



Universidad
Nacional
de Loja

Universidad Nacional de Loja

Facultad Jurídica Social Administrativa

Carrera de Derecho

El intercambio de información tributaria al amparo de los Convenios suscritos por el Ecuador para combatir la evasión tributaria

Proyecto de Trabajo de Integración Curricular previa a la Obtención del Título de Abogada

AUTORA:

María Fernanda Tandazo González

Directora:

Dra. Johana Cristina Sarmiento Vélez, Mg. Sc.

Loja - Ecuador

2024

Certificación



UNL

Universidad
Nacional
de Loja

Sistema de Información Académico
Administrativo y Financiero - SIAAF

CERTIFICADO DE CULMINACIÓN Y APROBACIÓN DEL TRABAJO DE INTEGRACIÓN CURRICULAR

Yo, **Sarmiento Velez Johana Cristina**, director del Trabajo de Integración Curricular denominado **EL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA AL AMPARO DE LOS CONVENIOS SUSCRITOS POR EL ECUADOR PARA COMBATIR LA EVASIÓN TRIBUTARIA**, perteneciente al estudiante **MARIA FERNANDA TANDAZO GONZALEZ**, con cédula de identidad N° **0302599642**.

Certifico:

Que luego de haber dirigido el **Trabajo de Integración Curricular**, habiendo realizado una revisión exhaustiva para prevenir y eliminar cualquier forma de plagio, garantizando la debida honestidad académica, se encuentra concluido, aprobado y está en condiciones para ser presentado ante las instancias correspondientes.

Es lo que puedo certificar en honor a la verdad, a fin de que, de así considerarlo pertinente, el/la señor/a docente de la asignatura de **Integración Curricular**, proceda al registro del mismo en el Sistema de Gestión Académico como parte de los requisitos de acreditación de la Unidad de Integración Curricular del mencionado estudiante.

Loja, 8 de Marzo de 2024



Firmado electrónicamente por:
JOHANA CRISTINA
SARMIENTO VELEZ

F) -----
DIRECTOR DE TRABAJO DE INTEGRACIÓN
CURRICULAR



Certificado TIC/TT.: UNL-2024-000960

1/1
Educamos para **Transformar**

Autoría

Yo, **María Fernanda Tandazo González** declaro ser autora del presente Trabajo de Integración Curricular y eximo expresamente a la Universidad Nacional de Loja y a sus representantes jurídicos, de posibles reclamos y acciones legales, por el contenido del mismo. Adicionalmente, acepto y autorizo a la Universidad Nacional de Loja la publicación de mi Trabajo de Integración Curricular en el Repositorio Digital Institucional. Biblioteca Virtual.

Suscribo en la ciudad de Loja, a los trece días de diciembre de dos mil veinticuatro.

Firma

Autor: María Fernanda Tandazo González

Cédula: 0302599642

Fecha: 13 de diciembre de 2024

Correo electrónico: mafertango21@hotmail.com

Teléfono: 0984882354

Carta de autorización por parte de la autora, para consulta, reproducción parcial o total y/o publicación del texto completo de Trabajo de Integración Curricular.

Yo, **María Fernanda Tandazo González** declaro ser la autora del Trabajo de Integración Curricular denominado: **El intercambio de información tributaria al amparo de los Convenios suscritos por el Ecuador para combatir la evasión tributaria**, como requisito para optar el Título de Abogada, autorizo al Sistema Bibliotecario de la Universidad Nacional de Loja para que, con fines académicos, muestre la producción intelectual de la Universidad Nacional de Loja, a través de la visibilidad de su contenido en el Repositorio Digital Institucional.

Los Usuarios pueden consultar el contenido de este trabajo en el Repositorio Institucional, en las redes de información del país y del exterior, con las cuales tenga convenio la Universidad.

La Universidad Nacional de Loja, no se responsabiliza por el plagio o copia del Trabajo de Integración Curricular que realice un tercero.

Para constancia de esta autorización, suscribo en la ciudad de Loja, a los trece días de diciembre de dos mil veinticuatro.

Firma

Autor: María Fernanda Tandazo González

Cédula: 0302599642

Fecha: 13 de diciembre de 2024

Correo electrónico: mafertango21@hotmail.com

Teléfono: 0984882354

DATOS COMPLEMENTARIOS:

Directora de Trabajo de Integración Curricular: Dra. Johana Cristina Sarmiento Vélez, Mg. Sc.

Dedicatoria

El presente trabajo se lo dedico a la señora Inés Margarita Guerrero Idrovo, mujer de inagotable grandeza que encaminó e impulsó mis estudios durante toda su vida. Esta mujer me convirtió en quien soy. Me infundió sus valores, sus principios y me ayudó a descubrir mis pasiones. Desearía que estuviera aquí. Mi querida abuelita aún después de fallecida me sigue enseñando hacía donde debo avanzar. Este trabajo es para usted.

María Fernanda Tandazo González

Agradecimiento

Mis agradecimientos honestos a todos quienes detallo a continuación, estas personas son una parte importante del mosaico de mi ser, por ello es menester señalar el reconocimiento que merecen:

A Dios y la Virgen María, gracias padre amado por encaminarme para ser una valiente sierva tuya. Gracias por acogerme en los brazos de nuestra comunidad de Misioneros Redentoristas y por permitirme crecer en amor y caridad con el prójimo.

A mi madre, Janneth Cecilia González Guerrero, por ser mi primera maestra, mi gran amiga, mi fortaleza y mi ancla, me ha acompañado toda la vida y me heredó el amor al estudio y a la gramática, las buenas costumbres y la honra. No hay mujer más amable, paciente y leal. Gracias por estar en mi vida.

A mi padre, Freddy Patricio Tandazo Ludeña, por criarme con fuerza, amor y sabiduría, por convertirme en una mujer valiente. Ha sido el hombre más perseverante y capaz que he conocido y sus virtudes me las ha heredado. Gracias por brindarme el estudio y obsequiarme las oportunidades que te faltaron.

A mi hermano, Freddy Patricio Tandazo González, ha sido mi compañero desde que tengo uso de razón. Es un ejemplo de resiliencia para mí y una importante parte de mi alegría. Hermano, aunque la distancia sea larga siempre te llevo en mi corazón.

A mis abuelitos, Sra. Inés Margarita Guerrero, Sr. Manuel González, Sra. Zoila Ludeña, Sr. Galo Tandazo. La vida no me dio la oportunidad de disfrutarlos plenamente, pero aún en su ausencia sigo recibiendo sus bendiciones. Gracias por vivir en mi corazón.

A mi tutora, Dra. Johana Cristina Sarmiento Vélez. Gracias por haber sido una verdadera educadora en el amplio sentido de la palabra; por prepararme para ser una profesional que contribuya activamente en nuestra sociedad; por demostrarme con hechos que la labor del abogado va más allá de los escritos y la legislación, que la labor del abogado va de la mano del respeto, la integridad, la diligencia y la justicia; y por animarme en cada etapa de mis estudios. Mi gratitud inmensa a usted.

