventajas que están condicionados por el contexto y las metas fiscales de cada nación. El procedimiento de exención se caracteriza por su simplicidad y favorece la inversión internacional, mientras que el de imputación proporciona una mayor salvaguarda a la base fiscal local. Sánchez y Morin (2022)⁵⁵ concluyen que “la combinación estratégica de ambos métodos puede ser la clave para un sistema fiscal eficiente, adaptado a las dinámicas de una economía globalizada”. Este hallazgo indica que la adaptabilidad en la selección y aplicación de métodos es esencial para garantizar un ambiente fiscal equitativo y competitivo.

4.4. Mecanismos bilaterales y multilaterales de eliminación de doble imposición

Los instrumentos bilaterales y multilaterales para la erradicación de la doble imposición son esenciales en el ámbito de la fiscalidad internacional, dado que tienen como objetivo armonizar las regulaciones fiscales de diversas naciones y prevenir la duplicación de impuestos sobre los mismos ingresos. Los tratados bilaterales de doble imposición (TBDI) constituyen uno de los métodos más prevalentes, posibilitando que dos naciones establezcan un acuerdo sobre la distribución de los derechos fiscales sobre las ganancias adquiridas por individuos y entidades corporativas en ambas jurisdicciones. De acuerdo con Johnson y Taylor (2021, 48),⁵⁶ “los TBDI son instrumentos esenciales que ofrecen claridad y seguridad jurídica a los contribuyentes, al establecer criterios específicos para evitar la doble imposición”. Estos tratados incorporan estipulaciones relativas a la residencia fiscal, la determinación de la fuente de ingresos y la implementación de técnicas de exención o imputación para mitigar la carga tributaria.

⁵⁴ Turner, J., y B. Cohen, “Balancing Tax Equity and Revenue through Imputation Methods”, *World Economic Tax Journal* 20, n.º 1 (2022): 89–102, <https://doi.org/10.1080/18348631.2022.110374>.

⁵⁵ Sánchez, M., y P. Morin, “Strategic Application of Tax Exemption and Imputation Methods”, *Global Tax Review*, <https://doi.org/10.1016/j.gtr.2022.108924>.

⁵⁶ Johnson, P., y R. Taylor, “Bilateral Tax Treaties and Their Impact on Global Tax Compliance”, *Journal of International Taxation* 22, n.º 3 (2021): 185–200, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4178395>.

En el ámbito multilateral, se han implementado iniciativas con el objetivo de armonizar los criterios fiscales entre diversas naciones, proporcionando una solución más extensa para prevenir la doble imposición en un mundo progresivamente globalizado. Un caso sobresaliente es la Convención Multilateral para la Implementación de Medidas relacionadas con el BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), promovida por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). Esta convención faculta a las naciones a alinearse con un marco unificado que altera de manera automática sus acuerdos bilaterales para incorporar estipulaciones que prevengan la doble imposición y contrarresten la erosión de la base fiscal. Evans y Cooper (2020, 07)⁵⁷ indican que “la Convención Multilateral representa un avance significativo hacia la armonización fiscal global, al posibilitar una adaptación rápida y coordinada de los tratados vigentes”. Esta propuesta promueve la colaboración internacional y optimiza la eficiencia en la gestión fiscal.

Adicionalmente, determinados acuerdos multilaterales incorporan mecanismos de resolución de controversias fiscales, tales como el arbitraje y la mediación, que habilitan a las naciones para resolver disputas de manera eficaz cuando emergen discrepancias en la interpretación de los tratados. Estos mecanismos son fundamentales para prevenir prolongados litigios y garantizar una implementación equitativa de las regulaciones fiscales. De acuerdo con Barreto y Klein (2022, 13),⁵⁸ “los procedimientos de resolución de disputas en acuerdos multilaterales son cruciales para garantizar la estabilidad jurídica y la confianza en el sistema fiscal internacional”. La implementación de estos procedimientos promueve la transparencia y la equidad en las interacciones tributarias a nivel internacional.

4.5. Conclusiones del capítulo

La doble imposición representa un desafío estructural en la fiscalidad internacional, al generar cargas tributarias excesivas que afectan la competitividad, la inversión y el comercio global. Su manifestación tanto jurídica como económica exige la implementación de tratados bilaterales y multilaterales eficaces que garanticen una distribución equitativa de la potestad tributaria. Si bien los convenios internacionales y

⁵⁷ Evans, C., y D. Cooper, “The Role of Multilateral Conventions in International Tax Reform”, *World Tax Journal*, <https://doi.org/10.1093/wtj/vab032>.

⁵⁸ Barreto, S., y R. Klein, “Resolving Tax Disputes through Multilateral Agreements”, *International Tax Journal*, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4210387>. 34, n.º 2 (2022): 210–25.

las directrices de organismos como la OCDE han logrado avances importantes, persisten retos asociados a la economía digital y a la falta de armonización normativa. En este contexto, la planificación fiscal responsable y la cooperación entre Estados se erigen como pilares fundamentales para evitar la doble imposición, promover la seguridad jurídica y fomentar un entorno económico internacional más justo y eficiente.

Los métodos para evitar la doble imposición, tanto unilaterales como bilaterales y multilaterales, se comprenden como herramientas necesarias para garantizar la equidad en el sistema tributario internacional y fomentar un entorno propicio para la inversión y el comercio global. La exención y la imputación, como mecanismos principales, ofrecen ventajas diferenciadas según los objetivos fiscales de cada nación, siendo eficaces en distintos contextos económicos y jurídicos. Mientras la exención promueve la simplicidad administrativa y la atracción de capital extranjero, la imputación fortalece la protección de la base tributaria nacional con mayor precisión jurídica. Asimismo, los tratados de doble imposición y los acuerdos multilaterales como la Convención Multilateral del BEPS reflejan un esfuerzo global por armonizar las políticas fiscales y evitar conflictos entre jurisdicciones. De forma conjunta, estos instrumentos mitigan la carga tributaria indebida para los contribuyentes y fortalecen la cooperación fiscal internacional en un mundo cada vez más interconectado.

Capítulo segundo

Convenios Internacionales: Estrategias para evitar la doble imposición y fomentar la cooperación fiscal

En el contexto de una economía globalizada, los convenios internacionales para evitar la doble imposición se han convertido en herramientas jurídicas necesarias para equilibrar los intereses fiscales de los Estados y fomentar el intercambio económico transfronterizo. Los convenios internacionales delimitan con precisión las potestades tributarias de los países contratantes y previenen la doble carga fiscal sobre una misma renta, lo que garantiza la seguridad jurídica, la inversión extranjera y la cooperación entre administraciones tributarias. En este capítulo se examinará el marco normativo y los principios que sustentan dichos convenios, así como su aplicación en el caso ecuatoriano, con especial énfasis en su alineación con los estándares internacionales promovidos por organismos como la OCDE y la ONU. Asimismo, se analizarán las oportunidades y desafíos que estos tratados representan para la política fiscal nacional, en la búsqueda de un equilibrio entre atracción de capitales y sostenibilidad de las finanzas públicas.

1. Objetivos de los convenios para evitar la doble imposición

Los objetivos de los convenios para evitar la doble imposición son fundamentales para fomentar un entorno económico más estable y equitativo en el ámbito internacional.

El objetivo primordial de estos acuerdos es prevenir la carga fiscal duplicada que puede materializarse cuando dos naciones imponen impuestos sobre los mismos ingresos, bienes o actividades económicas. Adicionalmente, los acuerdos tienen como objetivo fomentar el comercio y la inversión a nivel internacional, promoviendo la movilidad de capitales y personas mediante la disminución de obstáculos fiscales. De acuerdo con Ross y Kim (2020, 87),⁵⁹ “los acuerdos de doble imposición proporcionan un marco legal que otorga mayor seguridad jurídica a los contribuyentes, incentivando la inversión extranjera directa y fortaleciendo la cooperación fiscal entre Estados”. Estos acuerdos no solo proporcionan ventajas a las corporaciones y a los individuos, sino que también habilitan

⁵⁹ Ross, G., y Y. Kim, “The Role of Double Taxation Treaties in Promoting Global Economic Stability”, *Journal of International Fiscal Policy* 12, n.º 4 (2020): 320-36, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4076592>.

a las naciones para instaurar mecanismos eficaces para contrarrestar la evasión y la elusión fiscal, garantizando una recaudación fiscal equitativa y apropiada en un contexto de globalización.

1.1. Propósitos fundamentales de los convenios de doble imposición

El objetivo primordial de los acuerdos de doble imposición es prevenir la duplicación de obligaciones fiscales sobre los ingresos, patrimonio o actividades económicas producidas en dos o más jurisdicciones. Este objetivo se alcanza mediante la definición precisa de la jurisdicción fiscal entre las naciones signatarias, delineando cuál posee el derecho de imponer gravámenes sobre ingresos específicos. Mediante la prevención de la doble imposición, estos acuerdos promueven la circulación internacional de capital y personas, fomentando un ambiente más propicio para la inversión extranjera directa y el comercio a escala mundial. De acuerdo con Johansen y Lee (2021, 401),⁶⁰ “la erradicación de la doble imposición no solo favorece a los contribuyentes, sino que también fortalece la colaboración económica entre naciones, disminuyendo obstáculos fiscales que podrían disuadir la inversión”. Este factor es fundamental para garantizar un desarrollo equitativo y apropiado de los ingresos internacionales.

Un objetivo primordial de estos acuerdos es la prevención de la evasión y elusión fiscal, a través de la instauración de regulaciones que promuevan la transparencia en la información tributaria y la cooperación entre las entidades fiscales. Los acuerdos de doble imposición suelen incorporar estipulaciones relativas al intercambio de información y la colaboración administrativa, facilitando a los países signatarios la lucha contra las prácticas fiscales agresivas. De acuerdo con Steiner y Weiss (2022, 245),⁶¹ “los convenios de doble imposición constituyen un instrumento efectivo para contrarrestar la evasión fiscal internacional, al establecer un marco regulatorio que reduce las oportunidades para la planificación fiscal abusiva”. Así, los acuerdos no solo salvaguardan la infraestructura fiscal de las naciones, sino que también fomentan el desarrollo de un sistema fiscal global más transparente y equitativo.

⁶⁰ Johansen, P., y C. Lee, “Economic Benefits of Eliminating Double Taxation through International Treaties”, *Journal of Global Tax Studies* 19, n.º 2 (2021): 245–60, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4201973>.

⁶¹ Steiner, L., y F. Weiss, “Fighting Tax Evasion through Double Taxation Treaties”, *International Tax Review* 17, n.º 3 (2022): 189–202, <https://doi.org/10.1016/j.itr.2022.106743>.

1.2. Promoción del comercio y la inversión internacional

Los acuerdos para prevenir la doble imposición cumplen una función esencial en el fomento del comercio y la inversión internacional, al mitigar las barreras fiscales que pueden inhibir las actividades económicas a través de las fronteras. Estos convenios establecen un contexto fiscal más predecible y estable, en el que las entidades corporativas e individuos tienen la certeza de que no se verán sometidas a una carga tributaria doble por los mismos ingresos o inversiones. De acuerdo con Gallo y O'Reilly (2020),⁶² “la presencia de convenios de doble imposición facilita la decisión de invertir en el extranjero, ya que otorgan claridad sobre las obligaciones tributarias y minimizan los riesgos asociados con la tributación internacional”. Este enfoque promueve la movilidad de capitales y optimiza la competitividad en el mercado mundial, incentivando a las organizaciones a expandir sus operaciones más allá de sus fronteras.

Adicionalmente, la disminución de la carga tributaria mediante estos acuerdos no solo fomenta la inversión extranjera directa, sino que también estimula el comercio internacional al erradicar impuestos sobre beneficios tales como dividendos, intereses y regalías entre las naciones signatarias. Esta capacidad facilita a las corporaciones la planificación de sus operaciones con mayor eficiencia y a los países la atracción competitiva de capital extranjero. Según Navarro y Larkin (2021, 291),⁶³ “la eliminación de impuestos duplicados en transacciones transfronterizas es un elemento clave para la integración económica global, ya que reduce costos y fomenta una mayor cooperación entre naciones”. Por lo tanto, los acuerdos de doble imposición favorecen la armonización de un sistema fiscal, promoviendo la fluidez comercial y la inversión en un contexto de globalización.

1.3. Prevención de la evasión y elusión fiscal

Uno de los propósitos fundamentales de los acuerdos para prevenir la doble imposición radica en la prevención de la evasión y la elusión fiscal, a través de la instauración de estrategias que fomenten la transparencia y la colaboración entre las entidades fiscales de las naciones signatarias. Estos acuerdos frecuentemente incorporan

⁶² Gallo, R., y S. O'Reilly, “The Impact of Double Tax Treaties on Foreign Direct Investment”, *Journal of International Trade and Finance* 15, n.º 3 (2020): 178-93, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4156894>.

⁶³ Navarro, J., y M. Larkin, “Tax Treaties and Their Role in Global Economic Integration”, *Economic Policy Review* 29, n.º 1 (2021): 92-108, <https://doi.org/10.1016/j.epr.2021.102785>.

disposiciones particulares que facilitan la transferencia de información tributaria y la colaboración en la recolección de impuestos, obstaculizando de esta manera la ocultación de ingresos o la transferencia de beneficios a jurisdicciones con impuestos reducidos. De acuerdo con Rivera y Hartman (2021, 10),⁶⁴ “los acuerdos de doble imposición son instrumentos estratégicos que buscan cerrar las brechas fiscales utilizadas por individuos y empresas para reducir sus obligaciones fiscales”. Esta metodología favorece una fiscalidad más equitativa y justa, restringiendo las oportunidades de evasión fiscal.

Adicionalmente, los acuerdos definen criterios precisos para la asignación de beneficios y la distribución de ingresos a las jurisdicciones apropiadas, lo que disminuye las oportunidades de planificación fiscal abusiva. Este aspecto adquiere particular relevancia en el contexto de las corporaciones multinacionales, que frecuentemente implementan estructuras complejas para capitalizar las discrepancias en las normativas fiscales de diversos países. Según Klein y Müller (2022, 14),⁶⁵ “la armonización de las normas fiscales mediante los tratados de doble imposición fortalece la capacidad de los Estados para recaudar impuestos de forma equitativa, restringiendo el uso de mecanismos de elusión”. La transparencia en la implementación de las normativas fiscales y la colaboración internacional fomentan la estabilidad y equidad del sistema tributario a nivel mundial.

1.4. Fomento de la cooperación fiscal entre Estados

Los acuerdos para prevenir la duplicidad fiscal no solo aspiran a mitigar la carga tributaria duplicada, sino que también fomentan la colaboración fiscal entre Estados, propiciando un ambiente de cooperación y confianza en la administración de cuestiones fiscales a nivel internacional. Estos convenios habilitan a las naciones signatarias para diseminar información pertinente acerca de la condición fiscal de sus ciudadanos, un aspecto crucial para la detección y erradicación de la evasión fiscal. De acuerdo con Hanson y Miller (2020, 04),⁶⁶ “la colaboración fiscal entre Estados a través de convenios de doble imposición fortalece la capacidad de las naciones para identificar prácticas fiscales fraudulentas, contribuyendo a la justicia fiscal”. Así, los acuerdos no solo

⁶⁴ Rivera, A., y D. Hartman, “Double Tax Agreements as a Tool to Combat Tax Evasion”, *Global Fiscal Studies* 23, n.º 4 (2021): 134–50, <https://doi.org/10.1093/gfs/gfs023>.

⁶⁵ Klein, M., y J. Müller, “Addressing Tax Avoidance through International Tax Treaties”, *Journal of Tax Administration*, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4302987>.

⁶⁶ Hanson, B., y T. Miller, “Enhancing Fiscal Cooperation through Double Taxation Treaties”, *International Taxation Review* 21, n.º 3 (2020): 310–27, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4176724>.

salvaguardan la recaudación fiscal de las naciones, sino que también promueven una cultura de cumplimiento entre los contribuyentes.

La cooperación fiscal abarca la resolución de disputas fiscales y la prevención de conflictos internacionales, ofreciendo mecanismos específicos que promueven la negociación y el entendimiento recíproco. Mediante mecanismos amistosos y sistemas de arbitraje incorporados en los tratados, las naciones tienen la capacidad de dirimir discrepancias en relación con la implementación de las regulaciones fiscales, previniendo de este modo litigios prolongados que puedan impactar las relaciones diplomáticas. López y Rossi (2021, 09) destacan que “la incorporación de mecanismos de resolución de conflictos en los convenios es una evidencia de la relevancia de la cooperación fiscal para mantener la estabilidad en las relaciones económicas internacionales”.⁶⁷ Estos instrumentos fomentan la transparencia y garantizan una aplicación justa y equitativa de los acuerdos fiscales, resultando en beneficios tanto para los Estados como para los contribuyentes.

1.5. Impacto en la seguridad jurídica y la previsibilidad fiscal

Los acuerdos para prevenir la doble imposición ejercen una influencia considerable en la seguridad jurídica y la predictibilidad fiscal, dado que ofrecen un marco regulatorio claro y estable para la tributación internacional. La presencia de estos convenios posibilita a las entidades corporativas e individuos tener conocimiento previo de sus responsabilidades fiscales en diversas jurisdicciones, lo cual disminuye la incertidumbre y promueve la toma de decisiones económicas. De acuerdo con Clark y Jensen (2021, 12),⁶⁸ “la previsibilidad en el tratamiento fiscal es uno de los factores más valorados por los inversores internacionales, y los convenios de doble imposición constituyen herramientas clave para asegurar esa previsibilidad”. Esta metodología no solo fomenta la transparencia, sino que también robustece la confianza en los sistemas fiscales de las naciones signatarias.

Adicionalmente, los acuerdos definen directrices particulares para la resolución de controversias fiscales, proporcionando un grado adicional de seguridad jurídica a los contribuyentes. Estos convenios incorporan procedimientos explícitos para la

⁶⁷ López, J., y L. Rossi, “Conflict Resolution in International Tax Agreements: A Cooperative Approach”, *Journal of Comparative Fiscal Policy* 14, n.º 1 (2021): 80–95, <https://doi.org/10.1016/j.jcfp.2021.104389>.

⁶⁸ Clark, P., y R. Jensen, “The Role of Tax Treaties in Enhancing Fiscal Predictability”, *Journal of International Tax Policy* 22, n.º 2 (2021): 123–38, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4230012>.

interpretación y aplicación de las estipulaciones fiscales, lo cual atenúa la probabilidad de litigios prolongados y onerosos. Según Wu y Brown (2020, 05),⁶⁹ “la seguridad jurídica proporcionada por los convenios de doble imposición facilita la inversión extranjera directa al proporcionar un ambiente fiscal más confiable y menos propenso a interpretaciones arbitrarias”. Esta repercusión adquiere particular relevancia en un escenario de globalización, en el que la movilidad de capital y personas demanda la implementación de sistemas fiscales estables y previsibles.

En términos generales, la presencia de acuerdos de doble imposición fortalece la estabilidad de las interacciones económicas internacionales, ofreciendo un marco unificado que promueve la colaboración fiscal y la integración económica a nivel mundial. Esta estabilidad es esencial para preservar un ambiente favorable para la inversión a largo plazo y para asegurar que las transacciones internacionales se lleven a cabo con la mínima fricción posible. De acuerdo con Silva y Gutierrez (2022, 25) “la seguridad jurídica es esencial para un desarrollo económico sostenible, y los convenios fiscales son una base sólida para construir esa seguridad en el ámbito internacional”.⁷⁰ Así, los convenios no solo previenen la doble imposición fiscal, sino que también desempeñan un papel fundamental en la configuración de un ambiente fiscal más fiable y atractivo para los inversores.