A los Doctores Jair Fabricio Mogrovejo, Roy David Faller, Fernando Mauricio Guerrero, Isauro Antonio Borrero, Julio César Ruiz. Gracias por abrirme las puertas de sus oficinas y aportar de manera crucial y significativa en la elaboración de este trabajo. Encontrarme con ustedes me recordó que hay grandes profesionales que trabajan arduamente todos los días en pro del progreso de nuestra sociedad. Me inspiraron a amar más esta profesión y me han impulsado a encaminar mi futuro hacia el apasionante derecho tributario, una rama en la que deseo contribuir significativamente.

A la Universidad Nacional de Loja por abrirle las puertas a una joven azogueña. Gracias por sus altos estándares educativos y por permitirme estudiar en sus aulas para desarrollar mi profesión y a mi persona. Gracias por ennoblecer esta profesión con su educación.

Gracias al Abogado Ángel Fausto Cabrera Montoya, por abrirme las puertas de su estudio jurídico, por ser un gran mentor y amigo, por la escala educativa que me permitió hacer en sus oficinas. Dios se lo regresará con creces.

Gracias a mis amigos Sandra, José, Andy y Josué. La vida nos unió en el momento preciso, que nos permitió conocernos verdaderamente y forjar los lazos de una bella amistad. Realmente espero que ni el tiempo ni la distancia quebranten el cariño que nos une. Que la vida nos permita seguir juntos o en cambio, atesorar estos recuerdos con cariño.

María Fernanda Tandazo González

PORTADA	I
CERTIFICACIÓN.....	II
AUTORÍA	III
CARTA DE AUTORIZACIÓN POR PARTE DE LA AUTORA, PARA CONSULTA, REPRODUCCIÓN PARCIAL O TOTAL Y/O PUBLICACIÓN DEL TEXTO COMPLETO DE TRABAJO DE INTEGRACIÓN CURRICULAR.	IV
DEDICATORIA.....	V
AGRADECIMIENTO	VI
1.- TÍTULO	- 1 -
2.- RESUMEN	- 2 -
2.1.- ABSTRACT.....	- 4 -
3.- INTRODUCCIÓN.....	- 5 -
4.- MARCO TEÓRICO	- 6 -
4.1. INTERCAMBIO INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA	- 6 -
4.1.1. <i>Intercambio de información tributaria. Conceptos.</i>	- 6 -
4.1.2. <i>El Intercambio de información tributaria. Desarrollo Histórico.</i>	- 8 -
4.1.3. <i>Tipos de Intercambio de información tributaria</i>	- 12 -
4.1.3.1. Intercambio de Información Previa Petición.	- 12 -
4.1.3.2. Intercambio Espontáneo de Información	- 15 -
4.1.3.3. Intercambio Automático de Información.....	- 17 -
4.1.4. <i>Derechos de los Obligados Tributarios</i>	- 21 -
4.1.4.1. Derecho de notificación	- 22 -
4.1.4.2. Derecho de Defensa en Consulta o Audiencia.....	- 24 -
4.1.4.3. Derecho a Oposición al Intercambio	- 25 -
4.1.4.4. Derecho a la Confidencialidad y Protección de Datos.....	- 25 -
4.1.4.5. Derecho a que la información sea empleada únicamente para fines fiscales	- 28 -
4.1.5. <i>Intercambio de información tributaria como Mecanismo para Combatir la Evasión Tributaria</i>	- 29 -
4.1.5.1. La evasión tributaria en el Ecuador.....	- 29 -
4.1.5.2. Intercambio internacional de información tributaria para combatir la evasión tributaria en el Ecuador.....	- 34 -
4.1.5.3. Ecuador en el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.....	- 36 -
4.1.5.4. Marco normativo para combatir la evasión tributaria en el Ecuador.....	- 37 -
4.1.5.5. Convenios de intercambio de información tributaria suscritos por el Ecuador para combatir la evasión tributaria.	- 41 -
5.- METODOLOGÍA	- 74 -
5.1.- MATERIALES UTILIZADOS.....	- 74 -
5.2.- MÉTODOS	- 75 -
5.3.- TÉCNICAS.....	- 75 -
6.- RESULTADOS	- 76 -
6.1.- RESULTADOS DE LAS ENTREVISTAS	- 76 -
7.- DISCUSIÓN	- 82 -
7.1.- VERIFICACIÓN DE LOS OBJETIVOS.....	- 82 -
7.1.1.- <i>Verificación del Objetivo General</i>	- 82 -

7.1.2.- Verificación de los Objetivos Específicos	- 82 -
8.- CONCLUSIONES	- 83 -
9.- RECOMENDACIONES	- 84 -
10.- BIBLIOGRAFÍA	- 86 -
11.- ANEXOS	- 91 -

Índice de Tablas

Tabla 1	- 20 -
Tabla 2	- 46 -
Tabla 3	- 55 -
Tabla 4	- 65 -
Tabla 5	- 73 -

Índice de Figuras

Figura 1: Diagrama de flujo de Intercambio de Información Previa Petición.....	- 14 -
Figura 2: Diagrama de flujo de Intercambio de Información Espontánea	- 16 -
Figura 3: Diagrama de flujo de Intercambio de Información Automática	- 19 -

Índice de Anexos

Anexo 1. Formato de entrevistas	- 91 -
Anexo 2. Certificado de traducción del resumen al idioma ingles	- 93 -

1.- Título

**“EL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA AL AMPARO DE LOS
CONVENIOS SUSCRITOS POR EL ECUADOR PARA COMBATIR LA EVASIÓN
TRIBUTARIA”**

2.- Resumen

El presente trabajo de titulación tiene como finalidad analizar la incidencia de los distintos tipos de intercambio de información tributaria como un medio para frenar la evasión fiscal y así mejorar el sistema de recaudación de la administración tributaria. Por ello, se analizan los cuatro Convenios bilaterales suscritos por el Ecuador, específicamente para la aplicación del intercambio de información, y los Derechos que les atañen a los contribuyentes en estos procesos.

La metodología aplicada fue científica y analítica primordialmente; se buscó desglosar las aristas fundamentales para comprender la funcionalidad de los distintos tipos de intercambio de información fiscal, los derechos de los contribuyentes y el nivel de impacto que tienen en la realidad del Ecuador. Para ello, se realizaron cinco encuestas a profesionales del derecho tributario que, debido a los trabajos que realizan, tienen un panorama claro respecto de la aplicación de estos Convenios de intercambio de información, los retos que tiene la administración tributaria en la aplicación y el respeto a los Derechos del contribuyente.

Posterior a la investigación de campo, se determinó que los distintos tipos de intercambio son herramientas verdaderamente útiles para combatir la evasión tributaria, sin embargo, no son instrumentos definitivos, pues la administración tributaria requiere la capacidad para traducir estos datos en información realmente útil. Además de ello, al tratarse de información sensible del contribuyente, se determinó la posibilidad de que se vulneren sus Derechos durante los distintos procesos de intercambio.

Finalmente, se concluye que el Ecuador aún necesita mejorar sus herramientas tecnológicas y de talento humano para manejar idóneamente la información que recibe y utilizarla para la verificación del cumplimiento de los sujetos pasivos. Por ello, es importante determinar qué nivel de beneficio es capaz de obtener el Ecuador de los distintos tipos de intercambio de información fiscal y señalar la necesidad de que se cuente con la capacitación tecnológica y académica para saber aplicar estos mecanismos por medio de los Convenios y no afectar los Derechos de los Contribuyentes en el proceso.