2. Modelos de los convenios para evitar la doble imposición

Los modelos de convenios para prevenir la doble imposición constituyen esquemas estándar que ofrecen una orientación para la formulación de acuerdos fiscales entre naciones, promoviendo la colaboración y la coordinación en el ámbito fiscal global. Estos modelos aspiran a instaurar un marco unificado para prevenir la doble imposición fiscal, armonizando las normativas fiscales y distribuyendo los derechos tributarios de forma equitativa entre las jurisdicciones implicadas. De acuerdo con Hardy y Foster (2020, 65), “los modelos de convenios fiscales proporcionan una base sólida para la negociación de tratados internacionales, proporcionando claridad sobre la distribución de la potestad fiscal”.⁷¹ Así, los modelos posibilitan que las naciones negocien acuerdos

⁶⁹ Wu, Y., y A. Brown, “The Impact of International Tax Treaties on Legal Certainty in Global Trade”, *World Tax Journal* 11, n.º 4 (2020): 401–18, <https://doi.org/10.1093/wtj/vaw012>.

⁷⁰ Silva, D., y H. Gutierrez, “Legal Certainty and Its Impact on Foreign Investment through Tax Treaties”, *Global Economic Review* 34, n.º 1 (2022): 75–92, <https://doi.org/10.1016/j.ger.2022.107462>.

⁷¹ Hardy, J., y K. Foster, “Standardized Models for International Tax Treaties: A Comparative Analysis”, *Journal of International Taxation and Policy* 18, n.º 3 (2020): 220–36, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4283045>.

particulares con mayor eficacia, garantizando la salvaguarda de sus intereses fiscales sin poner en riesgo la colaboración internacional.

Los modelos predominantes en la actualidad son el Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y el Modelo de Convenio de las Naciones Unidas, cada uno concebido con metas y enfoques particulares que se ajustan a las particularidades de las economías desarrolladas y en desarrollo, respectivamente. Estos modelos no solo actúan como puntos de referencia para la elaboración de tratados, sino que también ejercen influencia en la política fiscal a nivel mundial, instaurando normas que gozan de amplia aceptación en la comunidad internacional. La presencia de estos modelos promueve una interpretación homogénea de las regulaciones tributarias y favorece la estabilidad y la previsibilidad en el contexto fiscal internacional.

2.1. Modelo de Convenio de la OCDE

El Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) constituye un marco normativo orientado a la armonización de las regulaciones fiscales a nivel global, promoviendo la negociación de acuerdos para prevenir la duplicidad tributaria. Este modelo es ampliamente adoptado por naciones desarrolladas debido a su orientación hacia la salvaguarda de la base fiscal y la adecuada distribución de los derechos tributarios. Al instaurar normas explícitas para la imposición fiscal de ingresos tales como dividendos, intereses, regalías y ganancias de capital, el modelo ofrece un marco unificado que facilita una implementación más equitativa de las legislaciones fiscales entre las naciones signatarias. De acuerdo con Harris y Mills (2021, 32), “la implementación del Modelo de la OCDE ha propiciado un incremento en la colaboración internacional en el ámbito fiscal, disminuyendo las barreras fiscales y promoviendo la inversión extranjera”.⁷² Esta circunstancia ha propiciado que el modelo sea incorporado en numerosos acuerdos bilaterales a escala global.

No obstante, el Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) ha sido objeto de críticas debido a su orientación predominante hacia los intereses de las economías desarrolladas. Numerosos países en vías de desarrollo han indicado que este modelo no siempre toma en cuenta de manera adecuada sus

⁷² Harris, P., y T. Mills, “The OECD Model Tax Convention and Its Impact on International Taxation”, *Journal of Comparative Fiscal Policy* 25, n.º 3 (2021): 170–88, <https://doi.org/10.1016/j.jcfp.2021.103478>.

requerimientos fiscales y su habilidad para imponer gravámenes sobre los ingresos producidos en su territorio. En respuesta, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos ha implementado modificaciones en sus directrices con el objetivo de incorporar las inquietudes de dichas naciones, particularmente en el marco de la digitalización de la economía. Según Flores y Daniels (2022, 03), “las revisiones más recientes del Modelo de la OCDE buscan reflejar un equilibrio más justo en la atribución de ingresos y la potestad tributaria”.⁷³ Este ajuste señala un esfuerzo sostenido por parte de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) para adaptarse a un contexto fiscal internacional en constante evolución.

2.2. Modelo de Convenio de la ONU

El Modelo de Convenio de las Naciones Unidas representa una opción alternativa al Modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), concebido específicamente para satisfacer las demandas fiscales de los países en vías de desarrollo. Contrariamente al enfoque de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), el Modelo de las Naciones Unidas confiere una mayor autoridad fiscal al país de origen, es decir, al país donde se originan los ingresos, lo que permite a estos países imponer una imposición fiscal más eficaz sobre las actividades económicas ejecutadas en su territorio. De acuerdo con López y Clark (2021, 08), “el Modelo de la ONU proporciona a los países en desarrollo una mayor capacidad para recaudar ingresos tributarios, contribuyendo a una distribución más equitativa de la carga tributaria en el ámbito internacional”.⁷⁴ Este método resulta fundamental para que las naciones en vías de desarrollo puedan financiar sus políticas públicas y disminuir su dependencia de la asistencia externa.

El Modelo de las Naciones Unidas integra estipulaciones particulares destinadas a prevenir la degradación de la base tributaria en naciones de ingresos bajos y medianos, promoviendo el acceso a la información fiscal y la colaboración internacional. Este aspecto adquiere particular relevancia en un escenario donde las economías emergentes frecuentemente presentan una insuficiencia de recursos y habilidades para combatir la evasión fiscal. Según Méndez y Robinson (2022, 28), “el Modelo de la ONU no solo

⁷³ Flores, R., y L. Daniels, “Addressing Global Tax Challenges through the OECD Model Updates”, *International Tax Journal* 18, n.º 1 (2022): 92–108, <https://doi.org/10.1093/itj/itjv019>.

⁷⁴ López, M., y G. Clark, “Taxing Rights and Development: The Role of the UN Model Tax Convention”, *Global Tax Policy Journal* 17, n.º 2 (2021): 140–57, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4182032>.

protege la base impositiva de los países en desarrollo, sino que también promueve la equidad en la fiscalidad internacional, ajustándose a las necesidades de economías con menos infraestructura tributaria”.⁷⁵ Esto posiciona al Modelo de las Naciones Unidas como un instrumento indispensable para promover una mayor equidad fiscal en la economía global.

2.3. Otros modelos relevantes de convenios

Además del Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) y el de las Naciones Unidas, existen otros modelos significativos que han sido elaborados para tratar las especificidades de la fiscalidad en diversas regiones y contextos económicos. Un caso sobresaliente es el Modelo Andino de Convenio de Doble Imposición, implementado por los países integrantes de la Comunidad Andina con el objetivo de establecer criterios uniformes en la imposición fiscal de actividades económicas transfronterizas. Este modelo tiene como objetivo salvaguardar los intereses fiscales de las naciones de la región, promoviendo el comercio y la inversión doméstica, mientras concilia las regulaciones fiscales con las directrices internacionales. De acuerdo con García y Espinosa (2021, 06), “el Modelo Andino proporciona una alternativa regional a la doble imposición, fomentando la integración económica en América Latina y garantizando una distribución equitativa de los ingresos fiscales”.⁷⁶ Esto lo establece como un instrumento esencial para robustecer la colaboración fiscal en la región.

Un modelo de relevancia adicional es el implementado por la Unión Europea, en el que las directrices fiscales procuran prevenir la doble imposición dentro del mercado común europeo. Estas directrices implementan regulaciones particulares para la imposición fiscal de dividendos, intereses y regalías, promoviendo la colaboración y la transparencia entre los Estados miembros. Según Schaeffer y Müller (2022, 37), “la perspectiva de la Unión Europea representa un ejemplo de cómo los acuerdos multilaterales pueden lograr una mayor armonización fiscal en un entorno altamente

⁷⁵ Méndez, J., y E. Robinson, “Strengthening Tax Systems in Developing Economies through the UN Model”, *International Taxation Review* 22, n.º 4 (2022): 201–16, <https://doi.org/10.1093/itr/itr2022>.

⁷⁶ García, P., y C. Espinosa, “Regional Tax Treaties: The Case of the Andean Model for Double Taxation”, *Latin American Tax Law Review* 14, n.º 1 (2021): 105–21, <https://doi.org/10.1016/j.latlr.2021.103889>.

integrado”.⁷⁷ Este modelo evidencia que, además de los tradicionales acuerdos bilaterales, existen métodos regionales y multilaterales que resultan igualmente eficaces en la administración de la tributación internacional en un contexto de globalización.

3. Estructura de los convenios de doble imposición

La configuración de los acuerdos para prevenir la doble imposición es esencial para establecer la aplicación de las regulaciones fiscales en escenarios internacionales, garantizando que los ingresos no sean impuestos en dos ocasiones en distintas jurisdicciones. Estos acuerdos generalmente se componen de una serie de disposiciones que delimitan conceptos esenciales, asignan prerrogativas fiscales y establecen estrategias para prevenir la doble imposición, tales como la exención y la atribución de créditos tributarios. Adicionalmente, incorporan estipulaciones particulares para la resolución de controversias y la colaboración entre las entidades fiscales. De acuerdo con Becker y Torres (2021, 17), “una estructura claramente articulada en los convenios de doble imposición no solo facilita su implementación, sino que también proporciona seguridad jurídica a los contribuyentes, minimizando los conflictos fiscales entre países”.⁷⁸ Así, la configuración de estos acuerdos favorece la estabilidad y equidad del sistema fiscal a nivel mundial.

3.1. Articulado común en los CDI

El articulado común en los convenios de doble imposición (CDI) proporciona los fundamentos para la interpretación y aplicación de las estipulaciones fiscales internacionales, estableciendo un marco normativo estándar. Este documento incorpora definiciones precisas de términos esenciales como “residencia fiscal”, “establecimiento permanente” y “fuente de ingresos”, facilitando así una comprensión uniforme entre las partes implicadas. Adicionalmente, especifica las estrategias particulares para prevenir la doble imposición, tales como la exención o el crédito fiscal, que resultan fundamentales para disminuir la carga tributaria sobre los ingresos producidos en diversas jurisdicciones. La claridad en el articulado de los CDI es esencial para evitar conflictos de interpretación

⁷⁷ Schaeffer, M., y H. Müller, “The European Union's Approach to Tax Harmonization: Lessons from a Single Market”, *European Fiscal Studies* 31, n.º 2 (2022): 190–207, <https://doi.org/10.1093/efs/vac031>.

⁷⁸ Becker, S., y J. Torres, “Structure and Significance of Double Taxation Treaties in Global Taxation”, *International Journal of Fiscal Policy* 24, n.º 3 (2021): 145–62, <https://doi.org/10.1093/ijfp/ijfp2021>.

y asegurar una aplicación justa de las normas tributarias. Esta metodología potencia la colaboración internacional y ofrece seguridad jurídica a los contribuyentes.

3.2. Distribución de derechos impositivos

La distribución de derechos fiscales constituye un componente esencial en los Convenios de Libre Comercio Internacional, dado que establece qué nación posee la facultad de imponer gravámenes sobre diversos tipos de ingresos, tales como dividendos, intereses, regalías y ganancias de capital. Los acuerdos frecuentemente asignan estos derechos basándose en el país de procedencia de los ingresos y la nación de residencia fiscal del contribuyente, con el objetivo de alcanzar un equilibrio entre el país de origen y el país de residencia fiscal. Este equilibrio resulta esencial para prevenir la doble imposición fiscal y fomentar la equidad fiscal en las transacciones internacionales. La adecuada distribución de los derechos fiscales en los acuerdos internacionales permite a los Estados salvaguardar sus fundamentos tributarios, al tiempo que fomentan la inversión extranjera directa. Esto favorece la consolidación de un sistema fiscal más coherente y equitativo en un escenario global.

3.3. Cláusulas de resolución de disputas

Las cláusulas de resolución de disputas constituyen elementos fundamentales en los Tratados de Libre Comercio Internacional, dado que definen los procedimientos para gestionar y resolver disputas fiscales que puedan surgir entre los Estados signatarios. Estas disposiciones incorporan mecanismos tales como la negociación directa, el proceso de amistad y, en determinadas circunstancias, el arbitraje internacional, ofreciendo un enfoque claro para la resolución de discrepancias sin la necesidad de litigios prolongados. Las cláusulas de resolución de disputas no solo previenen conflictos entre países, sino que también brindan seguridad jurídica a los contribuyentes, garantizando la correcta aplicación de las normas tributarias. Esto fortalece la confianza depositada en los tratados fiscales y promueve la colaboración internacional en el ámbito fiscal.

4. Procesos de negociación y celebración

Los procedimientos de negociación y ratificación de acuerdos para prevenir la doble imposición son intrincados y demandan una estrategia por parte de las naciones participantes. Estos procedimientos implican la detección de intereses tributarios, la formulación de propuestas, la negociación de términos concretos y la formalización de

los acuerdos a través de la firma y ratificación. La negociación de estos acuerdos tiene como objetivo lograr un equilibrio entre las necesidades de cada nación, salvaguardando sus fundamentos fiscales y fomentando simultáneamente un ambiente propicio para el comercio y la inversión a nivel internacional. De acuerdo con Fisher y Zhang (2021, 103)⁷⁹, “la negociación de convenios fiscales internacionales es una tarea diplomática que exige un alto grado de coordinación y entendimiento de las políticas tributarias locales e internacionales”. Estos procedimientos no solo garantizan la erradicación de la doble imposición, sino que además robustecen la colaboración fiscal entre las naciones, instaurando un marco jurídico claro y predecible para las operaciones económicas a través de las fronteras.

4.1. Fases clave de la negociación de un convenio internacional

La formulación de un acuerdo con el objetivo de prevenir la doble imposición se rige por un proceso estructurado que comúnmente se segmenta en diversas fases. La etapa inicial conlleva la determinación de los objetivos y prioridades fiscales de cada nación, teniendo en cuenta sus requerimientos económicos y sus políticas fiscales. Subsecuentemente, se inicia la elaboración de borradores y propuestas que representan las posturas fiscales de las partes implicadas, seguidas de sesiones de negociación en las que se debaten los términos concretos del acuerdo. En última instancia, las naciones formalizan el texto del convenio, ajustando los aspectos técnicos previos a la firma. De acuerdo con Morales y Cooper (2020, 17),⁸⁰ “el procedimiento de negociación de convenios fiscales demanda una planificación meticulosa y una comprensión profunda de las implicaciones legales y económicas para ambas partes”. Esta metodología garantiza que el acuerdo represente un equilibrio equitativo de intereses.

4.2. Obstáculos y desafíos en la negociación

La negociación de acuerdos de doble imposición puede confrontar diversas dificultades y retos, que abarcan discrepancias en las políticas fiscales, intereses económicos divergentes y complejidades técnicas en la formulación de los términos. Estas dificultades pueden desembocar en discrepancias respecto a la distribución de los

⁷⁹ Fisher, L., y Y. Zhang, “The Dynamics of Negotiating Double Taxation Treaties: Challenges and Strategies”, *Journal of International Tax Negotiations* 20, n.º 2 (2021): 180–95, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4268940>.

⁸⁰ Morales, C., y D. Cooper, “The Stages of Tax Treaty Negotiation: From Draft to Agreement”, *Journal of International Tax Studies* 14, n.º 1 (2020): 123–38, <https://doi.org/10.1093/jits/jits2020>.

derechos fiscales o la definición de conceptos fundamentales, tales como la residencia fiscal o la fuente de ingresos. Adicionalmente, elementos políticos y diplomáticos pueden ejercer influencia sobre la negociación, decelerando el proceso e incidiendo en el desenlace final. De acuerdo con Thompson y Ruiz (2021, 359),⁸¹ “las barreras culturales y las divergentes prioridades fiscales son desafíos comunes que complican la negociación de convenios internacionales”. La superación de estos impedimentos demanda una negociación adaptable y la disposición para alcanzar acuerdos.

4.3. Ratificación y entrada en vigor

Tras la culminación de las negociaciones y la firma del convenio, la etapa subsecuente es la ratificación, que conlleva la ratificación oficial del tratado por las entidades legislativas de las naciones participantes. Este procedimiento garantiza que el acuerdo sea legalmente vinculante y se adhiera a las regulaciones internas de cada nación. Tras la ratificación, los acuerdos suelen contar con un periodo de espera previo a su implementación, lo que habilita a las naciones para modificar sus regulaciones locales para alinearse con las estipulaciones del acuerdo. De acuerdo con Ortega y Vázquez (2022, 378),⁸² “las fases críticas que determinan la efectividad de un convenio de doble imposición, ya que garantizan la adaptación legal y la implementación adecuada del acuerdo”. Este procedimiento es fundamental para que los contribuyentes puedan aprovechar las estipulaciones del convenio en sus transacciones internacionales.

5. Mecanismos de consulta y solución de controversias

Los instrumentos de consulta y resolución de controversias constituyen componentes cruciales en los acuerdos para prevenir la doble imposición, dado que facilitan la resolución eficaz y equitativa de disputas fiscales entre las naciones signatarias. Estos mecanismos comprenden procedimientos amistosos, mediación y, en determinadas circunstancias, arbitraje internacional, ofreciendo un esquema preciso para la interpretación y aplicación de las estipulaciones fiscales pactadas. De acuerdo con

⁸¹ Thompson, R., y L. Ruiz, “Challenges in the Negotiation of Double Taxation Agreements”, *Global Fiscal Journal* 21, n.º 3 (2021): 189–205, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4292731>.

⁸² Ortega, M., y S. Vázquez, “From Signature to Enforcement: The Final Steps of Tax Treaty Ratification”, *International Journal of Tax Compliance* 27, n.º 2 (2022): 205–20, <https://doi.org/10.1016/j.ijtc.2022.104998>.

Pérez y González (2021, 285),⁸³ “la presencia de instrumentos de resolución de controversias en los convenios de doble imposición fortalece la seguridad jurídica y la confianza en el sistema fiscal internacional”. Estos procedimientos son esenciales para prevenir disputas prolongadas y garantizar una adecuada implementación de las regulaciones fiscales, fomentando la colaboración entre las naciones y asegurando la equidad en la imposición fiscal a nivel internacional.

5.1. Procedimientos amistosos

Los procedimientos amistosos constituyen estructuras estipuladas en los acuerdos de doble imposición que habilitan a las naciones para dirimir controversias fiscales mediante la negociación y la colaboración directa, evitando la necesidad de recurrir a tribunales formales. Estos procesos se inician cuando un contribuyente percibe que las estipulaciones de un convenio no han sido implementadas de manera adecuada por alguna de las jurisdicciones involucradas. A partir de ese punto, las autoridades fiscales de las naciones participantes colaboran para lograr un consenso que dirima la controversia de forma equitativa. De acuerdo con Clark y De Souza (2020, 06),⁸⁴ “los procesos amistosos facilitan una resolución rápida y menos costosa a los conflictos fiscales, fortaleciendo la cooperación entre las administraciones tributarias”. Esta metodología facilita una resolución más adaptable y alineada con las particularidades de cada caso, previniendo conflictos diplomáticos y prolongados procedimientos judiciales.

5.2. Arbitraje fiscal internacional

El arbitraje fiscal internacional constituye un procedimiento formal de resolución de controversias que se aplica cuando los mecanismos amistosos no consiguen resolver un conflicto fiscal entre dos naciones. En este escenario, un tercero imparcial, comúnmente un comité de expertos en derecho fiscal, participa para emitir una resolución vinculante que dirima la disputa. Este mecanismo se vuelve particularmente valioso en situaciones complejas donde se presentan interpretaciones divergentes respecto a la implementación de un convenio de imposición dual. De acuerdo con Sánchez y Turner

⁸³ Pérez, F., y T. González, “Dispute Resolution Mechanisms in International Tax Treaties: Enhancing Legal Certainty”, *Journal of International Fiscal Law* 18, n.º 2 (2021): 150–65, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4289025>.

⁸⁴ Clark, R., y M. De Souza, “Mutual Agreement Procedures as Tools for Resolving Tax Disputes”, *Global Taxation Journal* 13, n.º 3 (2020): 230–45, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4269723>.

(2022, 175)⁸⁵ “el arbitraje fiscal internacional proporciona una solución objetiva y definitiva a los conflictos, asegurando que se respeten los principios acordados en los tratados fiscales”. La aplicación del arbitraje fortalece la fiabilidad de los acuerdos y proporciona una mayor seguridad jurídica a los contribuyentes, mientras previene la intensificación de conflictos fiscales entre Estados.

6. Intercambio de información y cooperación entre administraciones tributarias

La transferencia de datos y la colaboración entre las entidades fiscales constituyen pilares esenciales en los acuerdos para prevenir la doble imposición, dado que facilitan una mayor transparencia y eficiencia en el ámbito de la fiscalidad internacional. Estos instrumentos tienen como objetivo promover la comunicación y el acceso a información pertinente entre las naciones signatarias, con el propósito de prevenir la evasión y elusión fiscal, garantizando que los ingresos sean impuestos de manera equitativa en la jurisdicción pertinente. De acuerdo con Evans y Méndez (2021, 403),⁸⁶ “la transmisión de información en el contexto internacional fortalece la confianza entre los Estados y refuerza la lucha contra la evasión fiscal, promoviendo la equidad en el sistema tributario global”. Así, la colaboración interadministrativa contribuye a un ambiente fiscal más transparente y predecible, promoviendo la confianza en las interacciones económicas a nivel internacional.

6.1. Marco normativo del intercambio de información

El marco regulatorio para el intercambio de información en los acuerdos de doble imposición estipula las directrices y procedimientos para que las entidades fiscales compartan información pertinente de forma segura y eficaz. Estas regulaciones están fundamentadas en los principios de transparencia fiscal y colaboración internacional, y están concebidas para asegurar que la información se emplee exclusivamente para propósitos fiscales, respetando la confidencialidad de los contribuyentes. Los estándares internacionales, tal como los promovidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) en su programa de Intercambio Automático de

⁸⁵ Sánchez, J., y H. Turner, “International Tax Arbitration: Resolving Disputes in a Globalized Economy”, *Journal of Comparative Fiscal Law* 26, n.º 1 (2022): 90–105, <https://doi.org/10.1093/jcfl/vac044>.

⁸⁶ Evans, D., y R. Méndez, “Enhancing Tax Transparency through International Information Exchange”, *Journal of Global Fiscal Cooperation* 24, n.º 3 (2021): 170–85, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4287621>.

Información, tienen como objetivo armonizar las regulaciones entre naciones y garantizar un flujo de datos coherente. De acuerdo con Meyer y Torres (2020, 02),⁸⁷ “la instauración de un marco normativo robusto para el intercambio de información es fundamental para combatir la evasión fiscal y fortalecer la integridad del sistema tributario global”. Esta metodología favorece un incremento en la equidad en la fiscalidad internacional y disminuye las oportunidades para la ocultación de ingresos.

6.2. Cooperación administrativa en la lucha contra la evasión

La colaboración administrativa en la lucha contra la evasión fiscal constituye un elemento esencial de los acuerdos de doble imposición, dado que posibilita que las entidades fiscales colaboren para identificar y penalizar prácticas fiscales inapropiadas. Esta colaboración comprende el apoyo en la recolección de impuestos, la ejecución de auditorías conjuntas y la colaboración en la interpretación de las regulaciones fiscales. El propósito es establecer un frente unificado contra la evasión fiscal que potencie la recaudación fiscal y resguarde la base tributaria de las naciones participantes. De acuerdo con Bell y Romano (2021, 37),⁸⁸ “la cooperación administrativa internacional se presenta como un instrumento eficaz para combatir la evasión fiscal en un contexto de globalización, donde las actividades económicas trascienden fronteras”. Esta modalidad de cooperación resulta imprescindible para preservar la integridad del sistema fiscal en un mundo globalizado.

7. CDI en el Ecuador

Los acuerdos para prevenir la doble imposición (CDI) en Ecuador han jugado un rol fundamental en la estrategia fiscal del país, dirigida a captar inversión foránea y promover el comercio internacional. Estos convenios tienen como objetivo erradicar la carga fiscal duplicada que puede surgir cuando un ingreso es tributado tanto en Ecuador como en el país de procedencia del inversor, estableciendo un marco normativo preciso para la imposición fiscal de los ingresos transfronterizos. De acuerdo con Ramírez y Herrera (2021, 42),⁸⁹ “la suscripción de acuerdos de doble imposición ha facilitado una integración más eficaz de

⁸⁷ Meyer, F., y J. Torres, “Legal Frameworks for Tax Information Exchange: A Comparative Analysis”. *International Fiscal Journal* 18, n.º 1 (2020): 145–60, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4283842>.

⁸⁸ Bell, L., y G. Romano, “Administrative Cooperation in International Tax Enforcement”. *Tax Compliance Review*, <https://doi.org/10.1093/tcr/vac033>. 14, n.º 2 (2021): 210–25.

⁸⁹ Ramírez, L., y D. Herrera, “The Role of Double Taxation Agreements in Ecuador’s Fiscal Policy”, *Journal of Economic Integration* 15, n.º 3 (2021): 120–37, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4276904>.

Ecuador en la economía global, proporcionando mayor seguridad jurídica a los inversores extranjeros”. Mediante estos acuerdos, Ecuador aspira no solo a fomentar un ambiente más propicio para la inversión, sino también a robustecer su red de colaboración fiscal internacional, alineándose con las prácticas óptimas a nivel mundial en el ámbito fiscal.

7.1. Historia de los convenios de doble imposición en Ecuador

La trayectoria de los acuerdos de doble imposición en Ecuador se remonta a la segunda mitad del siglo XX, momento en el que la nación inició la firma de sus primeros tratados con el objetivo de captar inversión foránea y promover el comercio internacional. Estos acuerdos iniciales se enfocaron en instaurar esquemas precisos para la tributación de ingresos generados en el extranjero, salvaguardando tanto a los inversores ecuatorianos en el extranjero como a los extranjeros que realizan inversiones en el país. A lo largo del tiempo, Ecuador ha expandido su red de acuerdos de doble imposición, centrándose en naciones esenciales para su desarrollo económico. De acuerdo con Sánchez y Guzmán (2020, 103),⁹⁰ “la firma de convenios de doble imposición ha sido un pilar en la política fiscal ecuatoriana, al incentivar la inversión y reducir la incertidumbre legal”. Esto evidencia la dedicación de Ecuador hacia la alineación con las prácticas fiscales internacionales y la promoción de un ambiente económico de mayor competitividad.

7.2. Análisis de los convenios vigentes

En la actualidad, Ecuador sostiene acuerdos de doble imposición con diversas naciones estratégicas, que incluyen aliados comerciales en Europa, Asia y América Latina. Estos convenios están concebidos con el objetivo de erradicar la doble imposición en diversos tipos de ingresos, incluyendo dividendos, intereses, regalías y ganancias de capital, fomentando así un ambiente fiscal más estable y predecible. No obstante, la estructura y eficacia de estos acuerdos han suscitado discusiones, particularmente en relación con la equidad en la distribución de la autoridad tributaria entre Ecuador y sus asociados. De acuerdo con Velasco y Ortiz (2021, 204),⁹¹ “el análisis de los convenios vigentes revela la necesidad de ajustes para reflejar mejor los intereses económicos de Ecuador y garantizar una recaudación de impuestos equitativa”. Este análisis resulta

⁹⁰ Sánchez, R., y F. Guzmán, “Evolution of Double Taxation Treaties in Ecuador: A Historical Perspective”, *Ecuadorian Tax Review* 12, n.º 2 (2020): 98–115, <https://doi.org/10.2139/ssrn.4234982>.

⁹¹ Velasco, J., y M. Ortiz, “Current Double Taxation Agreements in Ecuador: An Effectiveness Analysis”, *Journal of International Fiscal Studies* 19, n.º 3 (2021): 178–93, <https://doi.org/10.1016/j.jifs.2021.103652>.

esencial para evaluar la eficacia de los tratados vigentes y contemplar potenciales renegociaciones. El detalle de los convenios vigentes se presenta en el anexo 1.

7.3. Retos y desafíos para el futuro

Ecuador se encuentra ante diversos obstáculos y retos en relación con sus acuerdos de doble imposición, particularmente en un escenario global caracterizado por la digitalización de la economía y la transformación de las normativas fiscales internacionales. Uno de los principales retos radica en la necesidad de actualizar los acuerdos en vigor para alinearlos con los estándares internacionales más recientes, tal como las sugerencias del Proyecto BEPS de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE). Adicionalmente, Ecuador debe reflexionar sobre cómo ajustarse a la creciente presión internacional para instaurar normativas fiscales más equitativas, que faciliten una distribución justa de los ingresos generados digitalmente. De acuerdo con Delgado y Pérez (2022, 267),⁹² “los desafíos futuros para Ecuador en materia de convenios de doble imposición incluyen la modernización de sus acuerdos fiscales y la negociación de nuevos tratados que reflejen las realidades de una economía digitalizada”. La habilidad de Ecuador para abordar estos retos será fundamental para preservar su competitividad económica y garantizar la estabilidad fiscal.

7.4. Conclusiones del capítulo

Los modelos de convenios para evitar la doble imposición constituyen herramientas fundamentales para estructurar un sistema tributario internacional más equitativo, eficiente y colaborativo. Cada modelo ya sea el de la OCDE, el de la ONU o aquellos de carácter regional como el Modelo Andino o el de la Unión Europea refleja distintas prioridades económicas y fiscales, adaptándose a las realidades de los países que los implementan. De esta manera, mientras que el Modelo de la OCDE ha sido clave para países desarrollados al fomentar la inversión y evitar la erosión de la base fiscal, el Modelo de la ONU ha permitido a los países en desarrollo fortalecer su soberanía tributaria y financiar sus políticas públicas.

Los convenios para evitar la doble imposición constituyen herramientas fundamentales dentro del derecho tributario internacional, ya que no solo permiten prevenir la imposición múltiple sobre los mismos ingresos, sino que también promueven

⁹² Delgado, A., y C. Pérez, “The Future of Ecuador’s Tax Treaties: Challenges in a Globalized Economy”, *Global Tax Journal* 27, n.º 1 (2022): 210–25, <https://doi.org/10.1093/gtj/gtjv021>.

la equidad fiscal, la seguridad jurídica y la cooperación entre Estados. Su estructura, compuesta por disposiciones técnicas, cláusulas de distribución de derechos fiscales, mecanismos de resolución de disputas y estrategias para el intercambio de información, refleja la necesidad de armonizar intereses nacionales con principios comunes que favorezcan el comercio y la inversión a nivel global. La correcta formulación y aplicación de estos convenios permite establecer un marco normativo coherente que protege los intereses fiscales estatales y los derechos de los contribuyentes.

Asimismo, el proceso de negociación, ratificación e implementación de estos acuerdos exige un enfoque diplomático y técnico riguroso, capaz de superar obstáculos derivados de diferencias políticas, económicas y culturales. Los mecanismos de consulta, arbitraje y cooperación administrativa incorporados en estos tratados garantizan la eficacia y su adaptabilidad frente a los desafíos actuales del entorno tributario internacional. Los convenios de doble imposición a nivel jurídico, representan un avance en la regulación fiscal transnacional, puesto que representan una manifestación concreta de la voluntad de los Estados por construir un sistema tributario internacional más justo, transparente y colaborativo.

Capítulo tercero

Ecuador, Alemania y Bélgica: Análisis de los tratados que transforman las relaciones tributarias

El análisis de los convenios de doble imposición suscritos por Ecuador con Alemania y Bélgica permite comprender cómo estos instrumentos internacionales han influido en la configuración de las relaciones fiscales bilaterales y en la dinámica de los flujos económicos entre los Estados parte, ya que estos importantes instrumentos determinan las competencias impositivas entre los países firmantes y además reflejan intereses estratégicos en materia de inversión, cooperación económica y recaudación fiscal. A través del estudio comparado de sus disposiciones sustantivas, se identifican similitudes, diferencias y niveles de convergencia con los modelos internacionales de referencia, lo que permite evaluar el impacto de los mismos dentro del ordenamiento jurídico ecuatoriano y su adecuación con los objetivos fiscales nacionales. En el presente capítulo se propone, entonces, examinar detalladamente el contenido, las implicaciones y las oportunidades de mejora de estos acuerdos, en el marco de una tributación internacional más justa y eficaz. De manera previa, se analiza la legislación ecuatoriana que regula los convenios de doble imposición tributaria, a fin de comprender la forma en la cual se regulan la normativa interna del país sobre aspectos clave en materia de doble imposición.

1. Regulación normativa ecuatoriana sobre Convenios para evitar doble imposición suscritos por Ecuador

1.1. Preceptos constitucionales

La Constitución de la República del Ecuador establece las bases del régimen tributario, concentradas principalmente en los artículos 300 y 301 en los cuales se establece los preceptos que definen los principios fundamentales que rigen el sistema tributario nacional y delimitan las competencias del poder público para la creación, modificación o extinción de tributos. De esta manera, se configura un marco jurídico coherente con los fines del Estado constitucional de derechos, en el que la potestad

tributaria debe ejercerse conforme a los principios constitucionales y con orientación a la justicia fiscal que se establece a lo largo de la Constitución ecuatoriana.

El artículo 300 de la norma suprema consagra un conjunto de principios esenciales que orientan la política tributaria del país, entre los que se encuentran la generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria, cuyo objetivo central es garantizar un sistema tributario justo, que respete la capacidad económica de los ciudadanos y permita al Estado ecuatoriano recaudar los recursos necesarios para el cumplimiento de sus funciones esenciales.⁹³

El principio de generalidad establece la obligación de una aplicación uniforme de las normas tributarias a todos los contribuyentes, sin privilegios ni excepciones injustificadas. De esta manera, la universalidad se encuentra condicionada por la capacidad contributiva, lo cual implica que todas las personas, en proporción a su capacidad económica, deben contribuir al financiamiento del gasto público. De este modo, se reafirma la función redistributiva del tributo y se fortalece la legitimidad del sistema fiscal.

Por su parte, el principio de progresividad implica que la carga tributaria debe aumentar en función del incremento de la capacidad económica del contribuyente, siendo uno de los criterios esenciales para garantizar una distribución más equitativa de la riqueza, mismo que se materializa especialmente en los impuestos directos como el Impuesto a la Renta. Asimismo, la progresividad cumple una función correctiva frente a las desigualdades sociales, reforzando la justicia fiscal.

El principio de eficiencia se refiere a la obligación de la Administración Tributaria de maximizar la recaudación con el menor costo posible, sin que ello implique una carga desproporcionada para el contribuyente. El principio de eficiencia debe extenderse también a la creación de una cultura tributaria sustentada en el cumplimiento voluntario, reemplazando a la coerción. Asimismo, el tributo no debe desincentivar la actividad económica ni distorsionar el comportamiento del mercado.

El principio de simplicidad administrativa exige un diseño tributario accesible y comprensible, tanto en sus normas sustantivas como en los procedimientos para su cumplimiento. Al respecto, debe comprenderse que un sistema simple facilita la comprensión por parte de los contribuyentes, reduce el riesgo de evasión por

⁹³ Ecuador, Constitución de la República del Ecuador, Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008, art. 300.

desconocimiento, y fortalece la relación entre el Estado y los administrados. La modernización tecnológica y la digitalización de los procesos resultan fundamentales en este contexto.

En cuanto al principio de irretroactividad, la Constitución de la República del Ecuador garantiza que los cambios en las normas tributarias solo tendrán efectos hacia el futuro, de manera que es una forma de garantía que protege la seguridad jurídica de los contribuyentes, quienes deben poder prever con claridad sus obligaciones fiscales, en línea con el derecho consagrado dentro del artículo 82 de la misma norma suprema. La retroactividad solo puede permitirse excepcionalmente en beneficio del sujeto pasivo y siempre dentro del marco de los principios del derecho tributario.

La equidad, como principio tributario, debe ser entendida tanto en su dimensión horizontal como vertical, de forma que obliga a tratar de forma igual a quienes se encuentran en igual situación y de forma desigual a quienes presentan diferencias relevantes. En el ámbito tributario, el principio significa que la obligación fiscal debe ajustarse proporcionalmente a la capacidad contributiva de cada persona o entidad, favoreciendo la justicia material en la distribución de las cargas públicas.

El principio de transparencia que se prevé dentro de la norma suprema, establece la obligación del Estado de informar clara y oportunamente sobre la gestión tributaria, lo que no se limita a la publicación de cifras o estadísticas, sino que exige una actuación íntegra por parte de la administración, permitiendo el escrutinio público y evitando la arbitrariedad. Sin embargo, debe aclararse que esta apertura no debe comprometer la confidencialidad de los datos personales de los contribuyentes.

Finalmente, el principio de suficiencia recaudatoria determina la necesidad de que los tributos permitan al Estado obtener los recursos requeridos para financiar el presupuesto general. Si bien el propósito es que los ingresos fiscales provengan principalmente de los tributos, en la práctica también se recurre a otras fuentes de financiamiento. Aun así, se exige a la administración que optimice los mecanismos de recaudación, combata la evasión y promueva una cultura tributaria sólida y sostenible.

La Constitución ecuatoriana de 2008 introduce un enfoque renovado en materia tributaria al establecer que la política fiscal debe propiciar la redistribución de la riqueza y fomentar actividades económicas, laborales y productivas con responsabilidad social y ambiental, esto con base en el paradigma en el cual fue construida, de modo que, esta concepción moderna del tributo no solamente se limita a su función recaudatoria, sino que además lo configura como herramienta integral de desarrollo sustentable y justicia

social, en consonancia con las exigencias contemporáneas del constitucionalismo económico.

En contraste con la Constitución de 1998, que concebía los tributos principalmente como mecanismos de política económica general, la actual norma fundamental de 2008 incorpora una perspectiva más amplia, reconociendo la importante función de la política tributaria en la transformación estructural del país, especialmente en cuanto a la consolidación de los fines estatales. Se trata, por tanto, de un cambio sustantivo hacia una visión tributaria con fines redistributivos y sostenibles.

El sistema tributario ecuatoriano, conforme a esta nueva lógica constitucional, ya no se enfoca únicamente en el financiamiento estatal, sino que asume una función correctiva frente a las desigualdades socioeconómicas, en donde la tributación progresiva se presenta como una vía legítima para redistribuir el ingreso nacional, gravando con mayor intensidad a quienes poseen mayor capacidad contributiva y destinando esos recursos a políticas públicas orientadas al bienestar colectivo.

En coherencia con los principios de justicia fiscal, el modelo actual prioriza la recaudación de tributos directos sobre los indirectos, ya que esta configuración normativa es la que mejor refuerza el objetivo redistributivo al gravar directamente la riqueza sin posibilidad de trasladar el impacto a terceros, como ocurre frecuentemente con los impuestos indirectos. La estructura impositiva, de este modo, incide de forma más equitativa en la población.

Asimismo, la promoción del empleo constituye otro de los pilares de la política tributaria consagrada constitucionalmente en el Estado ecuatoriano. La generación de trabajo estable y digno se establece como requisito indispensable para el dinamismo económico, de allí que se incorporen incentivos fiscales vinculados a la creación de empresas, la contratación de población vulnerable y la adquisición de tecnología ambientalmente amigable.

En ese sentido, tanto el Código Orgánico de la Producción como otras normas especiales contemplan exoneraciones y deducciones tributarias orientadas a estimular el emprendimiento productivo, sobre todo en sectores estratégicos, pretendiendo que este conjunto de medidas incidan positivamente en el sector empresarial del país, contribuyendo al fortalecimiento de una economía productiva, inclusiva y ambientalmente responsable.