Palabras Clave:

Intercambio de información tributaria, convenios, derechos del contribuyente.

2.1.- Abstract

This thesis aims to analyze the incidence of the different types of tax information exchange to curb tax evasion and thus improve the collection system of the tax administration. Therefore, it analyzes the four bilateral agreements signed by Ecuador, specifically for the application of information exchange, and the rights of taxpayers in these processes.

The methodology applied was primarily scientific and analytical; it sought to break down the fundamental edges to understand the functionality of the different types of tax information exchange, the rights of taxpayers and the impact they have in the reality of Ecuador. To this end, five interviews were conducted with tax professionals who, through their work, have a clear picture of the application of these information exchange agreements, the challenges faced by the tax administration in their application, and the respect for taxpayers' rights.

After the field research, it was noted that the different types of exchanges are useful tools in the fight against tax evasion, but they are not definitive tools, since the tax administration needs the capacity to transform this data into truly useful information. In addition, the possibility of violating the rights of taxpayers in the different exchange processes was noted, given the sensitive nature of the information involved.

Finally, it is concluded that Ecuador still needs to improve its technological tools and human talent to properly manage the information it receives and use it to verify taxpayer compliance. Therefore, it is important to determine the level of benefit that Ecuador can obtain from the different types of tax information exchange and to point out the need to have the technological and academic training to know how to apply these mechanisms through the agreements and not to violate the rights of the taxpayers in the process.

Keywords: exchange of tax information, agreements, taxpayer rights.

3.- Introducción

La presente investigación busca estudiar los distintos tipos de intercambio de información tributaria, los derechos de los sujetos pasivos que se desprenden de estos y analizarlos bajo el resguardo de los Convenios de Intercambio de Información Tributaria suscritos por el Ecuador en el afán de que sean de utilidad en la lucha contra la evasión y elusión tributaria.

El objetivo principal es conocer cuál es el alcance de estos Convenios y revelar que tan útiles resultan para mitigar el problema de la elusión y evasión tributaria en el Ecuador, de modo que, revele cuales son los puntos fuertes y débiles de este intercambio permitiéndonos tener un panorama claro que revele el enfoque hacía el cual debe dirigirse ahora la administración tributaria.

Esta investigación se justifica bajo la premisa de que, aunque actualmente el Ecuador ha suscrito Convenios de intercambio de información, aún puede considerarse que los sistemas de elusión y evasión fiscal nos llevan pasos agigantados y nuestra administración tributaria no puede hacer frente a esta realidad y mitigar la problemática.

De este modo, el presente estudio se va a centrar en los Convenios Bilaterales firmados exclusivamente respecto al intercambio de información entre Ecuador y los países de Argentina, Perú, Costa Rica y Estados Unidos, para analizar cuáles fueron las condiciones bajo las que se firmaron y que utilidad verdadera representan hoy en la actualidad.

Este trabajo está organizado alrededor de cinco aristas como son: Conceptualización del intercambio de información tributaria, desarrollo histórico, tipos de intercambio de información tributaria, derechos de los sujetos pasivos y análisis de los convenios de intercambio de información tributaria suscritos por el Ecuador. Estas aristas pretenden abordar las bases fundamentales de esta investigación permitiendo que el lector se plantee un panorama claro y actual de como la función y utilidad de los distintos tipos de intercambio de información tributaria.

4.- Marco Teórico

4.1. Intercambio Internacional de Información Tributaria y la Evasión Tributaria

4.1.1. Intercambio de información tributaria. Conceptos.

Con el propósito de llevar a cabo una investigación adecuada sobre el tema en cuestión resulta pertinente poner a consideración determinadas concepciones de distintos autores de lo que enmarca el intercambio de información tributaria y reunirlos en un concepto que sirva de utilidad para la presente investigación.

De este modo, comenzaremos analizando lo que es el intercambio de información tributaria con una idea base que nos brinda Valdez (2014) cuando expone de esta idea que es “[...] el traslado de información de naturaleza tributaria que está en posesión de una administración tributaria, a la administración tributaria de un tercer país, ya sea de manera unilateral o recíproca” (p. 422). Esta acepción expone el sentido de asistencia mutua que debe existir entre administraciones tributarias y el cumplimiento de este compromiso reflejado en el intercambio valioso de la información que se requiere. El objeto principal será brindar a la otra administración un panorama más amplio de la situación real del contribuyente y su declaración fiscal, de este modo, poder brindarle a la jurisdicción que recibe la información las herramientas necesarias para determinar correctamente el nivel del cumplimiento del sujeto pasivo.

Si bien este primer autor define de manera metódica la idea de lo que se pretende lograr mediante el intercambio de información, Espinosa y Correa (2011) van más allá y lo definen como un [...] mecanismo de lucha contra determinadas actividades delictivas, permitiendo identificar tanto el origen de los fondos con que se financia, por ejemplo, el terrorismo, como la existencia de Estados que, adoptando una determinada postura contraria al intercambio de información tributaria, favorecen, voluntaria o involuntariamente, dichas actividades (p. 140).

Entendamos mecanismo como una serie de elementos que trabajan conjuntamente para, en este caso, crear un frente firme contra las actividades que favorezcan la elusión fiscal, de este modo, quienes no cooperen para adoptar este mecanismo pueden contemplarse como Estados que promueven este tipo de actividades delictivas. Dicho de otro modo, podemos considerar que los países que se rehúsan a compartir su información fiscal podrían favorecer actividades fiscales delictivas y por ello llegar a concebirse como los llamados paraísos fiscales.

Por otro lado, Morata (2010) señala que “[...] con el intercambio de información, los países mantienen su soberanía sobre sus propias bases tributarias y se aseguran la correcta asignación de los derechos a la imposición con los países con los que firman convenios tributarios” (p.111). De modo que, el intercambio de información tributaria no solamente resulta en una herramienta de utilidad global, sino que, busca que los países que se adhieren a su uso también protejan los derechos de sus contribuyentes y tengan un control práctico y eficaz dentro de su propio territorio, esto sin olvidar que el intercambio de información fiscal jamás buscará la armonización de los sistemas tributarios, sino que buscará que estos se adapten dentro de su normativa y sus condiciones a los distintos métodos de intercambio y su uso eficaz.

Por otra parte, José Garde (2012) expone lo que implica el intercambio de información para la administración tributaria y señala que “Las Administraciones Tributarias buscan una doble finalidad en el intercambio de información: aplicar correctamente las reglas de los convenios y facilitar la aplicación de las normas tributarias internas” (p. 237). De este modo, la administración tributaria adquiere información que le brinda el beneficio de conocimiento efectivo de las actuaciones del contribuyente que se encuentra frente a una situación de doble tributación, de este modo, será más fácil determinar los niveles de compromiso tributario que corresponden en cada jurisdicción, pues se contará con la información necesaria respecto de las condiciones específicas de cada caso. Por otro lado, también se tendrá un panorama más amplio e inequívoco sobre cada contribuyente y sus relaciones fiscales con otros Estados, evitando que exista la posibilidad de evadir sus responsabilidades mediante el abuso de la norma y la incertidumbre por falta de comunicación entre administraciones.

Finalmente, según el Manual sobre el Intercambio de Información con Fines Fiscales (Foro Global, 2022) El intercambio de información “[...] es el intercambio transfronterizo de información con fines fiscales entre administraciones tributarias. Tiene por finalidad detectar y prevenir la evasión fiscal, garantizar la correcta aplicación de la legislación doméstica en materia fiscal de las jurisdicciones e igualmente los convenios de doble imposición [...] y fomentar el cumplimiento con las obligaciones tributarias domésticas” (p. 8).

Personalmente, esta es una construcción bastante completa del concepto de intercambio de información tributaria, pues, reúne las ideas de los autores señalados y las condensa de forma bastante útil y precisa, lo único que es importante añadir como especificación es la

determinación tratada en líneas anteriores que expresa que en los Estados siempre prevalecerá su autonomía que les permite modificar su legislación interna para adoptar el intercambio de información tributaria sin la intención de buscar armonizar con las normas de otros Estados. Entonces, podemos decir que el intercambio de información fiscal surge como un medio para que los Estados se unan en una lucha conjunta contra la evasión tributaria, del mismo modo, es prioridad para cada Estado procurar adherirse a este mecanismo pues busca ser una solución a los problemas comunes de evasión tributaria internos de cada país, a cambio del apoyo recíproco con el resto de jurisdicciones.

4.1.2. El Intercambio de información tributaria. Desarrollo Histórico.

En principio, Barreix et al. (2016) mencionan que posterior a la segunda guerra mundial la realidad global plasma una gran crisis económica surgida a raíz de este hecho, cuestión que corona en una gran desintegración general de los países y en un gran recelo político que durante todo el proceso de recuperación financiera fue el principal motivo de desunión y atrasó la búsqueda de la cooperación mutua entre naciones en un contexto de inseguridad tributaria internacional, paraísos fiscales y desconfianza entre naciones (p.5).

Ante esta realidad para 1948 el primer paso para la unificación fue dado por los gobiernos europeos, que se reunieron en La Conferencia de París en la cual se creó la Comisión de Cooperación Económica Europea luego denominada OECE (Organización Europea para la Cooperación Económica) (OCDE, s.f., p. 9). Dicha Comisión tiene como objeto trabajar un plan de recuperación económico (Plan Marshall), enfocado a los países europeos en su conjunto y cuyo primer proyecto consigue la firma de un acuerdo de compensación multilateral que regule el régimen de pagos intereuropeos, aceptado por los países que integran esta Comisión.

Posterior a ello Pedrosa (2015) señala que, en determinado momento, la interdependencia entre los países que integran la ahora denominada OCDE (Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos) precisa un nuevo acuerdo que beneficie a todas las partes y funcione como una base guía para evitar la doble imposición internacional. En vista de ello, la OCDE presenta en 1963 el “Proyecto de Convenio de Doble Imposición sobre la Renta y el Patrimonio”, proyecto que se pretende revisar y actualizar conforme el desarrollo de Europa,

considerando las nuevas condiciones económicas afectadas por la globalización económica, el nuevo desarrollo de las operaciones fronterizas y los nuevos métodos de elusión fiscal (p. 706).

A raíz del análisis y recomendaciones subsiguientes en 1977 se expide la pauta principal de las últimas décadas Model Double Taxation Convention on Income and on Capital (Convenio Modelo 1977) que se encarga de reunir los medios de cooperación entre países para iniciar una fuerte lucha transnacional contra la evasión tributaria (Modelo de CDI OCDE, 2018).

Con este Modelo como base la Comunidad Europea intentó armonizar la tributación e hizo frente a los retos dados por la globalización, procurando alcanzar la integración económica. Sin embargo, para 1988 el Convenio de Asistencia Mutua en Materia Fiscal firmado por los Estados que integraban la OCDE y el Consejo de Europa planteó el Intercambio de Información como una herramienta jurídica que plantea la cooperación de los Estados miembros para la recaudación de créditos tributarios (Romaní, 2018, p. 307).

Fuera de Europa, en 1990 surge el Acuerdo de Intercambio de información tributaria del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias que identifica problemas conceptuales y aporta soluciones a los mismos; Aunque la aplicación de este Acuerdo haya sido escasa representa la materialización de uno de los primeros Acuerdos formales dirigido precisamente al intercambio de información fiscal (Barreix et al., 2016, p.6).

Subsiguiente a ello, para 1998 la OCDE publica el informe sobre “Competencia fiscal perniciosa: un tema global” en el que aborda los efectos negativos de ciertas prácticas fiscales que perjudican al sistema fiscal global y a su vez pretende, dentro del tema que nos atañe, buscar la cooperación de países para combatir mutuamente la evasión fiscal y el mal uso de ciertas estructuras fiscales, a través del intercambio de información y el establecimiento de estándares y principios generales que desarrollen un sistema tributario global eficiente (Rodríguez, 2012, p.6).

El siguiente avance significativo se revela en el año 2000 con la creación el denominado Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información que pretende integrar la participación de los países no miembros y propone mejorar el acceso a la información bancaria por cuestiones fiscales, se crean las primeras listas de paraísos fiscales y señala los regímenes fiscales preferenciales (Foro Global de la OCDE, 2024).

Ante esta realidad plausible, también es necesario considerar que la globalización tecnológica sigue jugando un papel fundamental pues, a raíz de ello, el control tributario de las naciones se volvió difícil de regular y esto brindó facilidad al movimiento ilegal de dinero, movido a través de paraísos fiscales y por medio de métodos o estrategias offshore, situación que tuvo un impacto aún mayor con la caída de las Torres Gemelas en 2001, pues el dinero de estas prácticas maliciosas también financiaba el terrorismo y se convirtió en una necesidad fundamental y prioridad mundial encontrar formas eficaces de combatir las actividades financieras ilícitas (Consejo Profesional de Ciencias Económicas CABA, 2020).

Mientras tanto, en 2003 se da la Aprobación de la Directiva del Ahorro de la UE, que entró en vigor en 2005 y fue reformada en 2014, cuya disposición expone el intercambio automático de información entre quienes la integran y resuelve que los países miembros están en el deber de proporcionar información respecto de los pagos de intereses a residentes de la UE a las autoridades fiscales de estos países (Urbano, 2018, pp. 353-354).

Consecuentemente, en el año 2004 la OCDE adopta el primer estándar a pedido en un modelo que atañe incluso a contribuyentes no residentes fiscalmente en los Estados Contratantes, este estándar abarca pautas respecto al procedimiento de acceso a información bancaria, formas de intercambio, alcances y limitaciones, la verificación de los beneficiarios efectivos de las sociedades y lo que corresponde al principio que impide la doble tributación (Consejo Profesional de Ciencias Económicas CABA, 2020).

En el año 2006 por primera vez se plantea en la agenda de cooperación internacional la lucha contra la evasión fiscal de los precios de transferencia, considerada dentro del contexto del Foro Conjunto de Precio de Transferencia de la Unión Europea (Barreix et al., 2016, p.6).