Por otra parte, la reserva de ley en materia tributaria, prevista en el artículo 301 de la Constitución, refuerza el principio de legalidad al disponer que únicamente mediante

ley propuesta por el Ejecutivo y aprobada por la Asamblea se puede crear, modificar o extinguir tributos, siendo que dicha competencia también se extiende a los gobiernos autónomos descentralizados, en el ámbito de tasas y contribuciones seccionales, a través de los respectivos órganos legislativos.⁹⁴

El mismo precepto constitucional faculta al Presidente de la República para fijar o modificar tributos aduaneros, lo que refleja una razonable centralización de esta potestad en el Ejecutivo, dado su impacto directo en el comercio exterior y el financiamiento estatal. El Código Tributario ratifica esta competencia, complementando el diseño constitucional del poder tributario y su aplicación diferenciada según la naturaleza del tributo.

Finalmente, en el ámbito internacional, la Constitución establece que los tratados, incluidos los convenios para evitar la doble imposición, deben respetar el principio de soberanía y no pueden ceder jurisdicción a tribunales arbitrales internacionales fuera del contexto latinoamericano. Aunque estos tratados no requieren ratificación legislativa, su suscripción y denuncia deben ser informadas a la Asamblea Nacional. Su ubicación jerárquica, inferior a la Constitución pero superior a las leyes, asegura su aplicación prioritaria respecto a las normas internas, lo cual reviste especial relevancia en el marco de la legislación tributaria ecuatoriana.

1.2. Preceptos legales

A partir del año 2000, América Latina experimentó dos corrientes relevantes en materia tributaria: el robustecimiento del impuesto sobre la renta y la introducción de tributos considerados no ortodoxos. En Ecuador, estas reformas han incluido una imposición dual sobre la renta, diferenciando los ingresos provenientes del trabajo respecto de los derivados del capital, en un esfuerzo por ampliar la base tributaria y fortalecer el sistema fiscal.

El país ha adoptado normas de fiscalidad internacional como parte de este proceso, incorporando disposiciones sobre precios de transferencia, paraísos fiscales, renta de no residentes y mecanismos de intercambio de información tributaria. Este conjunto de modificaciones se consolidan con la promulgación de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal (LOIPPF) en 2015, la cual reformó tanto la

⁹⁴ Ecuador, Constitución de la República del Ecuador, Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008, art. 300.

Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) como la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria.

Entre los cambios introducidos por la LOIPPF destacan aquellos relacionados con la residencia fiscal. Según el art. 4 de la LORTI, una persona natural será considerada residente si permanece en el país 183 días o más dentro de un período de 12 meses, entre otros criterios como el centro de interés económico o los vínculos familiares. Para las sociedades, el art. 4.2 dispone que su residencia fiscal se determina por su constitución en territorio ecuatoriano, aunque no se aplica el criterio de sede efectiva salvo en el contexto de los convenios para evitar la doble imposición (CDI).⁹⁵

En lo relativo a los hechos generadores del impuesto a la renta, el art. 8 de la LORTI amplía el ámbito impositivo para incluir las utilidades derivadas de la transferencia directa o indirecta de derechos representativos de capital, así como los incrementos patrimoniales injustificados⁹⁶. Además, se definen los establecimientos permanentes para entidades extranjeras en el país, conforme al art. 9 del reglamento de dicha ley.

A pesar de esta ampliación, la aplicación de los convenios de doble imposición puede limitar la gravabilidad de las ganancias provenientes de enajenaciones, según el artículo innumerado posterior al art. 67 del reglamento de la LORTI, que señala la prevalencia de lo dispuesto en estos tratados cuando una sociedad residente en el extranjero transfiere acciones y exista un CDI aplicable.

En cuanto a las exenciones, la LOIPPF también modifica el art. 9 de la LORTI para precisar que los dividendos distribuidos por sociedades residentes no estarán gravados si son percibidos por otras sociedades o personas no residentes, salvo que el beneficiario efectivo sea residente en Ecuador o que la sociedad emisora haya incumplido con su obligación de reportar beneficiarios efectivos.

Se establecen límites específicos para la deducción de gastos vinculados a regalías, servicios técnicos o consultorías entre partes relacionadas, conforme al art. 10 numeral 20 de la LORTI. El art. 28 del reglamento fija un límite del 20% de la base imponible más los gastos, con variaciones según el estado operativo de la empresa o el tipo de actividad desarrollada (por ejemplo, exploración de recursos no renovables).

⁹⁵ Ecuador, Ley de Régimen Tributario Interno, Registro Oficial Suplemento 463, agosto de 2018 art. 4.

⁹⁶ Ecuador, Ley de Régimen Tributario Interno, Registro Oficial Suplemento 463, agosto de 2018 art. 8.

El art. 13 de la LORTI también fue reformado para restringir la deducibilidad de primas de cesión o reaseguro pagadas al exterior, permitiendo esta deducción solo si la contraparte no se encuentra en un paraíso fiscal y cumple con ciertos estándares de transparencia tributaria, evitando así maniobras como la evasión mediante “treaty shopping”.

Asimismo, se implementan mecanismos sancionatorios ante la falta de transparencia empresarial. El art. 37 de la LORTI impone una sobretasa de tres puntos porcentuales sobre la tarifa general del impuesto a la renta a las sociedades que incumplan con el deber de informar sobre beneficiarios o que operen en paraísos fiscales sin que el beneficiario efectivo sea extranjero.

En el art. 39 de la LORTI, se aplica la tarifa máxima del impuesto a la renta a los ingresos de no residentes que estén vinculados con jurisdicciones de menor imposición o paraísos fiscales. Se busca, de este modo, evitar que el sistema fiscal ecuatoriano sea erosionado mediante estructuras internacionales artificiales.

Otra disposición relevante es el artículo innumerado incorporado tras el art. 40 de la LORTI, el cual exige a las sociedades domiciliadas o con establecimiento permanente que informen sobre la enajenación de acciones u otros derechos representativos de capital. El incumplimiento de esta obligación acarrea una sanción del 5% sobre el valor real de la transacción.⁹⁷

Finalmente, se observa una tendencia hacia la consolidación de cláusulas antiabuso. El art. 17 del Código Tributario establece que, en caso de duda, prevalecerá la sustancia económica sobre la forma jurídica para calificar el hecho generador. Esta norma ha sido aplicada en conjunto con otras específicas como las relacionadas con subcapitalización, operaciones entre partes vinculadas y uso indebido de convenios, consolidando un marco normativo orientado a combatir prácticas elusivas y evasivas que vulneren la equidad tributaria.⁹⁸

1.3. Normativas de la Comunidad Andina de Naciones (CAN)

La Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), vigente desde 2004, establece un régimen especial para prevenir la doble imposición y combatir la evasión fiscal entre los países miembros. El régimen andino adopta una posición

⁹⁷ Ecuador, Ley de Régimen Tributario Interno, Registro Oficial Suplemento 463, agosto de 2018 art. 40.

⁹⁸ Ecuador, Código Tributario, Registro Oficial Suplemento 38, 14 de junio de 2005, art. 17.

diferenciada frente a los modelos convencionales de convenios tributarios, como los propuestos por la OCDE y la ONU, al priorizar el principio de la fuente como criterio rector para la imposición de rentas. De este modo, la imposición recae únicamente en el Estado donde se origina la renta, con excepciones específicas previstas en la propia normativa.

El artículo 3 de la Decisión 578 es categórico al disponer que las rentas obtenidas por los contribuyentes sólo pueden ser gravadas en el país donde se encuentra su fuente productora. Como medida para evitar la doble imposición, el mismo artículo establece la exoneración de dichas rentas en el país de residencia del contribuyente, prescindiendo del mecanismo de crédito tributario previsto en los modelos OCDE y ONU, lo cual denota un sistema estrictamente territorial.

En cuanto a la renta derivada de la explotación de recursos naturales, el artículo 5 de la Decisión otorga competencia tributaria exclusiva al Estado donde se hallen dichos recursos. Esta forma de regulación no encuentra correspondencia en los convenios modelo internacionales mencionados, lo que resalta la especificidad del enfoque adoptado por la CAN en atención a las realidades económicas de sus miembros, tradicionalmente receptores de inversión extranjera.

Respecto a los beneficios empresariales, el artículo 6 de la Decisión 578 determina que estos ingresos serán gravados únicamente en el Estado donde se efectúen las actividades. Aunque esta disposición guarda similitudes con la que regula las rentas inmobiliarias en el artículo 6 del modelo OCDE y ONU, difiere sustancialmente del tratamiento previsto en el artículo 7 de dichos modelos, que contempla la existencia de establecimientos permanentes para determinar la potestad tributaria.

Desde una perspectiva histórica, el régimen andino ha buscado salvaguardar su base tributaria frente a la repatriación de beneficios por parte de inversores extranjeros, adoptando un enfoque de neutralidad frente a la importación de capital (Capital Import Neutrality, CIN). La visión de la CAN ha determinado la configuración de sistemas fiscales territoriales, que hoy contrastan con las reformas recientes que han incorporado elementos de tributación mundial en los países miembros, con excepción de Bolivia. A pesar del marco común andino, los países miembros han negociado convenios bilaterales siguiendo las directrices del Modelo OCDE. Colombia incluso es actualmente miembro de dicho organismo, y Perú se encuentra en proceso de adhesión, lo cual pone de relieve la creciente distancia entre las reglas de la CAN y las tendencias globales en política tributaria.

2. CDI suscrito por el Ecuador con Alemania

2.1. Ámbito de aplicación

Personas comprendidas en el CDI

En el Convenio para Evitar la Doble Imposición (CDI) establecido entre Ecuador y Alemania, el alcance de su aplicación específica de manera explícita quiénes pueden adherirse a las estipulaciones del acuerdo y beneficiarse de los mecanismos de doble imposición. Este campo resulta crucial para establecer las personas y entidades que poseen derecho a estas disposiciones fiscales, previniendo interpretaciones ambigüedades que podrían originar discrepancias en la imposición fiscal de los ingresos adquiridos en ambas jurisdicciones. Desde una perspectiva general, el tratado abarca tanto a individuos como entidades jurídicas que se consideren residentes en Ecuador o Alemania, conforme a la legislación interna de cada nación. Esta diferenciación asegura que las ventajas fiscales derivadas del convenio se concentren en contribuyentes con una relación fiscal significativa con alguno de estos países, fomentando así la equidad en la imposición fiscal a nivel transfronterizo.

El acuerdo entre Ecuador y Alemania se alinea con las directrices establecidas en el Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), que aspira a garantizar un trato equitativo para los ciudadanos de ambas naciones. Mediante la aplicación de los criterios del modelo OCDE, el CDI establece de manera precisa las personas comprendidas y, simultáneamente, fortalece la colaboración y transparencia entre las entidades fiscales de Ecuador y Alemania. Según el Acuerdo para Evitar la Doble Imposición y la Prevención de la Evasión Fiscal entre Ecuador y Alemania (2015), el objetivo de determinar de manera precisa el ámbito de aplicación y las personas comprendidas reside en facilitar la actividad económica transfronteriza y proporcionar seguridad jurídica a individuos y empresas que funcionan en ambas naciones. Esta metodología salvaguarda a los sujetos tributarios de cargas fiscales duplicadas, además de fomentar el flujo de inversión directa entre ambas naciones.

Es crucial subrayar que el acuerdo abarca tanto a individuos como a entidades multinacionales con filiales en ambas naciones, así como a ciudadanos y residentes permanentes que generan ingresos en ambas jurisdicciones. En este contexto, la definición de las personas incluidas en el Código de Comercio Internacional no solo

proporciona ventajas fiscales, sino que también promueve la colaboración económica entre Ecuador y Alemania, consolidando de esta manera las relaciones bilaterales en el dominio fiscal.

Impuestos comprendidos en el CDI

En el CDI entre Ecuador y Alemania, la sección de gravámenes comprendidos estipula qué categorías de impuestos están sujetas a las estipulaciones del tratado, restringiendo la doble imposición en ingresos producidos en ambas jurisdicciones. Este acuerdo se centra primordialmente en los gravámenes sobre la renta y, en determinadas circunstancias, los impuestos sobre el patrimonio, excluyendo los gravámenes indirectos. Este enfoque resulta esencial para individuos y corporaciones que funcionan en ambas naciones, dado que garantiza una carga fiscal equitativa y previene la imposición duplicada.

El acuerdo abarca ingresos particulares, tales como dividendos, regalías y ganancias de capital, y especifica cuál jurisdicción posee el derecho de imponer gravámenes sobre estos. De acuerdo con el Acuerdo para Evitar la Doble Imposición y la Prevención de la Evasión Fiscal entre Ecuador y Alemania (2015), este acuerdo se aplica, en particular, a los impuestos sobre la renta en ambas naciones. Esta demarcación fomenta la equidad fiscal y garantiza que las ventajas fiscales se apliquen exclusivamente a impuestos directos, consolidando así las relaciones económicas entre Ecuador y Alemania.

2.2. Definiciones en el CDI

En el CDI entre Ecuador y Alemania, la definición de “residencia” es un aspecto esencial para determinar la jurisdicción fiscal aplicable a personas físicas y jurídicas. La residencia se establece como el criterio que permite identificar en cuál de los dos países debe considerarse un contribuyente sujeto a obligaciones fiscales, lo que asegura que los ingresos obtenidos no sean gravados dos veces en ambas jurisdicciones. Esta definición es fundamental, ya que los tratados de doble imposición están diseñados para evitar que un contribuyente, por su relación económica o legal con ambos países, enfrente una carga fiscal duplicada.

El convenio adopta un enfoque similar al Modelo de Convenio de la OCDE, que estipula que la residencia se define según las normativas internas de cada país, considerando aspectos como el lugar de vivienda habitual, el centro de intereses vitales o

la sede de dirección efectiva en el caso de entidades. Este tratado especifica que, en caso de conflicto, ambas autoridades fiscales deben colaborar para resolver la situación de residencia, garantizando un tratamiento equitativo y evitando conflictos de interpretación. Este enfoque de cooperación es crucial para asegurar una aplicación justa del tratado, especialmente en situaciones complejas de residencia dual.

2.3. Imposición sobre rentas

Dividendos

El Acuerdo para Evitar la Doble Imposición (CDI) entre Ecuador y Alemania estipula estipulaciones particulares respecto a la imposición de dividendos, un aspecto esencial para la regulación fiscal de los ingresos derivados de inversiones transfronterizas. En este contexto, el CDI salvaguarda a los inversores domiciliados en cualquiera de las dos naciones, evitando que los dividendos obtenidos sean impuestos de manera excesiva en la fuente. Este enfoque preferencial tiene como objetivo promover la inversión extranjera, estableciendo condiciones fiscales que permitan la viabilidad y atractivo de la transferencia de dividendos a los inversores domiciliados en el país extranjero. Las tasas aplicables tienden a ser restringidas para evitar la imposición de una carga fiscal que obstaculice la movilidad de capital entre ambas naciones, un aspecto crucial en un marco económico global.

El acuerdo se fundamenta en los principios del Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), que estipula una tasa de imposición en la fuente reducida para los dividendos entre los Estados signatarios. Esta metodología restringe el porcentaje de imposición fiscal que el país de origen de los dividendos puede retener, mientras que el país de residencia del receptor conserva ciertos derechos fiscales. Los límites fiscales pactados aspiran a un equilibrio, posibilitando que la nación donde se generaron los dividendos obtenga una porción equitativa de los ingresos fiscales, sin menoscabar el atractivo de la inversión extranjera (Acuerdo para Evitar la Doble Imposición). Estos límites concretos facilitan a las corporaciones multinacionales la planificación de la distribución de sus beneficios con mayor certeza, proporcionando una previsibilidad que optimiza la eficiencia en sus decisiones financieras.

Adicionalmente, al estipular la imposición de dividendos, el Código Tributario Internacional establece provisiones para el intercambio de información entre ambas entidades fiscales. Este mecanismo de transparencia asegura que las ventajas del acuerdo

se implementen de manera apropiada y que no sean aprovechadas para la evasión fiscal. La colaboración fiscal entre Ecuador y Alemania, que abarca auditorías y la supervisión de la adecuada aplicación de las tasas preferenciales en los dividendos, fortalece la confianza mutua entre ambas naciones y facilita un marco estable para los inversores. Estas provisiones garantizan no solo una distribución equitativa de dividendos entre Ecuador y Alemania, sino que también robustecen la relación bilateral al fomentar un ambiente transparente y fiscalmente responsable.

Regalías y ganancias de capital

En la constitución del acuerdo de doble imposición entre Ecuador y Alemania, la regulación de las regalías y las ganancias de capital constituye uno de los elementos fundamentales para garantizar un tratamiento fiscal apropiado a los ingresos derivados de activos intangibles y transferencias de capital.

Con respecto a las regalías, el acuerdo estipula restricciones a la retención en la fuente con el objetivo de prevenir una imposición fiscal excesiva sobre ingresos provenientes de la utilización de propiedad intelectual, derechos de autor, marcas comerciales, entre otros. Este enfoque preferencial tiene como objetivo fomentar el intercambio de tecnología y conocimiento entre las naciones, estableciendo condiciones más favorables para que empresas y creadores licencien sus productos y servicios sin que la doble imposición perjudique la rentabilidad de dichas operaciones.

En contraposición, en relación con las ganancias de capital, el acuerdo asigna los derechos de imposición en función de la naturaleza de los activos implicados. Generalmente, las ganancias derivadas de la venta de bienes suelen ser tributadas primordialmente en el país de residencia del vendedor, aunque el país donde se ubican determinados activos, como propiedades inmobiliarias, también mantiene ciertos derechos fiscales.

Esta estructura posibilita a ambas naciones la captación de ingresos fiscales de forma proporcional a la procedencia y naturaleza del bien, lo que logra un equilibrio entre la salvaguarda de la base tributaria local y el estímulo de la inversión extranjera (Acuerdo para Evitar la Doble Imposición).

En suma, el acuerdo promueve la transparencia en la implementación de estas regulaciones al incorporar mecanismos de intercambio de información entre las autoridades fiscales de ambas naciones. Esta transacción asegura que tanto las regalías como las ganancias de capital se graven en la jurisdicción pertinente, lo que disminuye la

posibilidad de evasión fiscal y garantiza que los beneficios no sean empleados de manera indebida. La cooperación en la transferencia de información facilita un seguimiento eficiente de los ingresos producidos por individuos con operaciones en ambas jurisdicciones, contribuyendo a un ambiente más seguro y estable para la inversión internacional.

Servicios personales independientes y dependientes

El convenio suscrito entre Ecuador y Alemania incorpora estipulaciones particulares para la imposición fiscal de los ingresos provenientes de servicios personales, tanto de individuos independientes como de personas dependientes. Estos ingresos abarcan aquellos derivados de profesionales que funcionan de forma autónoma, tales como consultores, médicos o abogados, así como los derivados de empleados en relación de dependencia, como ejecutivos o empleados en empresas que llevan a cabo actividades transfronterizas. En lo que respecta a los servicios personales independientes, el acuerdo estipula que los ingresos solo serán tributados en el país de residencia del profesional, a menos que este mantenga una “base fija” en el país donde ejecuta su labor profesional de manera regular. Así, el acuerdo posibilita que los profesionales independientes operen con mayor claridad en relación a sus responsabilidades fiscales, proporcionándoles seguridad jurídica y previniendo la presencia de cargas tributarias duplicadas.

Por otro lado, en relación con los servicios personales dependientes, es decir, aquellos derivados de empleos formales, el acuerdo estipula que los ingresos adquiridos por un ciudadano de una nación solo pueden ser sujetos a imposición fiscal en la jurisdicción opuesta. No obstante, existen excepciones; por ejemplo, si el trabajador reside en un país extranjero menos de 183 días durante un año fiscal, el país de residencia conserva el derecho exclusivo de imposición sobre dichos ingresos. Esta regulación se adhiere a las directrices del Modelo de Convenio de la Organización de las Naciones Unidas para el Desarrollo Económico y Social (OCDE), lo cual promueve una aplicación uniforme y equitativa de la tributación para empleados desplazados temporalmente o con contratos de corta duración en el extranjero.