Posteriormente, la crisis financiera del 2008 pondría en alerta a los representantes del G20, quienes buscaron la forma de afrontar la crisis y plantearon como imperativo actuar en contra de los paraísos fiscales. Por ello, en 2009 la OCDE expide el listado negro de los países que se rehúsan a colaborar compartiendo información financiera y que rechazan el cabal cumplimiento de los estándares de intercambio (Lampreave, 2010, pp. 3-4).

El G20 se pone al frente y hace un llamado al mundo a cumplir con el estándar de intercambio, se reestructura y se abre a otros países que no conforman la OCDE y en 2010 la

OCDE declara que globalmente este primer estándar de pedido de información fiscal a petición es ampliamente aceptado, con el compromiso de las diferentes naciones a modificar sus legislaciones y facilitar el intercambio de información mientras que los países señalados como paraísos fiscales se comprometen en adoptar estándares de organización que ayuden a regular el movimiento del dinero (Chavdarova, 2018, pp. 3-4).

Paralelamente, Estados Unidos (2010) expide la ley FACTA (Foreign Account Tax Compliance Act) que sería aprobada en 2014 y busca impedir la evasión fiscal en inversiones extranjeras de ciudadanos y residentes, FACTA representa un amplio régimen que pretende que las instituciones financieras extranjeras identifiquen, retengan e informen respecto a los fondos de estadounidenses y residentes (Romaní, 2018, pp. 372-373).

Para 2013 surge de la OCDE el Proyecto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) que busca estrategias sólidas que permitan abordar eficazmente el planeamiento malicioso de las empresas que pretenden transferir sus beneficios a jurisdicciones con bajos presupuestos; los planteamientos más importantes son el intercambio espontáneo de rulings que pretende que las autoridades fiscales de los países proporcionen información anticipada sobre sus decisiones fiscales a otros Estados para que puedan evaluar el nivel de afectación que podrían tener sobre los mismos; la acción 13, que expone los requerimientos para presentar informes sobre las empresas multinacionales y así brindar un amplio panorama sobre cómo operan estas empresas y evaluar correctamente el nivel de afectación y los riesgos fiscales que representan, y finalmente, el intercambio de reportes que busca que las autoridades fiscales intercambien estos reportes presentados por las multinacionales y se coadyuven mutuamente (Consejo Profesional de Ciencias Económicas CABA, 2020).

A partir de la nueva necesidad de intercambio de información voluntaria, la OCDE propone en 2014 su segundo estándar “Common Reporting Standard” (Estándar Común de Reporte) que propone el intercambio automático de información fiscal entre naciones, como un medio para regular y transparentar el sistema global fiscal y así, evitar que se oculten ingresos y activos en el extranjero. Esto implica la necesidad de que se organice la forma en que las entidades financieras recopilan la información requerida, la reportan a las autoridades competentes y a su vez aseguren un intercambio útil y seguro de esta información (OCDE, 2024).

Actualmente, a partir del año 2016 los nuevos avances se centran en revisiones y actualizaciones del CRS (Common Reporting Standard) en las diferentes jurisdicciones que lo han adoptado teniendo en consideración el objetivo principal que es la transparencia fiscal y el combate a la elusión fiscal (CIAT, 2016).

4.1.3. Tipos de Intercambio de información tributaria

4.1.3.1. Intercambio de Información Previa Petición.

El Modelo de Manual sobre el Intercambio de Información con Fines Fiscales expresa respecto al intercambio de información previa petición que “[...] es el intercambio de información basado en una solicitud específica hecha por una jurisdicción a otra” (OCDE, 2022, p. 22). Es decir, necesariamente requiere que la autoridad competente del país requirente exprese mediante una solicitud expresa al país requerido el manifiesto de la información tributaria que precisa.

Rosembuj por su lado expresa que este intercambio (2017) “[...]consiste en la demanda necesaria sobre un determinado contribuyente, en una determinada jurisdicción, y de una determinada entidad financiera, con fundados indicios de evasión fiscal” (párrafo 11). Así, el autor señala la necesidad de que la solicitud debe guardar un fuerte fundamento para requerir esta información, recordemos que uno de los principales objetivos de los Convenios de intercambio de información que incorporan las distintas jurisdicciones es justamente la lucha contra la evasión fiscal, sin embargo, al aceptar una solicitud de información se gastan diversos recursos humanos y administrativos, de modo que, la solicitud debe fundamentar y sobretodo justificar el uso de estos recursos.

Por otro lado, Bustos y Nájera (2012) señalan respecto a la información que es producto de este tipo de intercambio que esta “[...] se refiere a la fiscalización, consulta o investigación de las obligaciones tributarias de un contribuyente durante unos periodos tributarios” (p. 117). Por ello, cuando un país solicita a otro puede sobreentenderse que ya utilizó todos los recursos públicos disponibles dentro de su propio territorio para poder obtener la información que requiere, como pueden ser portales de internet gubernamentales con información calificada cómo pública del sujeto pasivo en cuestión. Debido a la naturaleza de la solicitud, el país que es

requerido tendrá que utilizar diversos medios y herramientas de investigación para obtener la información que le solicitan, dentro del marco considerado legal en su propia legislación.

Adherente a lo mencionado el mismo autor antes mencionado Rosembuj (2004) en una nueva obra menciona también que la información en esta modalidad de intercambio requiere necesariamente ser previsiblemente relevante y expresa respecto a este término que:

El bien de información se perfila, entonces, como el origen de una novedad dirigida a la producción de utilidad para su aplicador sobre persona o entidad a que se refiere. Es el nexo entre la situación jurídica antecedente, desconocida o ignorada, y la que puede sobrevenir a su merced (p. 15).

Es decir, desde la perspectiva del autor se ahonda ampliamente la importancia de la información que se intercambia. Califica a la información como importante para el intercambio siempre y cuando exista una diferencia sustancial entre el antes y el después del conocimiento de esta información, la idea radica en que la información que no provoca una respuesta administrativa (por ejemplo: actuación de medidas cautelares, la denuncia, la sanción, etcétera) es información inútil.

A continuación, analizaremos un diagrama de flujo presentado en conjunto por el Foro Global y ATAF para el conocimiento de cómo funciona el intercambio de información previa petición:

Figura 1: Diagrama de flujo de Intercambio de Información Previa Petición



Nota: La figura presenta un diagrama de flujo de cómo se da el intercambio de información previa petición. Tomado de la guía práctica conjunta del Foro Global y ATAF, 2020, p. 6.

Cómo podemos observar el método de funcionamiento de este tipo de intercambio es bastante simple. Implica primordialmente que la jurisdicción A ha inspeccionado por todos sus medios disponibles al contribuyente y al tener una falencia de información emite una solicitud justificada a la jurisdicción B, esta segunda jurisdicción debe utilizar todos los medios disponibles y enviar una respuesta a la solicitud de la jurisdicción A.

Finalmente, reuniendo todas las concepciones abordadas podríamos decir que el intercambio de información previa petición es un medio utilizado en la lucha contra la evasión fiscal, cuyo objetivo resulta en el intercambio justificado de información previsiblemente pertinente para coadyuvar a las administraciones tributarias aliadas a colocarse en un escenario de pleno conocimiento de a las actuaciones del sujeto pasivo. La información que se solicita puede requerirse en relación a diversos trámites de carácter administrativo, como pueden ser:

trámites de comprobación, trámites de inspección o trámites de investigación, todos en relación al ejercicio fiscal, por ello, también se debe considerar que al momento de solicitar la información debe estar bien fundamentada la movilización de recursos para la causa.

4.1.3.2. Intercambio Espontáneo de Información

El Modelo de Manual sobre el Intercambio de Información con Fines Fiscales expresa respecto al Intercambio Espontáneo de Información que “[...] permite el suministro de información que sea previsiblemente relevante para una AC extranjera y que no haya sido solicitada previamente [...]” (Entiéndase AC como Autoridad Competente) (OCDE, 2022, p. 37); esta nueva forma de intercambio de información propone un modelo basado en la confianza y asistencia mutua entre administraciones, de modo que, una jurisdicción puede apoyar a otra siempre que considere la existencia de razones de peso que justifiquen el intercambio.

Sobre las implicaciones del intercambio espontáneo de información Coronel Linares (2008) nos dice:

El intercambio espontáneo o voluntario consiste en proporcionar información sin una solicitud expresa para ello. Por el simple hecho de constatar cualquier tipo de fiscalización por el incumplimiento de las obligaciones tributarias de un contribuyente, las autoridades competentes de los Estados contratantes transmiten información de manera espontánea. (p. 10)

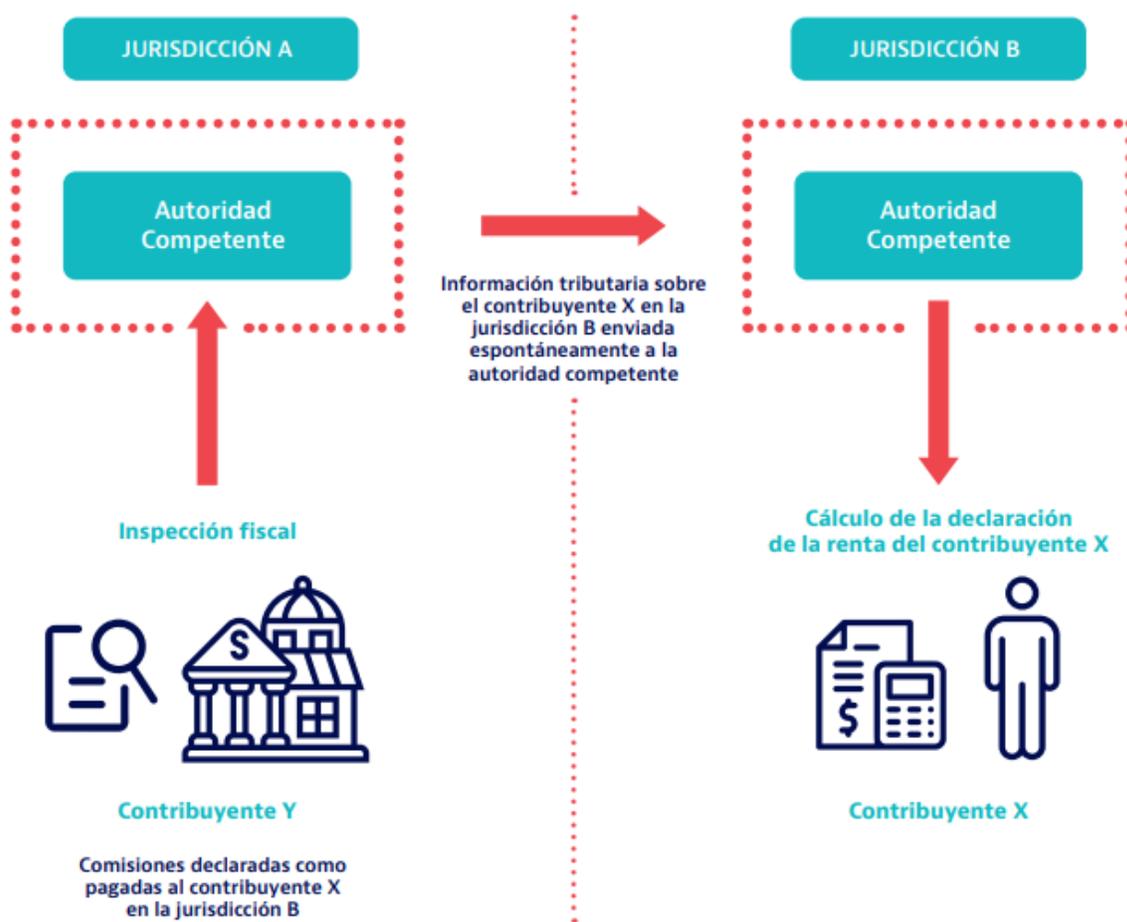
En base a lo expuesto, diremos que este modo de intercambio se da a partir de la voluntad de la administración tributaria que transmite la información, surge a raíz de un hecho sospechoso o de incumplimiento que se detecta en las actividades del contribuyente y que no necesariamente afectan a la jurisdicción que indaga, sino más bien a una jurisdicción amiga, de modo que, la información se comparte de manera voluntaria como un gesto de apoyo y asistencia mutua.

Sansinena (2012) menciona sobre este tipo de intercambio que “La eficacia y eficiencia del intercambio espontáneo de información depende en gran medida de la motivación e iniciativa de los funcionarios en el país que la suministra [...]” (p. 118). Adherente a ello, podemos mencionar que también depende de que tan eficaces son los funcionarios encargados

de la revisión de información, pues requiere realizar un trabajo que rescate actos dudosos de los contribuyentes en el ejercicio normal de sus acciones.

A continuación, analizaremos un diagrama de flujo presentado en conjunto por el Foro Global y ATAF para el conocimiento de cómo funciona el intercambio de información espontáneo:

Figura 2: Diagrama de flujo de Intercambio de Información Espontánea



Nota: La figura representa un diagrama de flujo de cómo se da el intercambio de información espontánea. Tomado de Establecer la guía práctica conjunta del Foro Global y ATAF, 2020, p. 8.

Como podemos apreciar en el diagrama, este sistema de intercambio es bastante simple, implica que en las inspecciones fiscales concurrentes que realiza la autoridad competente de la

jurisdicción A, al encontrar que el contribuyente x señala haber cumplido con sus deberes fiscales en la jurisdicción B, se comparte esta información de manera voluntaria para que la jurisdicción B la verifique y determine la situación real del contribuyente x.

Finalmente, podemos decir que la utilidad principal del Intercambio Espontáneo de Información radica en que este sea un medio para descubrir casos específicos de evasión tributaria, detectados por la autoridad competente en el ejercicio normal de sus funciones y transmitidos de manera voluntaria a la jurisdicción que corresponde para ofrecerle un panorama completo de las actuaciones del sujeto pasivo.

4.1.3.3. Intercambio Automático de Información

La OCDE (2022) en su Manual para la Implementación del Estándar de Intercambio Automático de Información de Cuentas Financieras define a este sistema como el “[...] intercambio de un conjunto predefinido de información con fines fiscales entre las autoridades competentes que tiene lugar de manera sistemática, sin ninguna solicitud previa” (p. 9). Es decir, las autoridades competentes de las jurisdicciones que pactan el intercambio deberán reunir en un periodo de tiempo determinado la información acordada respecto de sus contribuyentes y sus actuaciones, e intercambiarla de manera mecánica con las jurisdicciones que corresponda.