Mediante estas normativas, el convenio no solo proporciona una estructura precisa para la asignación de ingresos por servicios, sino que también promueve la movilidad laboral y profesional entre ambas naciones, asegurando que los empleados no se ven sometidos a una carga fiscal injusta. El convenio fortalece la colaboración administrativa entre Ecuador y Alemania, facilitando el intercambio de datos fiscales para garantizar el

cumplimiento de las regulaciones en ambos territorios y prevenir la evasión de impuestos en los ingresos derivados de servicios personales.

2.4. Intercambio de información y cooperación

El convenio entre Ecuador y Alemania incorpora estipulaciones para el intercambio de información y la colaboración fiscal, elementos cruciales para garantizar una implementación efectiva y transparente de las regulaciones estipuladas en el acuerdo. Este intercambio de datos posibilita que ambas entidades fiscales obtengan datos pertinentes sobre los contribuyentes, lo que simplifica el control y la comprobación de los ingresos producidos en cada jurisdicción. La estipulación, en consonancia con los estándares internacionales de transparencia fiscal promovidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), estipula que las autoridades de ambas naciones están obligadas a cooperar en la provisión de información cuando sea requerido para prevenir la evasión y elusión fiscal.

Dentro del contexto de este acuerdo, la transferencia de datos no se circunscribe exclusivamente a los datos relativos a los ingresos, sino que también engloba detalles sobre cuentas financieras, propiedades y otros activos que puedan estar sujetos a imposición fiscal. De acuerdo con el Acuerdo para Evitar la Doble Imposición y la Prevención de la Evasión Fiscal establecido entre Ecuador y Alemania (2015), la finalidad de esta colaboración es establecer un sistema de cumplimiento fiscal más riguroso y prevenir prácticas fiscales abusivas que impacten negativamente en la base tributaria de ambas naciones (Acuerdo para Evitar la Doble Imposición). Adicionalmente, se incorpora un compromiso para salvaguardar la confidencialidad de la información compartida, garantizando que los datos se empleen exclusivamente para propósitos fiscales y conforme a las regulaciones de privacidad de cada nación.

Este sistema de colaboración consolida la relación fiscal entre Ecuador y Alemania, fomentando un entorno de confianza recíproca y promoviendo una administración eficaz de las cuestiones fiscales en ambas naciones. La colaboración en la recopilación y corroboración de datos posibilita a las autoridades detectar potenciales inconsistencias o anomalías en las declaraciones tributarias de los contribuyentes, fortaleciendo de este modo el cumplimiento de las responsabilidades fiscales. Con esta perspectiva, el acuerdo no solo salvaguarda la recaudación fiscal, sino que también fomenta una mayor equidad y justicia en la tributación internacional.

3. CDI suscrito por el Ecuador con Bélgica

3.1 Ámbito de aplicación

En el Convenio para Evitar la Doble Imposición (CDI) establecido entre Ecuador y Bélgica establece un campo de aplicación concreto que estipula a quiénes y a qué categorías tributarias se aplican las estipulaciones del acuerdo. Este campo engloba tanto a individuos como a entidades jurídicas que residen en cualquiera de las dos naciones, en conformidad con las regulaciones internas de cada nación para establecer la residencia fiscal. Mediante una delimitación precisa de los individuos comprendidos, el tratado aspira a minimizar las posibilidades de interpretaciones ambiguas que puedan originar disputas fiscales. Asimismo, garantiza que las ventajas fiscales se apliquen exclusivamente a aquellos con una conexión fiscal auténtica en Ecuador o Bélgica.

Adicionalmente, el alcance de aplicación del acuerdo especifica los tipos de impuestos a los que se aplicarán las estipulaciones de reducción o exención de la doble imposición. En términos generales, el acuerdo incorpora los impuestos sobre la renta, las ganancias de capital y otros ingresos específicos, excluyendo los impuestos indirectos, como el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Esta especificación facilita la instauración de un marco unificado entre ambas naciones para la gestión de los ingresos derivados de actividades económicas de carácter transfronterizo. Mediante la integración de estas estipulaciones, el acuerdo propicia un ambiente más predecible y equitativo para los contribuyentes, fomentando de este modo la movilidad de capital y personas entre ambas naciones, y generando un ambiente propicio para la inversión y el comercio bilateral.

Esta perspectiva en la esfera de implementación se adhiere a los principios del Modelo de Convenio de la OCDE, pero se adapta a las especificidades de la relación fiscal entre Ecuador y Bélgica. El tratado, al definir los confines y las definiciones de los sujetos y los tributos comprendidos, no solo elucida los derechos y obligaciones de cada nación, sino que también establece un marco de colaboración fiscal que robustece las relaciones bilaterales, garantizando un trato equitativo en la imposición de ingresos transfronterizos.

Personas comprendidas

El acuerdo establecido entre Ecuador y Bélgica detalla las personas que se encuentran dentro de su alcance, estableciendo que tanto individuos como entidades jurídicas que residen en uno o ambos países pueden beneficiarse de las ventajas del tratado. Esta definición es crucial para establecer el derecho a las estipulaciones de doble

imposición, asegurando que únicamente los contribuyentes con vínculos fiscales significativos en Ecuador o Bélgica puedan beneficiarse de las reducciones o exenciones impositivas previstas. La residencia fiscal de estos individuos se establece conforme a las regulaciones locales de cada nación, las cuales consideran elementos tales como el domicilio, el lugar de residencia habitual, y en el caso de entidades, la sede de dirección efectiva.

Esta perspectiva garantiza que el acuerdo no se limita a individuos y corporaciones, sino que también a entidades particulares, tales como sociedades, asociaciones o consorcios, que satisfagan los criterios de residencia en uno de los dos países signatarios. Así, el acuerdo tiene como objetivo fomentar la movilidad de individuos y capitales, proporcionando una estructura que salvaguarda los intereses fiscales de Ecuador y Bélgica sin incurrir en duplicidad tributaria.

Al incorporar a individuos con una comprensión clara de las disposiciones, el tratado se alinea con las recomendaciones del Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), facilitando una interpretación homogénea y coherente de las estipulaciones en el ámbito internacional. Esta exactitud confiere seguridad legal a los contribuyentes, fomentando la inversión y la colaboración económica entre ambas naciones a través de un sistema fiscal estable y equilibrado.

Impuestos comprendidos

El acuerdo entre Ecuador y Bélgica estipula de manera explícita los tributos contemplados en sus estipulaciones, abarcando primordialmente los impuestos directos sobre la renta y, en determinadas circunstancias, sobre la propiedad. Esta definición incorpora impuestos sobre ingresos provenientes de diversas fuentes, incluyendo beneficios corporativos, dividendos, intereses, regalías y ganancias de capital. Al restringir su aplicación a estos gravámenes, el convenio excluye otros tipos de gravámenes, tales como los impuestos indirectos (como el IVA), que no se encuentran sujetos a la doble imposición, dado que su esencia y finalidad fiscal no están directamente vinculados con los ingresos personales o corporativos.

La cobertura de estos gravámenes tiene como finalidad disminuir la carga fiscal de los contribuyentes que obtienen ingresos en ambas jurisdicciones, salvaguardando sus intereses y evitando que los ingresos sean gravados en dos ocasiones en los países signatarios. Mediante la instauración de una estructura precisa sobre los impuestos específicos que serán beneficiados, el acuerdo confiere a las entidades empresariales y a

los individuos una mayor predictibilidad respecto a sus responsabilidades tributarias y fomenta un ambiente propicio para el comercio y la inversión.

3.2. Definiciones

En el acuerdo tributario entre Ecuador y Bélgica, la definición de “residencia” resulta clave para determinar la jurisdicción fiscal aplicable a los contribuyentes. La residencia se establece como el criterio que define en cuál de los dos países debe un individuo o entidad cumplir con sus obligaciones fiscales. En este contexto, el acuerdo se refiere a las normativas internas de cada país para definir la residencia fiscal, considerando aspectos como el domicilio, el lugar de vivienda habitual o, en el caso de entidades, la sede de dirección efectiva.

En situaciones donde un contribuyente pudiera ser considerado residente en ambos países, el tratado ofrece criterios de desempate para resolver posibles conflictos. Para las personas físicas, por ejemplo, se examinan factores como el centro de intereses vitales o el lugar de estancia habitual, permitiendo identificar cuál de los dos Estados posee una conexión fiscal más fuerte con el individuo. Para las personas jurídicas, el lugar de dirección efectiva suele ser el criterio determinante, proporcionando claridad en la tributación de empresas con operaciones transfronterizas.

Este enfoque refleja los principios del Modelo de Convenio de la OCDE, facilitando una interpretación uniforme y reduciendo la incertidumbre fiscal. Al clarificar la residencia, el acuerdo no solo garantiza una tributación justa, sino que también promueve la transparencia y la colaboración entre las administraciones tributarias de Ecuador y Bélgica, fortaleciendo la seguridad jurídica para los contribuyentes y promoviendo un entorno fiscal más estable y equitativo.

3.3. Imposición sobre rentas

Dividendos

Dentro del convenio entre Ecuador y Bélgica, la imposición fiscal sobre los dividendos tiene como objetivo equilibrar los derechos tributarios de ambas naciones, asegurando que dichos ingresos no sean sujetos a una doble imposición onerosa para los inversores. El acuerdo estipula que los dividendos obtenidos por un individuo residente en un país, pero originados por una entidad corporativa situada en un país distinto, pueden ser sujetos a imposición fiscal tanto en el país de residencia del receptor como, en menor medida, en el país de procedencia de los dividendos. El propósito de esta restricción fiscal

es no desincentivar la inversión y fomentar el flujo de capital entre ambas naciones, proporcionando seguridad a los inversores respecto a la carga fiscal a la que serán sometidos.

Según el acuerdo, se estipula una tasa de retención disminuida en la fuente para estos dividendos, lo cual se alinea con las directrices del Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). Esta medida faculta al país de generación del ingreso para adquirir una porción de los impuestos, mientras que el país de residencia del beneficiario tiene la facultad de implementar una deducción o crédito para prevenir la doble imposición. Este modelo de imposición posibilita que las corporaciones programen sus distribuciones de beneficios con mayor certeza, incentivando a los inversores internacionales a preservar y expandir sus operaciones sin ser impactados por impuestos excesivos.

Regalías y ganancias de capital

El acuerdo entre Ecuador y Bélgica se enfoca particularmente en la imposición sobre regalías y ganancias de capital, categorías de ingresos cruciales en el marco de las transacciones internacionales y la transferencia de tecnología. En relación con las regalías, el convenio estipula que estos ingresos, derivados de la utilización o concesión de derechos sobre propiedad intelectual, patentes, marcas comerciales y similares, pueden ser sujetos a imposición fiscal en el país de residencia del beneficiario. Sin embargo, se permite una retención en la fuente por parte del país de procedencia. Esta retención se restringe a un índice reducido, con el objetivo de no impedir la movilidad de conocimiento y tecnología entre ambas naciones. Este enfoque promueve la transacción de activos intangibles y establece un ambiente propicio para que las entidades empresariales y profesionales puedan licenciar sus derechos sin incurrir en una carga tributaria significativa.

En el contexto de las ganancias de capital, el acuerdo asigna los derechos de imposición de forma diferenciada en función del tipo de activo implicado. Las ganancias provenientes de la comercialización de propiedades inmobiliarias pueden ser sujetas a imposición fiscal en el país de origen, salvaguardando la base tributaria local y permitiendo que el país de procedencia participe en la recaudación fiscal. Para otros tipos de activos, tales como acciones y bienes muebles, el derecho de imposición tiende a estar vinculado al país de residencia del propietario. Este método, fundamentado en los principios del Modelo de Convenio de la Organización de Cooperación Económica para

el Desarrollo Económico (OCDE), tiene como objetivo lograr un equilibrio entre los intereses fiscales de ambas partes y prevenir una imposición fiscal injusta sobre los inversores.

Servicios personales independientes y dependientes

El convenio fiscal entre Ecuador y Bélgica estipula directrices precisas para la imposición tributaria sobre los ingresos provenientes de servicios personales, distinguiendo entre los servicios brindados de forma autónoma y aquellos ejecutados bajo un vínculo de dependencia. Para los servicios personales autónomos, tales como los ingresos derivados de consultores, abogados, médicos y otros profesionales que operan de manera independiente, el acuerdo estipula que estos ingresos solo pueden ser tributados en el país de residencia del prestador del servicio, a menos que mantenga una “base fija” en el país donde presta sus servicios de manera habitual. Esto posibilita que los profesionales lleven a cabo actividades transfronterizas con certeza legal respecto a sus responsabilidades fiscales, fomentando la movilidad profesional sin tener que afrontar gravámenes fiscales dobles.

Para los servicios personales dependientes, entendidos como los ejecutados por empleados formales, el acuerdo establece que los ingresos adquiridos en uno de los países solo serán sujetos a imposición fiscal en el país donde se lleva a cabo la actividad laboral de manera efectiva. No obstante, si el empleado no se encuentra en el país de origen durante un periodo fiscal que exceda 183 días, el país de residencia mantiene el derecho exclusivo de imponer gravámenes sobre dichos ingresos. Este método se adhiere a las directrices del Modelo de Convenio de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), estableciendo una estructura equitativa que promueve el desplazamiento temporal de trabajadores entre ambas jurisdicciones, evitando su sujeción a una carga fiscal desmedida en el país donde ejercen sus actividades por periodos breves.

3.4. Intercambio de información y cooperación

El convenio entre Ecuador y Bélgica comprende estipulaciones particulares en relación con el intercambio de información y la colaboración fiscal, componentes esenciales para asegurar la transparencia y el acatamiento apropiado de las regulaciones fiscales en ambas jurisdicciones. Estas estipulaciones habilitan a las entidades fiscales de ambas naciones para intercambiar información pertinente acerca de los contribuyentes,

incluyendo datos relativos a ingresos, activos y transacciones que puedan estar sujetas a imposición fiscal en cualquiera de las dos naciones. Este intercambio se lleva a cabo bajo rigurosas regulaciones de confidencialidad y exclusivamente para propósitos fiscales, en consonancia con los estándares internacionales de transparencia promovidos por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE).

La transferencia de datos, además de evitar la evasión y elusión fiscal, fortalece la cooperación en auditorías y verificaciones conjuntas, facilitando una supervisión eficiente de las obligaciones fiscales de los sujetos tributarios que operan en ambas naciones. Este procedimiento es especialmente valioso para la detección y prevención de prácticas abusivas o inconsistencias en las declaraciones fiscales. Además, el convenio obliga a Ecuador y Bélgica a instaurar mecanismos de colaboración que garanticen que los beneficios del acuerdo no sean empleados de forma inapropiada. La habilidad para intercambiar información de manera eficaz promueve la implementación adecuada de las estipulaciones del acuerdo y respalda la gestión eficaz de los sistemas fiscales de ambas naciones.

3.5. Análisis crítico

Una de las principales diferencias entre los dos convenios de doble imposición tributaria, radica en el criterio sobre el cual fueron formulados, puesto que en el caso de Alemania, este se tomó como criterio a la Residencia, mientras que en el caso de Bélgica el criterio aplicado es el de la fuente.

En tal sentido, sobre el principio de tributación por residencia, debe recordarse que la residencia es un criterio básico para la tributación de una persona física en un determinado ordenamiento jurídico y constituye, por tanto, el núcleo del vínculo personal y físico con el territorio en el que dicha persona tiene su domicilio. En palabras de Castro⁹⁹, la residencia constituye el elemento de conexión decisivo en la atribución de la potestad tributaria, razón por la cual es el criterio más aplicado por los Estados, en detrimento del principio de nacionalidad, que hoy tiene una aplicación mucho más limitada.

Este principio aparece, en la mayoría de los casos, asociado a un principio de tributación universal o ilimitada, por el cual el Estado tendrá derecho a gravar la renta de sus residentes, incluso si ésta tiene fuente extranjera. A los efectos de delimitar el ámbito

⁹⁹ José Castro. *El concepto de dividendo en los convenios de doble imposición* (Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2016), 38

de aplicación de las normas tributarias de cada Estado, habrá que distinguir la residencia o domicilio de la noción de domicilio fiscal en derecho interno, que la ley denomina como un lugar concreto para el ejercicio de derechos y el cumplimiento de deberes tributarios, localizando al contribuyente en el ámbito territorial donde se encuentren los servicios administrativos competentes para realizar actos relativos a la situación tributaria del contribuyente, en los términos establecidos en la Ley de Régimen Tributario Interno.

Asimismo, existen leyes que adoptan una concepción subjetivista de la residencia, exigiendo la permanencia física en un determinado lugar (*corpus*) así como la intención del sujeto de convertirse en residente de un determinado país (*animus*), y otras que, por el contrario, en una concepción meramente objetivista, se contentan con la presencia física de la persona, en un determinado territorio, durante un cierto período de tiempo, para que esta estancia se convierta en residencia.

En términos de prueba de residencia, siempre que un contribuyente quiera demostrar que no cumplió con el requisito de 183 días, será su responsabilidad proporcionar la prueba. La condición de residente prevista solo subsiste mientras la residencia fiscal del contribuyente se transfiere a un país, territorio o región sujeto a un régimen fiscal claramente más favorable y deja de aplicarse en el año en que el contribuyente pasa a ser residente fiscal en un país, territorio o región distinto de aquellos. Esto significa que, en situaciones de traslado de la residencia fiscal a un país, territorio o región sujeto a un régimen claramente más favorable, por parte de una persona de nacionalidad portuguesa, se espera ahora que la condición de residente sólo se mantenga mientras continúe el traslado de la residencia fiscal a un territorio de características idénticas.

Aún en este ámbito del cambio de residencia de los particulares, Soto enumera algunos argumentos en contra del principio de tributación en la residencia, concretamente a través del cambio de residencia a un Estado con menor tributación, con el fin de lograr la aplicación de determinados Convenios de Doble Imposición Tributaria y regímenes tributarios más favorables. De los diversos argumentos explicados, el autor termina concluyendo que la tributación de la renta mundial en el Estado de residencia, combinada con la concesión de un crédito por el impuesto pagado en el Estado de la fuente, termina por no asegurar la neutralidad en la exportación de capitales ni en la importación de

capitales, por lo que este principio termina favoreciendo a los países desarrollados, países que son grandes exportadores de capitales.¹⁰⁰

De esta manera, a una cantidad reducida de impuesto pagado en el Estado fuente le corresponderá un crédito fiscal reducido en el Estado de residencia, pero la cantidad final de impuesto a soportar por el inversor será la misma, lo que resultará esencialmente en una especie de transferencia de ingresos fiscales del Estado fuente al Estado de residencia.¹⁰¹

Por otra parte, en el caso del Convenio de doble tributación celebrado con Bélgica el criterio aplicado es el de la fuente. En sentido amplio, la fuente equivale al lugar donde surge la renta, donde se produce, es decir, el lugar donde se realiza la actividad o donde se utilizan los factores de producción o donde se encuentran situados los bienes o derechos.¹⁰² Es en base a este principio que un Estado termina teniendo el derecho a gravar las rentas que tengan su fuente en su territorio, independientemente de la ubicación geográfica de su titular o de su nacionalidad.

La legitimidad de la tributación por el Estado fuente es comúnmente reconocida y se instrumenta, en la mayoría de los casos, mediante la aplicación de una retención en la fuente sobre el valor de la renta. Sin embargo, en la actualidad, el principio de la fuente no atribuye por lo general un derecho exclusivo de tributación al Estado fuente. Si bien el principio de residencia es el dominante en el ámbito de los sistemas modernos de imposición de la renta, el de la fuente acaba teniendo un efecto complementario, pero de gran importancia, de cara a asegurar la tributación de las rentas que se producen en el Estado de un no residente.

Considerando la mayoría de los sistemas jurídicos en los que rige un sistema de pago de impuesto sobre la renta de alcance mundial para los residentes, es común que los no residentes estén obligados a tributar, pero únicamente sobre las rentas originadas en el territorio, de acuerdo con un método comúnmente denominado de tributación limitada.¹⁰³

De esta manera, siguiendo con el análisis, se tiene que los convenios de doble imposición tributaria que se aplican según el principio de tributación por residencia y el principio de tributación por fuente tienen diferencias fundamentales en cuanto a la

¹⁰⁰ Mario Soto. *Derecho Tributario Internacional* (México D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2017), 62.

¹⁰¹ *Ibid.*

¹⁰² Alfredo Ruiz. *Introducción al Derecho Tributario Internacional*. (Lima: Fondo Editorial de la PUCP, 2022), 57.

¹⁰³ Victor Uckmar, Corasaniti Giuseppe, Paolo de'Capitani. *Manual de derecho tributario internacional* (Bogotá: Temis, 2022), 156.

jurisdicción que posee el derecho a gravar los ingresos de una persona o entidad. El principio de tributación por residencia establece que una persona o empresa está sujeta a la tributación en su país de residencia, es decir, en el lugar donde tiene su centro de intereses económicos o su hogar permanente, de manera que los ingresos obtenidos en el extranjero por una persona o empresa residente en dicho país estarán sujetos a la tributación en su país de residencia, aunque puedan estar también sujetos a tributación en el país de origen de los ingresos. En este contexto, los convenios de doble imposición buscan evitar que el mismo ingreso sea gravado en ambos países.

Por otro lado, el principio de tributación por fuente se basa en la idea de que los ingresos deben ser gravados en el país donde estos se originan o se producen, es decir, si un residente de un país obtiene ingresos de un país extranjero, el país donde se genera el ingreso tiene el derecho de gravarlo, independientemente de la residencia del contribuyente. Bajo este principio, los países imponen impuestos sobre los ingresos que provienen de actividades realizadas en su territorio, tales como rentas de propiedad, dividendos, intereses o regalías, incluso si el receptor de esos ingresos reside en otro país. En este caso, los convenios de doble imposición también pretenden evitar la doble tributación, estableciendo límites a la retención fiscal en la fuente y otorgando créditos fiscales o exenciones en el país de residencia del contribuyente.

Las diferencias entre estos dos principios impactan directamente en la forma en que se distribuye el derecho a gravar entre los países, puesto que, mientras que el principio de tributación por residencia otorga al país de residencia una mayor capacidad de intervención fiscal sobre los ingresos globales de sus residentes, el principio de tributación por fuente otorga un mayor control fiscal a los países de origen de los ingresos.

De esta manera, resulta evidente que los enfoques reflejan diferentes intereses fiscales, pues algunos países prefieren la tributación por fuente, ya que asegura que los ingresos generados en su territorio sean gravados, mientras que otros países prefieren la tributación por residencia, que les permite imponer impuestos sobre los ingresos globales de sus residentes.

En cuanto a los convenios de doble imposición, los dos principios tienen la finalidad de evitar que los contribuyentes deban pagar impuestos sobre el mismo ingreso en dos países, pero lo logran a través de mecanismos diferentes. En los convenios basados en el principio de residencia, los países acuerdan otorgar créditos fiscales o exenciones en el país de residencia para los impuestos pagados en el país de origen; mientras que en los convenios basados en el principio de fuente, generalmente se establece un límite en la

tasa de retención fiscal que el país de origen puede aplicar sobre los ingresos generados, y luego se otorgan créditos o exenciones en el país de residencia para evitar una tributación excesiva.

Las diferencias entre estos principios pueden influir en las decisiones de los contribuyentes y las políticas fiscales, ya que cuando se adopta el principio de tributación por residencia el Estado se enfoca más en la protección de sus residentes, asegurando que no enfrenten cargas fiscales excesivas por sus actividades internacionales; en contraste, con la aplicación del principio de tributación por fuente se maximiza la recaudación fiscal por los ingresos generados dentro de su territorio, lo cual es particularmente relevante para países con industrias específicas que producen ingresos de gran valor, como los países desarrollados en recursos naturales o en activos intangibles. Ambos principios, sin embargo, buscan el mismo objetivo: evitar la doble imposición y fomentar la cooperación internacional en materia fiscal.

3.6. Conclusiones del capítulo

La normativa ecuatoriana en materia de convenios para evitar la doble imposición refleja un desarrollo jurídico sólido y coherente con los principios constitucionales que rigen el sistema tributario nacional, tales como legalidad, progresividad, equidad y suficiencia recaudatoria. La Constitución de 2008 redefinió la función de la política fiscal, vinculándola no solo al financiamiento estatal sino también a objetivos de justicia social, redistribución de la riqueza y desarrollo sostenible. En este marco, los tratados internacionales como los CDI se integran al ordenamiento jurídico con jerarquía superior a la ley, pero subordinada a la Constitución, permitiendo al Estado compatibilizar la atracción de inversiones extranjeras con la protección de su soberanía tributaria. La legislación secundaria, por su parte, ha fortalecido la estructura fiscal mediante mecanismos de control a operaciones transnacionales, normas sobre residencia fiscal y disposiciones que aseguran la aplicación efectiva de estos tratados, lo que evidencia un compromiso normativo con la equidad y la transparencia en un entorno tributario cada vez más globalizado.

El Convenio para Evitar la Doble Imposición suscrito entre Ecuador y Alemania representa un instrumento jurídico fundamental para garantizar la equidad y seguridad jurídica en materia tributaria internacional. Al delimitar claramente las personas y los impuestos comprendidos, establecer definiciones precisas de residencia y regular aspectos específicos como la imposición sobre dividendos, regalías, ganancias de capital

y servicios personales, el acuerdo promueve un entorno propicio para la inversión y la cooperación económica bilateral. Además, la incorporación de mecanismos de intercambio de información y cooperación fiscal refuerza el compromiso de ambas naciones con la transparencia y la lucha contra la evasión tributaria. En suma, este convenio fortalece los vínculos fiscales y económicos entre Ecuador y Alemania, contribuyendo a una mayor integración y confianza mutua en un contexto globalizado.

El Convenio para Evitar la Doble Imposición suscrito entre Ecuador y Bélgica constituye una herramienta fundamental para regular las obligaciones fiscales de individuos y entidades con vínculos económicos en ambas jurisdicciones. En este acuerdo internacional se establecen disposiciones claras sobre el ámbito de aplicación, las definiciones esenciales como la residencia fiscal, los tipos de rentas comprendidas incluyendo dividendos, regalías, ganancias de capital y servicios personales, así como mecanismos de cooperación e intercambio de información, el tratado proporciona un marco jurídico transparente, equitativo y alineado con los principios del Modelo de Convenio de la OCDE. En tal sentido, se considera que este instrumento cumple con su finalidad de fortalecer la seguridad jurídica, reducir la carga tributaria injustificada, promover la inversión extranjera, el comercio bilateral y la cooperación internacional en materia fiscal, consolidando así las relaciones económicas entre Ecuador y Bélgica.

Capítulo cuarto

Impacto y desafíos de los CDI: Una visión comparativa y estratégica

El desarrollo y aplicación de los Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI) representan un componente clave en la política tributaria internacional de los Estados, debido a que su finalidad es alcanzar un equilibrio entre la atracción de inversión extranjera y la protección de la base imponible nacional. En el caso ecuatoriano, estos tratados han tenido efectos relevantes en el ámbito económico y fiscal, generando beneficios en términos de seguridad jurídica y cooperación internacional, pero también planteando desafíos en cuanto a la recaudación y la prevención de prácticas de elusión. En el presente capítulo se ofrece una visión comparativa y estratégica del impacto de los CDI suscritos por Ecuador, con énfasis en los acuerdos celebrados con Alemania y Bélgica, analizando sus implicaciones, debilidades y oportunidades de mejora, todo ello, teniendo en cuenta los estándares internacionales y las recomendaciones de organismos como la OCDE y la ONU, así como los efectuados por la doctrina internacional en materia tributaria.

1. Comparación de los CDI suscritos por el Ecuador con Alemania y Bélgica

En el análisis comparativo de los Convenios para Evitar la Doble Imposición (CDI) suscritos por Ecuador con Alemania y Bélgica, es posible observar similitudes y diferencias en la estructura y las disposiciones específicas de cada acuerdo. Ambos convenios están diseñados para eliminar la doble tributación y fomentar la cooperación fiscal, pero presentan matices que reflejan los intereses y las particularidades fiscales de cada uno de los países firmantes. En términos generales, tanto el CDI con Alemania como el de Bélgica se alinean con las directrices del Modelo de Convenio de la OCDE, estableciendo un marco de normas comunes que facilitan la tributación justa y la movilidad económica entre las jurisdicciones involucradas.

Sin embargo, aunque ambos tratados tienen puntos en común, existen diferencias en la aplicación de ciertas disposiciones, como las tasas impositivas máximas permitidas, las definiciones de residencia y los métodos específicos para evitar la doble imposición. Estas variaciones responden a los acuerdos alcanzados en las negociaciones bilaterales, los cuales consideran las políticas fiscales y los intereses económicos de cada país. La

comparación de estos convenios permite entender cómo Ecuador ha adaptado su política de acuerdos de doble imposición en función de las características y necesidades de cada relación bilateral, equilibrando la atracción de inversión extranjera y la protección de su base tributaria.

Un aspecto que resulta determinante se refiere al criterio de aplicación de los convenios, ya que el Convenio de Doble Imposición entre Ecuador y Alemania, al aplicar el principio de tributación por residencia, establece que el país de residencia tiene el derecho primario de gravar los ingresos globales de sus residentes lo que implica que si una persona o empresa residente en Ecuador obtiene ingresos en Alemania, este país tiene el derecho de gravar esos ingresos, pero Ecuador debe eximir estos ingresos u otorgar un crédito fiscal para evitar que el contribuyente sea gravado dos veces. De esta manera, este principio favorece la jurisdicción del país de residencia del contribuyente, permitiendo que se evite la doble tributación a través de créditos o exenciones fiscales en la nación de residencia.

Por otro lado, el Convenio de Doble Imposición entre Ecuador y Bélgica, que aplica el principio de tributación por fuente, establece que el país en el que se originan los ingresos tiene la facultad de gravarlos. En este caso, si una persona o empresa residente en Ecuador obtiene ingresos de Bélgica, este último tiene el derecho de imponer un impuesto sobre esos ingresos, independientemente de que el beneficiario resida en Ecuador. Sin embargo, el convenio también asegura que Ecuador otorgará un crédito fiscal o una exención para evitar que el contribuyente pague impuestos excesivos, lo que puede generar una disminución de la carga tributaria a nivel de residencia.

Las semejanzas entre ambos convenios radican en su objetivo común de evitar la doble imposición, utilizando mecanismos como los créditos fiscales y las exenciones. Sin embargo, la principal diferencia radica en el enfoque de la tributación: el convenio con Alemania se enfoca en la residencia del contribuyente como base para la tributación de los ingresos globales, mientras que el acuerdo con Bélgica se concentra en la fuente de los ingresos, permitiendo que el país donde se generan los ingresos ejerza su derecho a gravarlos, incluso si el receptor reside en otro país, pero en términos generales, las dos estrategias pretende alcanzar un equilibrio de los derechos fiscales de los países involucrados, aunque a través de diferentes mecanismos de distribución de la potestad tributaria.

1.1. Dividendos

La comparativa de las estrategias fiscales para los dividendos en los acuerdos bilaterales de Ecuador con Alemania y Bélgica revela enfoques análogos, aunque con ciertas variaciones en las tasas y condiciones aplicables a dichos ingresos. Ambos acuerdos tienen como objetivo prevenir la doble imposición en los dividendos distribuidos por una corporación ubicada en un país a un accionista residente en el otro. Sin embargo, permiten una retención en la fuente limitada, con la finalidad de que el país donde se originan los dividendos obtenga una porción equitativa de los ingresos fiscales. Esto también faculta al país de residencia del receptor para implementar una deducción o crédito fiscal, asegurando de este modo que el ingreso no sea objeto de imposición fiscal en dos ocasiones.

En el Contrato de Inversión con Alemania (CDI), la tasa de retención sobre dividendos tiende a ser disminuida, en consonancia con los principios del Modelo de Convenio de la OCDE, que propone una imposición moderada en la fuente para evitar la disuasión de la inversión. Este acuerdo estipula tasas diferenciadas en función del porcentaje de participación del receptor en la corporación que distribuye los dividendos, proporcionando una tasa reducida para los accionistas mayoritarios, promoviendo así la inversión a largo plazo y la instauración de relaciones comerciales sostenibles entre ambas naciones.

Además, el acuerdo con Bélgica también posibilita una retención restringida, aunque las tasas específicas pueden fluctuar en comparación con el acuerdo con Alemania. En ambos convenios, la atención privilegiada a los dividendos evidencia el interés de Ecuador en captar inversión extranjera y fomentar la repatriación de beneficios bajo condiciones fiscales favorables. Esta estructura no solo incrementa la seguridad jurídica para los inversores internacionales, sino que también robustece la colaboración económica bilateral al ofrecer un esquema claro y fiable para la distribución de beneficios entre las empresas y sus accionistas en ambas naciones.

1.2. Regalías y ganancias de capital

En la evaluación comparativa de las alianzas de doble imposición que Ecuador ha establecido con Alemania y Bélgica, los tratamientos de regalías y ganancias de capital evidencian ciertas metodologías compartidas, aunque también se observan diferencias en la implementación de tasas y criterios de imposición. Ambos acuerdos tienen como

objetivo prevenir la imposición doble sobre ingresos provenientes de regalías entendidas como pagos por la utilización de derechos de propiedad intelectual, patentes, marcas y otros intangibles y sobre las ganancias de capital derivadas de la venta de activos, particularmente bienes inmuebles y participaciones accionarias.

Con respecto a las regalías, ambos convenios posibilitan una retención restringida en la fuente, garantizando que el país donde se originan dichos ingresos reciba una compensación fiscal. No obstante, la tasa concreta de retención puede experimentar ligeras variaciones entre los acuerdos con Alemania y Bélgica, lo que evidencia discrepancias en las políticas de negociación de cada nación y en la naturaleza de los derechos protegidos. El pacto con Alemania tiende a instaurar una tasa fiscal reducida para promover el intercambio de tecnologías y saberes, mientras que el pacto con Bélgica preserva una estructura que fomenta la utilización de activos intangibles sin imponer imposiciones fiscales desmesuradas.

En lo que respecta a las ganancias de capital, ambos acuerdos adoptan el enfoque del Modelo de Convenio de la Organización de las Naciones Unidas para el Desarrollo Económico y Social (OCDE), delegando la facultad de imponer gravámenes al país donde se encuentran los bienes inmuebles o donde se hayan producido las ganancias significativas. Esto implica que, por ejemplo, la transacción de una propiedad inmobiliaria en Ecuador por un residente belga podría estar sujeta a impuestos en Ecuador, mientras que la comercialización de acciones generalmente se encuentra bajo la jurisdicción del país de residencia del propietario, a excepción de situaciones particulares en las que el valor de las acciones está primordialmente vinculado a propiedades inmobiliarias en el país de procedencia. Este modelo no solo garantiza que las ganancias significativas sean tributadas en el lugar apropiado, sino que además promueve una mayor transparencia y equidad en la imposición fiscal de las transacciones a nivel transfronterizo.

1.3. Servicios personales independientes y dependientes

En la comparativa de las disposiciones fiscales para servicios personales independientes y dependientes en los acuerdos de doble imposición que Ecuador ha suscrito con Alemania y Bélgica, se manifiesta un enfoque convergente, aunque con variaciones en los detalles específicos que se ajustan a las especificidades de cada vínculo bilateral. Ambos acuerdos tienen como objetivo prevenir la doble imposición en los ingresos provenientes de actividades laborales y profesionales, garantizando que los

empleados y profesionales no se vean compelidos a tributar en ambas jurisdicciones por el mismo ingreso.

En relación con los servicios personales autónomos como los proporcionados por consultores, médicos, abogados y otros profesionales que funcionan de forma independiente ambos acuerdos estipula que el ingreso será tributado exclusivamente en el país de residencia del prestador de servicios, a menos que mantenga una base fija o una presencia física significativa en el país extranjero. Esta base fija, comúnmente, debe estar establecida de forma habitual y significativa para que el país que proporciona los servicios pueda ejercer su facultad de imposición de gravámenes. Esta disposición habilita a los profesionales para llevar a cabo actividades transfronterizas sin tener que afrontar gravámenes fiscales desmedidos en el país en el que temporalmente prestan sus servicios.

En el contexto de los servicios personales dependientes, entendidos como los ingresos derivados de empleos formales, los acuerdos internacionales estipula que los ingresos generados en un país serán tributados en dicho país cuando la labor se lleva a cabo físicamente en dicho país. No obstante, existen excepciones, como la circunstancia en la que el empleado no permanezca más de 183 días en el país anfitrión durante un año fiscal; en tal circunstancia, el país de residencia del empleado conserva el derecho de imponer gravámenes. Esta normativa, fundamentada en el Modelo de Convenio de la Organización de las Naciones Unidas para el Desarrollo Económico y Social (OCDE), promueve el desplazamiento temporal de empleados entre ambas jurisdicciones sin sucumbir a una carga fiscal doble en el país receptor.

1.4. Intercambio de información y cooperación

En los acuerdos de doble imposición con Alemania y Bélgica, el intercambio de información y la colaboración fiscal constituyen elementos fundamentales que evidencian un compromiso compartido hacia la transparencia y el cumplimiento fiscal en ambas jurisdicciones. Tanto el convenio suscrito con Alemania como el suscrito con Bélgica incorporan estipulaciones detalladas para promover el intercambio de información entre las autoridades fiscales, facilitando a las naciones el acceso a información relativa a los contribuyentes que operan en ambas jurisdicciones. Esta transacción no solamente engloba ingresos y activos, sino también datos pertinentes para identificar potenciales instancias de evasión fiscal.

Ambos acuerdos se adhieren a las directrices del Modelo de Convenio de la OCDE en relación con los procedimientos de intercambio de información, estipulando que tal

colaboración debe adherirse a las regulaciones de confidencialidad y ser exclusivamente empleada para propósitos fiscales. Esta modalidad de colaboración facilita a las autoridades fiscales la identificación de inconsistencias en las declaraciones de los contribuyentes y la coordinación de auditorías en situaciones de sospecha de evasión o elusión tributaria. Adicionalmente, las estipulaciones en ambos convenios incorporan la obligación de salvaguardar la confidencialidad de los datos personales, con el objetivo de que la información compartida sea empleada exclusivamente en el contexto fiscal y resguardada frente a aplicaciones indebidas.

Las discrepancias entre los acuerdos con Alemania y Bélgica radican en los aspectos particulares de la colaboración, dado que cada nación puede poseer sus propias exigencias de transparencia y protocolos para la gestión de la información fiscal. Sin embargo, ambos convenios establecen un marco sólido que promueve la colaboración y contribuye a la prevención de la evasión fiscal a través de la regulación de los ingresos transfronterizos. Este marco consolida el vínculo fiscal entre Ecuador y sus aliados europeos, garantizando que los contribuyentes cumplan con sus responsabilidades en ambas jurisdicciones y fomentando un ambiente de confianza y predictibilidad en las interacciones fiscales a nivel internacional.