Bustos y Nájera por su lado señalan (2012) “El intercambio automático implica la transmisión “en masa” de información de contribuyentes, de forma sistemática y periódica por el país de la fuente al país de residencia, en relación con diversas categorías de renta, sin que haya sido solicitada previamente” (p. 118). Esta acepción planteada por los autores propone que la información no se intercambia con un enfoque específico en un contribuyente, sino que más bien se produce como un intercambio conjunto, en donde se reúne una gran cantidad de información de diversos sujetos pasivos y se intercambia de manera inmediata.

Por otro lado, Rosebuj (2017) retomando la idea de que la información que se transmite tiene diversas categorías señala que “Las categorías de intercambio automático son: rentas del trabajo, retribuciones de los miembros de consejo de administración, pensiones, seguro de vida, titularidad y rentas inmobiliarias” (sin página). Estas categorías el autor las señala en base a la

ley FATCA (Ley de Cumplimiento Fiscal de Cuentas Extranjeras), implica que la información a pesar de transmitirse en masa va a dividirse en diversas categorías que faciliten su uso a la jurisdicción que las recibe.

También el autor Coronel (2008) expone su percepción de lo que implica el intercambio automático de información y manifiesta: Es la información rutinaria. Puede referirse a la renta recibida en un país proveniente de fuentes ubicadas en el otro, o de los impuestos retenidos sobre renta en el país de la fuente. Los países determinan el tipo de información a ser intercambiada en forma habitual o automática, así como la forma, el idioma y los procedimientos para el intercambio de información (p. 10).

Esta acepción propuesta por el autor señala que un aspecto importante de este tipo de intercambio de información es la costumbre, por cuanto se realiza rutinariamente. Más allá de las sospechas de evasión, la información se envía de forma continua para contribuir al repositorio de un sistema de información sobre el sujeto pasivo que podría ser de utilidad en algún momento. También, señala que los estados contratantes determinarán el tiempo y forma de estos intercambios, de modo que, se compartirá información específica.

A continuación, analizaremos un diagrama de flujo presentado en conjunto por el Foro Global y ATAF para el conocimiento de cómo funciona el intercambio de información automática:

Figura 3: Diagrama de flujo de Intercambio de Información Automática



Nota: La figura presenta un diagrama de flujo de cómo se da el intercambio de información automática. Tomado la guía práctica conjunta del Foro Global y ATAF, 2020, p. 7.

Como podemos ver en el diagrama el modo de intercambio es lineal y recíproco, tanto la jurisdicción A como la jurisdicción B recopilan información de la entidad financiera, en la que incluye: identidad del titular, detalles de la cuenta, información sobre actividad financiera. Esta información se transmite de una jurisdicción a otra de manera constante y sin necesidad de una solicitud previa y específica.

Finalmente, podemos decir que el intercambio de información automático es un medio mediante el cual las distintas jurisdicciones intercambian de manera habitual una serie de datos sobre sus contribuyentes, respecto de la información previamente pactada. Este tipo de intercambio se da de manera constante y no requiere una solicitud previa.

Tabla 1

<p align="center">Intercambio de Información Previa Solicitud</p>	<p align="center">Intercambio Espontáneo de Información</p>	<p align="center">Intercambio Automático de Información</p>
<ul style="list-style-type: none"> • Requiere de una solicitud específica dirigida de una jurisdicción a otra. • La solicitud es específica sobre un determinado contribuyente, en una determinada jurisdicción, y de una determinada entidad financiera. • Toda solicitud debe estar debidamente fundamentada en indicios de evasión fiscal. • La solicitud se realiza una vez se hayan agotado todos los recursos públicos del propio territorio para poder obtener la información que requiere. • La información a intercambiar será previsiblemente relevante. 	<ul style="list-style-type: none"> • Implica el suministro de información que sea previsiblemente relevante para una jurisdicción extranjera y que no haya sido solicitada con antelación. • La información se proporciona al constatar cualquier tipo de posible evasión por el incumplimiento de las obligaciones tributarias de un contribuyente. • La eficacia del intercambio espontáneo de información depende en gran medida de la motivación e iniciativa de los funcionarios en el país que la suministra. 	<ul style="list-style-type: none"> • Implica el intercambio de un conjunto predefinido de información con fines fiscales que tiene lugar de manera sistemática. • No requiere una solicitud previa. • La información se intercambia de forma sistemática y periódica por el país de la fuente al país de residencia, en relación con diversas categorías previamente pactadas.

Nota: Datos basados en Foro Global y ATAF (2020)

4.1.4. Derechos de los Obligados Tributarios

Guadarrama (2016) respecto de Los Derechos Humanos menciona que:

[...] constituyen uno de los pilares en las sociedades modernas, y es bajo este contexto que es posible hablar de la importancia de poner límites a la acción política del Estado ante el particular, ya sea como individuo o bien, como parte del grupo social (p. 110).

Considerando lo que dice este autor, diremos que los Derechos del contribuyente surgen en primera instancia de sus Derechos Humanos, de este modo, la administración tributaria, representando al Estado, deberá fomentar una política tributaria que promulgue y respete estos Derechos, trazando límites que permitan al individuo desarrollar sus deberes tributarios sin el temor de sentirse transgredido por las actuaciones de la administración Tributaria.

En su obra Cordón (2014) habla sobre los Derechos del contribuyente y menciona que:

Ni los Modelos de Convenio de la OCDE, de la Organización de Naciones Unidas (ONU) y de los Estados Unidos (EEUU), ni la Directiva 2011/16/UE regulan mínimamente los derechos de los contribuyentes que resultan afectados por el intercambio de información. Además, la legislación interna de los Estados tampoco aborda los problemas de los derechos de los obligados tributarios en el intercambio de información tributaria (p.14).

Este autor señala un serio problema de posible vulneración a los derechos de los contribuyentes, pues si bien debería ser uno de los principales ejes a considerar, la administración tributaria ha dedicado la mayor parte de sus esfuerzos a implementar los distintos tipos de intercambio de información fiscal a propio beneficio, sin considerar a profundidad las posibles afectaciones que esto puede traer al sujeto pasivo.

En la misma línea, Salazar (2012) en su obra habla sobre los derechos del contribuyente y señala:

[...] se vuelve indispensable, brindar al contribuyente, a través del ordenamiento jurídico, mayor seguridad jurídica respecto de sus derechos frente al fisco, producto de la interacción jurídica llevada a cabo entre ellos a consecuencia de los tributos con el objeto de conseguir que el ciudadano tenga una percepción del sistema fiscal como un sistema público que funciona y que vela por sus derechos, haciendo por tanto, menos gravoso el cumplimiento del deber de contribuir al sostenimiento de las cargas públicas (p.9).

En este sentido, la autora señala una cuestión importante que es el nivel de compromiso del contribuyente para con el Estado. Aunque de manera superficial el sujeto pasivo comprende la importancia de su aporte, ciertamente nunca tendrá una certeza total de la utilidad que ha tenido el mismo, adherente a ello, el contribuyente puede ver al Estado como un ente superior que solamente vela por los propios intereses de recaudación y esto le brinda una perspectiva negativa. Por ello, es importante que el fisco se comprometa con el sujeto pasivo, le brinde atención, información y la seguridad de que existen derechos que lo protegen ante los distintos procesos que la administración tributaria puede verse obligada a emprender en su contra.