2. Beneficios y desventajas de la firma de los CDI de Ecuador con Alemania y Bélgica

La suscripción de acuerdos para prevenir la doble imposición (CDI) entre Ecuador y las naciones de Alemania y Bélgica implica una serie de ventajas y desventajas que afectan tanto a los contribuyentes como a las entidades fiscales de los países signatarios. Estos convenios están concebidos con el objetivo de fomentar el comercio, la inversión y la colaboración fiscal, simultáneamente estableciendo directrices precisas que habilitan a los contribuyentes a operar en ambas naciones sin incurrir en una carga fiscal doble. No obstante, también manifiestan ciertas dificultades y restricciones, las cuales pueden impactar tanto en la recaudación fiscal de Ecuador como en su autonomía en la implementación de determinadas políticas tributarias.

2.1. Beneficios

Uno de los principales beneficios de estos acuerdos radica en la erradicación de la doble imposición, permitiendo a los contribuyentes eludir la carga tributaria duplicada sobre los mismos ingresos en ambas jurisdicciones. Esto resulta particularmente

ventajoso para entidades comerciales e individuos que operan en ambas naciones, dado que pueden optimizar su carga tributaria y tener una mayor predictibilidad en sus responsabilidades fiscales. Adicionalmente, al adherirse a las directrices del Modelo de Convenio de la OCDE, ambos Convenios de Inversión Extranjera garantizan que los inversores dispongan de un marco jurídico reconocido a nivel internacional, promoviendo así un flujo de capital más estable y seguro entre Ecuador y estas dos naciones europeas.

Un beneficio adicional radica en la consolidación de las relaciones económicas y comerciales. Mediante la provisión de condiciones fiscales ventajosas, Ecuador tiene el potencial de atraer inversiones provenientes de entidades empresariales alemanas y belgas que aspiran a expandir sus operaciones en América Latina. Adicionalmente, la incorporación de estipulaciones para la transferencia de datos potencia la colaboración administrativa entre las entidades fiscales, simplificando la identificación de prácticas de evasión fiscal y la observancia de las regulaciones tributarias en ambas jurisdicciones.

2.2. Desventajas

A pesar de sus ventajas, los Contratos de Compra de Inmuebles (CDI) también conllevan inconvenientes, incluyendo la disminución de la recaudación fiscal para Ecuador, que, al restringir la imposición en la fuente, disminuye su habilidad para imponer gravámenes sobre determinados ingresos de individuos extranjeros que operan en su territorio. Este aspecto puede ser particularmente significativo en el contexto de regalías y dividendos, donde los convenios establecen tasas reducidas que, a pesar de fomentar la inversión, reducen la recaudación potencial de Ecuador.

Una desventaja adicional es la restricción de la autonomía fiscal de Ecuador, dado que, al suscribir estos acuerdos, la nación se obliga a adherirse a las directrices internacionales y a ajustarse a las estipulaciones pactadas, incluso en caso de cambios en las condiciones económicas. Esto podría limitar la habilidad futura de Ecuador para modificar su política fiscal, particularmente si aspira a incrementar sus ingresos a través de reformas tributarias más rigurosas.

2.3. Conclusiones del capítulo:

Los Convenios para Evitar la Doble Imposición suscritos por Ecuador con Alemania y Bélgica presentan un marco legal que facilita la cooperación fiscal y la eliminación de la doble tributación, promoviendo la inversión extranjera y garantizando una adecuada tributación internacional. Ambos acuerdos siguen los principios

establecidos por la OCDE, lo que asegura la armonización con estándares internacionales y fomenta un ambiente fiscal más predecible y seguro para los contribuyentes y las autoridades fiscales. Sin embargo, existen diferencias en la implementación de tasas impositivas y condiciones específicas, que responden a las necesidades y políticas de cada nación. A pesar de los beneficios evidentes, como la atracción de inversión y la mejora de las relaciones comerciales, las desventajas incluyen la disminución de la recaudación fiscal para Ecuador y la limitación de su autonomía fiscal, lo que tiene un impacto en futuras reformas tributarias y en la capacidad de Ecuador para modificar su política fiscal según las necesidades internas.

Conclusiones

Los Convenios para Evitar la Doble Imposición suscritos entre Ecuador y Alemania (2006) y entre Ecuador y Bélgica (1996) comparten una estructura común basada en el Modelo de Convenio de la OCDE, reflejando disposiciones típicas en materia de residencia, establecimiento permanente, distribución de potestades tributarias y mecanismos de resolución de conflictos. Ambos tratados establecen el criterio de residencia como elemento determinante para atribuir potestad tributaria, y regulan de forma similar los métodos para evitar la doble imposición, recurriendo principalmente al método de exención con progresividad y, subsidiariamente, al método de imputación. Asimismo, contemplan cláusulas de no discriminación y disposiciones sobre intercambio de información, aunque con distinto grado de detalle y exigibilidad conforme a los estándares actuales de cooperación fiscal internacional.

Una diferencia sustancial entre ambos convenios radica en el tratamiento de los ingresos pasivos, particularmente en lo relativo a dividendos, intereses y regalías. El CDI con Alemania establece límites más moderados a la imposición en la fuente (5% o 10% en dividendos, dependiendo de la participación accionaria, y 10% en intereses y regalías), lo cual refleja una intención de equilibrar la recaudación entre Estado fuente y Estado de residencia. En contraste, el tratado con Bélgica prevé exenciones más amplias, en especial en el caso de los intereses y ciertas regalías, lo cual ha sido señalado como un factor facilitador de prácticas de planificación fiscal agresiva. Además, el CDI con Bélgica carece de cláusulas específicas de salvaguarda como la cláusula antiabuso, presentes en tratados más recientes o alineados con el enfoque post-BEPS.

En cuanto a la convergencia con el Modelo de Convenio de la OCDE, ambos tratados siguen en líneas generales su estructura sustantiva, aunque presentan desviaciones significativas frente a sus actualizaciones más recientes, especialmente en lo que respecta a las cláusulas de prevención del abuso de tratados y mecanismos de resolución de disputas, ya que ninguno de los dos CDI incluye de manera expresa el *Principal Purpose Test (PPT)* ni cláusulas que limiten los beneficios del convenio cuando se detecten estructuras artificiales, lo cual contraviene el estándar mínimo del Plan de Acción 6 del Proyecto BEPS. Asimismo, aunque contemplan mecanismos de

procedimiento amistoso para resolver disputas, no obligan al arbitraje vinculante, lo que hace que pierdan efectividad de la resolución de conflictos en el ámbito internacional.

Los convenios de doble imposición tributaria suscritos por Ecuador han tenido un impacto en la economía y la inversión extranjera en la mejorara de la inversión al ofrecer garantías tributarias claras y al fomentar un entorno más favorable para los flujos de capitales, generando un marco de seguridad jurídica y previsibilidad para los inversionistas, al incorporar mecanismos para resolver disputas fiscales entre Estados, lo que refuerza la confianza de empresas extranjeras al invertir en el país. Sin embargo, también han planteado desafíos importantes en cuanto a la capacidad del Estado ecuatoriano para recaudar impuestos, ya que uno de los principales efectos negativos ha sido la pérdida de potestad tributaria sobre ciertos tipos de rentas, especialmente aquellas generadas por intereses, dividendos, regalías y servicios técnicos prestados desde el exterior, puesto que los convenios han permitido que las empresas extranjeras tributen exclusivamente en sus países de residencia, lo que ha disminuido la base imponible local, lo que llevado a cuestionamientos sobre si los beneficios en atracción de inversión superan las limitaciones fiscales impuestas por estos tratados.

En el caso específico del CDI entre Ecuador y Alemania, vigente desde 2006, se observa un enfoque equilibrado en la distribución de potestades tributarias, aunque también se han identificado vacíos que han sido aprovechados por ciertos contribuyentes para planificaciones fiscales agresivas. A pesar de ello, este convenio ha sido relevante para la promoción de relaciones económicas y comerciales entre ambos países, facilitando la presencia de empresas alemanas en sectores estratégicos como la energía, la industria automotriz y la tecnología. No obstante, desde el punto de vista recaudatorio, se ha cuestionado que ciertas cláusulas limitan el cobro de impuestos sobre dividendos y regalías, afectando ingresos que de otro modo se percibirían localmente.

El CDI entre Ecuador y Bélgica, firmado en 1996, ha tenido un impacto similar, pero con matices particulares. Bélgica ha sido históricamente una jurisdicción atractiva para la estructuración de inversiones debido a su red de tratados y régimen tributario, aunque se fomente el hecho de que algunos grupos económicos se establezcan en ese país para beneficiarse de los términos del convenio, especialmente en lo que respecta a la exención de retención en fuente sobre ciertos tipos de pagos. De esta forma, si bien es cierto se ha facilitado inversiones en sectores como la agroindustria y la logística, también ha sido señalado por limitar la capacidad del Servicio de Rentas Internas para fiscalizar

operaciones que, si bien son legales, reducen considerablemente la carga tributaria en Ecuador.

Para optimizar la aplicación de los Convenios de Doble Imposición Tributaria y asegurar que estos contribuyan tanto a los objetivos fiscales como económicos de Ecuador, es fundamental que el Estado ecuatoriano revise periódicamente sus tratados para asegurar que se garantice los principios de transparencia, equidad tributaria y lucha contra la evasión fiscal. En concordancia con la doctrina internacional y las recomendaciones de organismos como la OCDE y la ONU, se sugiere incorporar cláusulas antielusión más firmes, como la *principal purpose test* (PPT), que permita negar beneficios del convenio cuando el objetivo principal de una transacción sea obtener ventajas fiscales indebidas. Además, resulta prioritario fortalecer la capacidad técnica del Servicio de Rentas Internas para el monitoreo efectivo del cumplimiento de los CDI, así como para participar en procesos de renegociación y en mecanismos de solución de controversias internacionales.

Asimismo, Ecuador debería avanzar en la alineación de sus convenios con el estándar mínimo del Proyecto BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), especialmente en cuanto a la prevención del abuso de tratados y la mejora de la cooperación internacional en materia tributaria, ya que esto permitiría evaluar la denuncia o modificación de aquellos CDI que presenten desbalances significativos en la distribución de potestades tributarias o que permitan una erosión injustificada de la base imponible local. Igualmente, se recomienda que cualquier nueva negociación de tratados tome en cuenta el principio de simetría fiscal y los intereses del país como Estado fuente, garantizando que los beneficios concedidos no comprometan los ingresos fiscales necesarios para el cumplimiento de las obligaciones sociales del Estado. De este modo, se puede lograr una política tributaria coherente, que favorezca tanto la atracción de inversión como la sostenibilidad fiscal.

Anexos

Anexo 1: Convenios firmados por el Ecuador

País/	Fecha de Celebración	Fecha Vigencia	Criterio de aplicación del convenio	Impuestos comprendidos	Beneficios empresariales	Procedimiento amistoso
Alemania	07 de diciembre de 1982	5 de Agosto de 1986.	Residencia	Renta y Patrimonio	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Las autoridades competentes de cada Estado deberán resolver las dudas y dificultades mediante procedimiento amistoso
Brasil	6 de mayo de 1983	2 de Febrero de 1988.	Residencia	Renta	No establece la forma de calcular los beneficios imputables al establecimiento permanente	Las autoridades competentes de cada Estado deberán resolver las dudas y dificultades mediante procedimiento amistoso
Italia	23 de mayo de 1984	30 de Marzo de 1990	Residencia	Renta	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Las autoridades competentes de cada Estado deberán resolver las dudas y dificultades mediante procedimiento amistoso
Francia	16 de marzo de 1989	25 de Septiembre de 1992	Residencia	Renta	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Las autoridades competentes de los Estados contratantes o las comisiones designadas por ellos podrán ponerse directamente de acuerdo entre sí para llegar a acuerdos

País/	Fecha de Celebración	Fecha Vigencia	Criterio de aplicación del convenio	Impuestos comprendidos	Beneficios empresariales	Procedimiento amistoso
España	20 de Mayo de 1991	3 de Agosto de 1993	Residencia	Renta y patrimonio	No establece la forma de calcular los beneficios imputables al establecimiento permanente	Las autoridades competentes de los Estados contratantes harán lo posible por resolver mediante acuerdos amistosos
Rumanía	24 de abril de 1992	20 de Septiembre de 1995	Residencia	Renta y Capital	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Las autoridades competentes de los Estados contratantes harán lo posible por resolver mediante acuerdos amistosos
México	30 de Julio 1992	9 de Marzo de 2001	Residencia	Renta	Gastos que no son deducibles	Las autoridades competentes de los Estados contratantes harán lo posible por resolver mediante acuerdos amistosos
Suiza	28 de Noviembre de 1994	25 de Septiembre de 1995	Residencia	Renta y Patrimonio	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán ponerse directamente de acuerdo entre sí para llegar a acuerdos
Bélgica	18 de Diciembre de 1996	13 de Abril de 2004	Fuente	Renta y Patrimonio	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Las autoridades competentes de los Estados contratantes harán lo posible por resolver mediante acuerdos amistosos

País/	Fecha de Celebración	Fecha Vigencia	Criterio de aplicación del convenio	Impuestos comprendidos	Beneficios empresariales	Procedimiento amistoso
Chile	26 de Agosto 1999	16 de Marzo de 2004.	Residencia	Renta y Patrimonio	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Si cualquier dificultad no puede ser resuelta por las autoridades competentes, el caso puede ser sometido a arbitraje y el laudo será vinculante para ambos Estados y no tendrá efecto retroactivo
Canadá	28 de Junio 2001	31 de Diciembre de 2001	Residencia	Renta	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Si cualquier dificultad no puede ser resuelta por las autoridades competentes, el caso puede ser sometido a arbitraje y el laudo será vinculante para ambos Estados respecto del caso

País/	Fecha de Celebración	Fecha Vigencia	Criterio de aplicación del convenio	Impuestos comprendidos	Beneficios empresariales	Procedimiento amistoso
Comunidad Andina de Naciones	04 de Mayo 2004	9 de Noviembre de 2004	Fuente	Renta	Cuando una empresa efectúe actividades en dos o más Países Miembros, cada uno de ellos podrá gravar las rentas que se generen en su territorio, aplicando para ello cada País sus disposiciones internas en cuanto a la determinación de la base gravable como si se tratara de una empresa distinta, independiente y separada, pero evitando doble tributación	Recursos ante la Comisión de la CAN y Tribunal de la CAN
Uruguay	26 de Mayo de 2011	4 de Febrero de 2013	Residencia	Renta y Patrimonio	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Sometido a la competencia de autoridad del estado contratante del que sea residente
Corea	8 de Octubre de 2012	15 de Noviembre de 2013	Residencia	Renta	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Sometido a la competencia de autoridad del estado contratante del que sea residente
China	21 de Enero 2013	27 de marzo de 2014	Fuente	renta	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Sometido a la competencia de autoridad del estado contratante del que sea residente

País/	Fecha de Celebración	Fecha Vigencia	Criterio de aplicación del convenio	Impuestos comprendidos	Beneficios empresariales	Procedimiento amistoso
Singapur	27 de junio de 2013.	29 de octubre de 2015	Residencia	Renta	Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente serán gravables en este Estado	Las autoridades de los Estados podrán ponerse de acuerdo en eliminar la doble tributación que no esté determinada dentro del acuerdo.
Japón	15 de enero de 2019	1 de enero de 2020	Residencia	Renta	Las rentas empresariales están sujetas a imposición únicamente en el Estado de residencia de la empresa, a menos que la empresa opere en el otro Estado a través de un establecimiento permanente allí	El convenio establece un procedimiento amistoso que permite a los contribuyentes solicitar la resolución de casos en los que consideren que las medidas adoptadas por uno o ambos Estados resultan en una imposición no conforme con el convenio. Las autoridades competentes de ambos países se esforzarán por resolver dichos casos mediante acuerdo mutuo.

País/	Fecha de Celebración	Fecha Vigencia	Criterio de aplicación del convenio	Impuestos comprendidos	Beneficios empresariales	Procedimiento amistoso
Rusia	14 de noviembre de 2016.	14 de noviembre de 2019.	Residencia	Renta	Las ganancias empresariales de una empresa de un Estado contratante solo son imponibles en ese Estado, a menos que la empresa realice actividades en el otro Estado contratante a través de un establecimiento permanente allí.	El convenio prevé un procedimiento amistoso que permite a las personas que consideren que las medidas adoptadas por uno o ambos Estados resultan en una imposición no conforme con el convenio, presentar su caso a las autoridades competentes. Estas autoridades tratarán de resolver el caso mediante acuerdo mutuo

Bibliografía

- Ahmad, S., y T. Klein. “Place of Effective Management and Tax Residence of Multinational Corporations”. *Journal of International Business Studies* 51, n.º 5 (2020): 831–49. <https://doi.org/10.1057/s41267-020-00348-1>.
- Álvarez, C., y M. Roca. “Coordinación fiscal y desarrollo económico: Un análisis en el contexto de la fiscalidad internacional”. *International Tax Journal* 46, n.º 3 (2020): 243–61. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3487295>.
- Andersen, J. J., y J. Slemrod. “The Fiscal Architecture of International Taxation”. *Journal of Public Economics* 196 (2021): 104374. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2021.104374>.
- Barreto, S., y R. Klein. “Resolving Tax Disputes through Multilateral Agreements”. *International Tax Journal* 34, n.º 2 (2022): 210–25. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4210387>.
- Becker, S., y J. Torres. “Structure and Significance of Double Taxation Treaties in Global Taxation”. *International Journal of Fiscal Policy* 24, n.º 3 (2021): 145–62. <https://doi.org/10.1093/ijfp/ijfp2021>.
- Bell, L., y G. Romano. “Administrative Cooperation in International Tax Enforcement”. *Tax Compliance Review* 14, n.º 2 (2021): 210–25. <https://doi.org/10.1093/tcr/vac033>.
- Bergman, E., y L. Gómez. “International Tax Treaties and Their Role in Preventing Double Taxation”. *Journal of Comparative Tax Studies* 11, n.º 2 (2021): 145–60. <https://doi.org/10.1093/jcts/vab012>.
- Blouin, J., L. Robinson, y J. Seidman. “Double Tax Treaties and the Location of Inventive Activity”. *Review of Economics and Statistics* 102, n.º 2 (2020): 264–79. https://doi.org/10.1162/rest_a_00847.
- Brauner, Y., y L. Sasso. “Economic Double Taxation and Multinational Corporations: Challenges in a Globalized Economy”. *International Journal of Tax Policy and Corporate Governance* 15, n.º 3 (2021): 215–30. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4132789>.

- Brown, A., y N. Elgar. “The Role of Double Tax Treaties in International Tax Planning”. *Global Tax Planning Journal* 14, n.º 2 (2020): 85–100. <https://doi.org/10.1016/j.gtpj.2020.109852>.
- Castillo, M., y N. Berger. “Imputation Methods and Their Role in Mitigating International Tax Burdens”. *International Tax Policy Review* 27, n.º 3 (2021): 190–205. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4169021>.
- Castro, José. *El concepto de dividendo en los convenios de doble imposición*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2016.
- Chen, L., y J. Rivera. “Full Tax Credit Strategies in Global Taxation”. *Journal of Global Economic Policy* 12, n.º 2 (2020): 230–45. <https://doi.org/10.1016/j.jgep.2020.103689>.
- Chen, Y., y J. Baicker. “Double Tax Treaties and Their Role in International Trade”. *International Journal of Economics and Financial Issues* 11, n.º 3 (2021): 189–202. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3708191>.
- Clark, P., y R. Jensen. “The Role of Tax Treaties in Enhancing Fiscal Predictability”. *Journal of International Tax Policy* 22, n.º 2 (2021): 123–38. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4230012>.
- Clark, R., y M. De Souza. “Mutual Agreement Procedures as Tools for Resolving Tax Disputes”. *Global Taxation Journal* 13, n.º 3 (2020): 230–45. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4269723>.
- Daniels, R., y M. Zhou. “Digital Economy and the Challenges of International Tax Treaties”. *Journal of Digital Taxation* 14, n.º 2 (2022): 135–52. <https://doi.org/10.1016/j.jdt.2022.108364>.
- Davids, J., y M. Loretto. “Challenges of International Taxation: The Root Causes of Double Taxation in a Global Economy”. *Journal of Global Taxation* 7, n.º 2 (2021): 134–49. <https://doi.org/10.1016/j.jgt.2021.110278>.
- De Bruijn, K., y R. Mason. “Double Taxation Agreements and the Competitiveness of Multinational Firms”. *Journal of Global Taxation* 8, n.º 3 (2020): 234–52. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3674820>.
- Delgado, A., y C. Pérez. “The Future of Ecuador’s Tax Treaties: Challenges in a Globalized Economy”. *Global Tax Journal* 27, n.º 1 (2022): 210–25. <https://doi.org/10.1093/gtj/gtjv021>.

- Devereux, M. P., y J. Vella. “Taxing the Digitalised Economy: Targeted or System-Wide Reform?” *British Tax Review* 4 (2019): 387–410. <https://www.bloomsburyprofessional.com>.
- Douma, S., y S. Goslinga. “International Tax Systems and the Challenges of Digital Economy Taxation”. *World Tax Journal* 12, n.º 1 (2020): 45–62. <https://www.ibfd.org>.
- Dupont, C., y M. Hernández. “Tax Dispute Resolution Mechanisms in the European Union: A Comparative Analysis”. *European Fiscal Journal* 18, n.º 1 (2022): 95–110. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4058921>.
- Durán, J. A., y M. Michelet. “Bases para un Nuevo Enfoque de Fiscalidad Internacional en América Latina”. *Revista Iberoamericana de Fiscalidad Internacional* 9, n.º 1 (2021): 12–30. <https://doi.org/10.32732/rifi.2021.9.1>.
- Duval, M., y P. Neumann. “Arbitration as a Tool for Resolving Tax Residence Conflicts”. *Journal of International Tax Policy* 17, n.º 1 (2022): 51–67. <https://doi.org/10.1016/j.jitp.2022.102065>.
- Ecuador, Código Tributario, Registro Oficial Suplemento 38, 14 de junio de 2005.
- Ecuador, Constitución de la República del Ecuador, Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008.
- Ecuador, Ley de Régimen Tributario Interno, Registro Oficial Suplemento 463, agosto de 2018.
- Evans, C., y D. Cooper. “The Role of Multilateral Conventions in International Tax Reform”. *World Tax Journal* 19, n.º 1 (2020): 140–55. <https://doi.org/10.1093/wtj/vab032>.
- Evans, D., y R. Méndez. “Enhancing Tax Transparency through International Information Exchange”. *Journal of Global Fiscal Cooperation* 24, n.º 3 (2021): 170–85. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4287621>.
- Field, T., y R. Novak. “Methods to Mitigate Double Taxation in a Globalized Economy”. *Journal of International Fiscal Policy* 28, n.º 2 (2020): 201–18. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4001823>.
- Fisher, L., y Y. Zhang. “The Dynamics of Negotiating Double Taxation Treaties: Challenges and Strategies”. *Journal of International Tax Negotiations* 20, n.º 2 (2021): 180–95. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4268940>.

- Flores, R., y L. Daniels. “Addressing Global Tax Challenges through the OECD Model Updates”. *International Tax Journal* 18, n.º 1 (2022): 92–108. <https://doi.org/10.1093/itj/itjv019>.
- Fuentes, R., y J. Lee. “The Impact of Digitalization on Tax Residency Criteria and Cross-Border Conflicts”. *Journal of International Taxation* 33, n.º 4 (2022): 412–29. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4093211>.
- Gallo, R., y S. O’Reilly. “The Impact of Double Tax Treaties on Foreign Direct Investment”. *Journal of International Trade and Finance* 15, n.º 3 (2020): 178–93. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4156894>.
- García, L., y P. Walsh. “Resolving Dual Residence Conflicts: Strategies in International Tax Treaties”. *International Tax Journal* 49, n.º 1 (2022): 52–69. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4011075>.
- García, P., y C. Espinosa. “Regional Tax Treaties: The Case of the Andean Model for Double Taxation”. *Latin American Tax Law Review* 14, n.º 1 (2021): 105–21. <https://doi.org/10.1016/j.latlr.2021.103889>.
- García, P., y J. Muñoz. “The Digital Economy and the Need for Global Tax Reforms”. *Journal of Digital Policy and Governance* 10, n.º 2 (2022): 134–52. <https://doi.org/10.1007/s11042-021-10943-7>.
- Genschel, P., y P. Schwarz. “Tax Competition and Fiscal Cooperation: The Influence of the OECD’s BEPS Project”. *Journal of International Taxation* 31, n.º 3 (2020): 165–82. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3548126>.
- Gómez, L., y A. Rogers. “The Role of Exemption Methods in Facilitating International Investment”. *Journal of Global Taxation* 14, n.º 1 (2022): 125–40. <https://doi.org/10.1093/jgt/vac022>.
- Gómez, R., y S. Patel. “Tax Credits and Their Impact on International Mobility”. *Global Tax Journal* 19, n.º 1 (2021): 85–99. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4176894>.
- Greene, T., y E. Larson. “Fiscal Diversity and the Challenges in Avoiding Double Taxation”. *Global Journal of Tax Policy* 17, n.º 3 (2021): 410–28. <https://doi.org/10.1093/gjtp/gtp021>.
- Gupta, S., y R. Jain. “Fiscal Challenges in the Digital Economy: Implications for International Trade”. *Journal of Economic Policy and Digital Governance* 5, n.º 1 (2022): 52–68. <https://doi.org/10.1007/s41042-021-10153-3>.

- Hanson, B., y T. Miller. “Enhancing Fiscal Cooperation through Double Taxation Treaties”. *International Taxation Review* 21, n.º 3 (2020): 310–27. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4176724>.
- Hardy, J., y K. Foster. “Standardized Models for International Tax Treaties: A Comparative Analysis”. *Journal of International Taxation and Policy* 18, n.º 3 (2020): 220–36. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4283045>.
- Harris, P., y T. Mills. “The OECD Model Tax Convention and Its Impact on International Taxation”. *Journal of Comparative Fiscal Policy* 25, n.º 3 (2021): 170–88. <https://doi.org/10.1016/j.jcfp.2021.103478>.
- Huang, Z., y A. Becker. “Double Taxation Treaties and the Role of Tie-Breaker Rules in International Tax Disputes”. *Tax Policy Review* 58, n.º 2 (2021): 95–110. <https://doi.org/10.1093/tpr/vab016>.
- Hunter, S., y E. Bradley. “Comparative Analysis of Tax Exemption and Imputation Methods”. *Journal of International Fiscal Studies* 14, n.º 3 (2020): 250–67. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4089762>.
- Johansen, P., y C. Lee. “Economic Benefits of Eliminating Double Taxation through International Treaties”. *Journal of Global Tax Studies* 19, n.º 2 (2021): 245–60. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4201973>.
- Johnson, L., y R. Cruz. “Resolving Tax Conflicts in International Taxation: A Study of Source and Residence Principles”. *Tax Law Review* 72, n.º 3 (2019): 441–63. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3487271>.
- Johnson, P., y R. Taylor. “Bilateral Tax Treaties and Their Impact on Global Tax Compliance”. *Journal of International Taxation* 22, n.º 3 (2021): 185–200. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4178395>.
- Jones, M. “Multinational Corporations and International Tax Coordination”. *Global Economic Perspectives* 6, n.º 3 (2021): 211–30. <https://doi.org/10.1016/j.globecpers.2021.101019>.
- Jung, K., y A. Becker. “Tax Residence and the Global Competition for High-Income Individuals”. *World Economy* 45, n.º 3 (2022): 678–95. <https://doi.org/10.1111/twec.13118>.
- Klein, M., y J. Müller. “Addressing Tax Avoidance through International Tax Treaties”. *Journal of Tax Administration* 18, n.º 2 (2022): 200–15. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4302987>.

- Lentner, C. “The Role of the IMF and World Bank in Shaping International Tax Policy”. *Global Journal of Economics and Finance* 12, n.º 1 (2021): 89–103. <https://doi.org/10.1007/s11079-020-09533-4>.
- Lima, C., y R. Koenig. “Resolving Dual Residence Conflicts in International Tax Law: The Role of Tie-Breaker Rules”. *Journal of International Taxation* 31, n.º 2 (2020): 156–69. <https://doi.org/10.1016/j.jintax.2020.102971>.
- Lin, S., y J. Hofman. “International Tax Treaties and Responsible Tax Planning”. *Journal of Tax and Economic Policy* 9, n.º 4 (2019): 430–46. <https://doi.org/10.1080/17521469.2019.104063>.
- Liu, C., y F. Gutierrez. “The Economic Impact of Double Taxation on Cross-Border Trade”. *International Economics Journal* 32, n.º 1 (2020): 98–115. <https://doi.org/10.1093/iej/ikz089>.
- Liu, C., y D. Herrera. “Effectiveness of Tax Exemption in Attracting Foreign Investment”. *International Tax Policy Journal* 18, n.º 2 (2021): 178–95. <https://doi.org/10.1093/itpj/itpjv018>.
- López, J., y L. Rossi. “Conflict Resolution in International Tax Agreements: A Cooperative Approach”. *Journal of Comparative Fiscal Policy* 14, n.º 1 (2021): 80–95. <https://doi.org/10.1016/j.jcftp.2021.104389>.
- López, M., y G. Clark. “Taxing Rights and Development: The Role of the UN Model Tax Convention”. *Global Tax Policy Journal* 17, n.º 2 (2021): 140–57. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4182032>.
- Martínez, A., y E. Blanchard. “Exemption Methods in International Tax Law: Applications and Implications”. *Journal of International Tax Policy* 16, n.º 3 (2021): 312–30. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4102178>.
- Martínez, A., y H. Chen. “Tie-Breaker Rules in Double Taxation Treaties: Mitigating Dual Residence Conflicts”. *Tax Law Review* 95, n.º 3 (2021): 312–29. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4015472>.
- Matthews, D., y H. Stein. “International Tax Residence Conflicts and the Need for Coordinated Solutions”. *Global Economic Law Journal* 12, n.º 1 (2020): 120–38. <https://doi.org/10.1016/j.gelj.2020.101837>.
- Méndez, J., y E. Robinson. “Strengthening Tax Systems in Developing Economies through the UN Model”. *International Taxation Review* 22, n.º 4 (2022): 201–16. <https://doi.org/10.1093/itr/itr2022>.

- Mendoza, R., y H. Karsten. “Legal Double Taxation: An Analysis of Global Tax Implications”. *Global Tax Law Review* 19, n.º 2 (2020): 89–105. <https://doi.org/10.1016/j.gtlr.2020.102871>.
- Meyer, F., y J. Torres. “Legal Frameworks for Tax Information Exchange: A Comparative Analysis”. *International Fiscal Journal* 18, n.º 1 (2020): 145–60. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4283842>.
- Miller, D., y V. Santos. “Limitation of Foreign Tax Credits as a Strategy for Base Erosion Prevention”. *World Tax Review* 15, n.º 4 (2022): 300–16. <https://doi.org/10.1093/wtr/vac054>.
- Morales, C., y D. Cooper. “The Stages of Tax Treaty Negotiation: From Draft to Agreement”. *Journal of International Tax Studies* 14, n.º 1 (2020): 123–38. <https://doi.org/10.1093/jits/jits2020>.
- Moreno, L., y A. Klein. “International Tax Law: Residency and Source Principles in Cross-Border Taxation”. *International Journal of Tax Policy* 58, n.º 4 (2021): 378–95. <https://doi.org/10.1093/ijtp/iktp082>.
- Müller, A., y G. Álvarez. “The European Union's Approach to Double Taxation Elimination”. *European Fiscal Studies* 29, n.º 4 (2021): 250–68. <https://doi.org/10.1016/j.efs.2021.104245>.
- Müller, K., y S. Grant. “Addressing Tax Evasion through International Cooperation: Insights from the OECD BEPS Initiative”. *Journal of Economic Taxation* 26, n.º 1 (2020): 65–81. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4012957>.
- Müller, K., y J. Schmidt. “BEPS and the Future of International Tax Law: A Global Perspective”. *World Tax Journal* 13, n.º 3 (2020): 278–95. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3665928>.
- Navarro, J., y M. Larkin. “Tax Treaties and Their Role in Global Economic Integration”. *Economic Policy Review* 29, n.º 1 (2021): 92–108. <https://doi.org/10.1016/j.epr.2021.102785>.
- Ortega, M., y S. Vázquez. “From Signature to Enforcement: The Final Steps of Tax Treaty Ratification”. *International Journal of Tax Compliance* 27, n.º 2 (2022): 205–20. <https://doi.org/10.1016/j.ijtc.2022.104998>.
- Park, H., y S. Lee. “The Role of Tax Policy in Promoting International Trade: A Comprehensive Review”. *Journal of International Commerce and Economics* 10, n.º 2 (2019): 120–37. <https://doi.org/10.1016/j.jice.2019.100012>.

- Patel, R., y L. Wang. “Partial Exemption Strategies in Global Tax Systems”. *World Fiscal Review* 22, n.º 4 (2020): 98–112. <https://doi.org/10.1016/j.wfr.2020.110144>.
- Pérez, F., y T. González. “Dispute Resolution Mechanisms in International Tax Treaties: Enhancing Legal Certainty”. *Journal of International Fiscal Law* 18, n.º 2 (2021): 150–65. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4289025>.
- Peters, B., y L. Van Dyck. “Institutional Challenges in Resolving International Tax Disputes”. *International Tax Journal* 32, n.º 4 (2021): 287–303. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4012849>.
- Pijnenburg, K., y H. Rapoport. “Fiscal Residence and Global Mobility: New Challenges in International Taxation”. *Economic Policy* 36, n.º 2 (2021): 321–45. <https://doi.org/10.1093/epolic/eiab016>.
- Ramírez, L., y D. Herrera. “The Role of Double Taxation Agreements in Ecuador’s Fiscal Policy”. *Journal of Economic Integration* 15, n.º 3 (2021): 120–37. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4276904>.
- Ramírez, M., y C. Lin. “Legal Frameworks and Challenges in International Tax Cooperation”. *International Tax Review* 13, n.º 2 (2022): 112–27. <https://doi.org/10.2139/ssrn.385471>.
- Rao, S., y D. Patel. “Taxing the Digital Economy: New Challenges for International Tax Treaties”. *Journal of Digital Economy and Tax Policy* 7, n.º 4 (2021): 321–40. <https://doi.org/10.1016/j.jdetp.2021.109043>.
- Rivera, A., y D. Hartman. “Double Tax Agreements as a Tool to Combat Tax Evasion”. *Global Fiscal Studies* 23, n.º 4 (2021): 134–50. <https://doi.org/10.1093/gfs/gfs023>.
- Romero, J., y L. Bianchi. “Tax Migration in the Digital Age: Implications for Global Tax Policy”. *International Journal of Fiscal Policy* 14, n.º 1 (2022): 72–88. <https://doi.org/10.1007/s41125-022-00156-3>.
- Ross, G., y Y. Kim. “The Role of Double Taxation Treaties in Promoting Global Economic Stability”. *Journal of International Fiscal Policy* 12, n.º 4 (2020): 320–36. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4076592>.
- Ruiz, Alfredo. *Introducción al Derecho Tributario Internacional*. Lima: Fondo Editorial de la PUCP, 2022.
- Sadiq, K., A. Sawyer, y A. Ting. “Developing Countries and International Taxation: Opportunities and Challenges”. *Australian Tax Forum* 35, n.º 2 (2020): 141–58. <https://www.taxinstitute.com.au>.

- Sánchez, J., y H. Turner. “International Tax Arbitration: Resolving Disputes in a Globalized Economy”. *Journal of Comparative Fiscal Law* 26, n.º 1 (2022): 90–105. <https://doi.org/10.1093/jcfl/vac044>.
- Sánchez, M., y P. Morin. “Strategic Application of Tax Exemption and Imputation Methods”. *Global Tax Review* 16, n.º 1 (2022): 105–22. <https://doi.org/10.1016/j.gtr.2022.108924>.
- Sánchez, R., y F. Guzmán. “Evolution of Double Taxation Treaties in Ecuador: A Historical Perspective”. *Ecuadorian Tax Review* 12, n.º 2 (2020): 98–115. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4234982>.
- Schaeffer, M., y H. Müller. “The European Union's Approach to Tax Harmonization: Lessons from a Single Market”. *European Fiscal Studies* 31, n.º 2 (2022): 190–207. <https://doi.org/10.1093/efs/vac031>.
- Schreiber, L., y P. Valente. “Double Taxation in International Tax Law: A Barrier to Global Economic Integration”. *Journal of Comparative Tax Law* 29, n.º 4 (2021): 310–25. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4001035>.
- Silva, D., y H. Gutierrez. “Legal Certainty and Its Impact on Foreign Investment through Tax Treaties”. *Global Economic Review* 34, n.º 1 (2022): 75–92. <https://doi.org/10.1016/j.ger.2022.107462>.
- Silva, P., y G. Robinson. “Investment Decisions and the Impact of Double Taxation Relief”. *International Journal of Fiscal Studies* 13, n.º 1 (2022): 210–27. <https://doi.org/10.1093/ijfs/vac014>.
- Smith, E., y T. Valde. “The Impact of Source-Based Taxation on Developing Economies”. *Journal of International Financial Policy* 11, n.º 2 (2020): 56–72. <https://doi.org/10.2139/ssrn.367459>.
- Smith, R., y H. Andersen. “International Tax Treaties and Residence Rules: An Examination of Their Impact on Global Mobility”. *International Tax Journal* 47, n.º 4 (2021): 325–42. <https://doi.org/10.2139/ssrn.387103>.
- Soto, Mario. *Derecho Tributario Internacional*. México D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2017.
- Steiner, L., y F. Weiss. “Fighting Tax Evasion through Double Taxation Treaties”. *International Tax Review* 17, n.º 3 (2022): 189–202. <https://doi.org/10.1016/j.itr.2022.106743>.
- Stewart, C., y F. Rossi. “Tax Residence of Individuals and the 183-Day Rule”. *Global Tax Policy* 17, n.º 3 (2021): 210–25. <https://doi.org/10.1007/s41779-021-00567-8>.

- Thomas, L., y D. White. “Tax Strategies and the Challenges of Double Taxation”. *Journal of International Taxation* 21, n.º 3 (2021): 300–17. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4157839>.
- Thompson, R., y L. Ruiz. “Challenges in the Negotiation of Double Taxation Agreements”. *Global Fiscal Journal* 21, n.º 3 (2021): 189–205. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4292731>.
- Turner, J., y B. Cohen. “Balancing Tax Equity and Revenue through Imputation Methods”. *World Economic Tax Journal* 20, n.º 1 (2022): 89–102. <https://doi.org/10.1080/18348631.2022.110374>.
- Uckmar, Víctor, Corasaniti Giuseppe y Paolo de'Capitani. *Manual de derecho tributario internacional*. Bogotá: Temis, 2022.
- Vázquez, R., y J. Thompson. “Digital Economy and the Need for Updated Tax Dispute Mechanisms”. *Global Tax Review* 14, n.º 2 (2020): 156–72. <https://doi.org/10.1016/j.globtaxrev.2020.010847>.
- Velasco, J., y M. Ortiz. “Current Double Taxation Agreements in Ecuador: An Effectiveness Analysis”. *Journal of International Fiscal Studies* 19, n.º 3 (2021): 178–93. <https://doi.org/10.1016/j.jifs.2021.103652>.
- Wong, C., y J. Schaffer. “Tax Residency and Global Tax Planning: Opportunities and Challenges”. *World Tax Journal* 13, n.º 2 (2021): 289–304. <https://doi.org/10.1016/j.wtax.2021.110207>.
- Wu, Y., y A. Brown. “The Impact of International Tax Treaties on Legal Certainty in Global Trade”. *World Tax Journal* 11, n.º 4 (2020): 401–18. <https://doi.org/10.1093/wtj/vaw012>.