Una vez analizado todo lo anterior, podemos plantear que la defensa de los derechos del contribuyente representa una problemática que es importante estudiar. El contribuyente al cumplir cabalmente con sus deberes sostiene los intereses del Estado y parte importante del presupuesto de sus obras, por ello, es justo que el Estado le corresponda y regule, en las distintas circunstancias, los derechos que requiera para sentirse protegido ante las actuaciones estatales.

4.1.4.1. Derecho de notificación

Sánchez (2016) dice respecto de la notificación que:

[...] salvo en procedimientos específicos en los que la notificación del responsable de la tramitación es obligada (por ejemplo, en los procedimientos sancionadores), lo cierto es que en la mayoría de ocasiones el ciudadano desconoce, como ignora probablemente la organización administrativa y la distribución de competencias, quién es el responsable de la tramitación del procedimiento [...] (p. 158).

En el presente texto el autor menciona que los contribuyentes muchas veces no tienen ni idea de los procesos que la administración tributaria pueda estar llevando en su contra, dentro de lo que corresponde a intercambio de información esto resulta un problema serio, pues el contribuyente debería contar con el derecho a tener conocimiento de las razones por las que se realiza el intercambio, el tipo de información a ser intercambiada y los diversos aspectos del intercambio que son de su interés.

Cordón (2014) en su obra expone que la notificación al contribuyente deberá de contener respecto a los procesos de intercambio de información: “[...] información a remitir, país que solicitó la información, impuestos afectados, norma legal que regula el intercambio y la eventual oposición a dicho procedimiento [...]” (p. 20). El autor procura que la notificación deberá ser muy completa y reunir todos los aspectos importantes del intercambio para establecer una comunicación oportuna y eficaz, esto en pro del contribuyente.

Por otro lado, también es importante señalar los casos en los que se puede omitir la notificación en el proceso, con justa causa. El estándar internacional explica a través del Modelo de Manual sobre el Intercambio de Información con Fines Fiscales que hay dos excepciones al proceso de notificación previa:

1. Si las solicitudes de información recibidas son de carácter muy urgente
2. Si la notificación puede comprometer las posibilidades de éxito de la investigación realizada por la jurisdicción solicitante.

Y en los casos de notificación posterior al intercambio expone que es factible omitirla cuando:

1. Dicha notificación puede comprometer las posibilidades de éxito de la investigación realizada por la jurisdicción solicitante (OCDE, p. 16).

Finalmente, si bien es importante señalar que el contribuyente tiene un justo derecho a la notificación de su intercambio de información, también es relevante determinar en qué momento del intercambio se debe dar esta notificación (pre o post intercambio) y del mismo

modo, señalar las situaciones específicas en que la notificación ponga en riesgo la eficacia de las actuaciones administrativas, para detectar delitos de evasión.

4.1.4.2 Derecho de Defensa en Consulta o Audiencia

Cordón Ezquerro (2014) en su trabajo menciona la necesidad de realizar una audiencia con el contribuyente, previo al intercambio de información, para brindarle la oportunidad al sujeto pasivo de ser escuchado (p. 21). Es importante que el contribuyente confíe en el sistema tributario y al brindarle el momento oportuno de ser escuchado hay probabilidad de que en el futuro colabore de manera voluntaria con la administración sin sentirse amedrentado.

Por otro lado, Rivadeneira citando a Imaoka (2020) menciona en su trabajo “El ejercicio de este derecho permite que el intercambio de información sea más eficaz en la medida en que se pueden corregir datos y se puede anticipar la protección de información comercialmente sensible para el contribuyente” (p. 59), por lo tanto, el ejercer este Derecho también permite un intercambio directo entre la administración tributaria y el contribuyente, en una oportunidad para corregir posibles errores o malentendidos que podrían en un futuro afectar al sujeto pasivo.

Consideremos también que no todo intercambio de información fiscal implica la sospecha de evasión o elusión tributaria, muchos de estos intercambios pueden darse con propósitos meramente preventivos, considerando que también se puede estar tributando de forma equívoca, ya sea que se exceda el monto de tributación (en cuyo caso genera una afectación al contribuyente) o se tribute en menor medida (en cuyo caso la afectación la recibe el fisco) de manera involuntaria, por error del contribuyente o del funcionario público.

Este Derecho fundamental, puede ser aplicado en nuestro sistema tributario en los juicios contenciosos y en los casos de investigación fiscal que surjan a raíz de un caso de intercambio de información. Aun así, es importante recalcar que previo lo señalado solo aplicaría en el intercambio de información previa petición, pues evidentemente los modos de intercambio espontáneo y automático no permiten un proceso que brinde la oportunidad de una previa consulta.

4.1.4.3. Derecho a Oposición al Intercambio

Córdon Ezquerro (2014) aborda el Derecho de Intervención y propone que “con estos derechos el afectado puede someter a control administrativo y jurisdiccional la legalidad del intercambio antes y después de su ejecución” (p. 22). Es un tema de verdadera importancia brindar una justa gama de protección al contribuyente, sin embargo, existe la posibilidad de que el excederse en el otorgamiento de derechos interrumpa el trabajo de la administración tributaria y lo dificulte innecesariamente.

Es un hecho que en la aplicación del Derecho a la oposición el contribuyente produce un retraso en el proceso pues, aunque haya justa causa para el intercambio la oposición del sujeto pasivo retarda el trabajo de la administración tributaria y en los casos más perjudiciales el retraso será propiciado de forma voluntaria y deliberada para prorrogar en la medida de lo posible las sanciones acarreadas por la mala actuación fiscal del sujeto pasivo.

Finalmente, recordemos que, así como la Administración Tributaria está encargada de velar por el bienestar del sistema fiscal Estatal y el cumplimiento de las obligaciones, el Sujeto Pasivo siempre velará por sus propios intereses, la protección de su privacidad y el control sobre su información personal, por ello, deben de limitarse justamente sus derechos y permitir que se ejerzan en la medida en que no afecten la funcionalidad del sistema tributario.

4.1.4.4. Derecho a la Confidencialidad y Protección de Datos

En el presente tema de estudio la confidencialidad es una de las cuestiones más delicadas y más importantes a considerar, sobre aquello Córdon (2014) en su estudio, expone:

De acuerdo con el ordenamiento interno de un país, la información obtenida o en poder de la Administración tributaria es una información por naturaleza confidencial y protegida, sometida a estrictas reglas de secreto tributario, delimitado por la existencia de derechos y garantías de los contribuyentes en cuanto a su procedimiento de obtención y uso por las Administraciones tributarias y tribunales (p. 16).

Sobre el secreto tributario como garantía, su objeto se enmarca en la protección del sujeto pasivo y busca proteger su información de la divulgación o transferencia de forma no

autorizada. Proteger esta información es significativo pues al tratar con datos sobre ingresos económicos, impuestos y cualquier tipo de declaración fiscal es evidente que el contribuyente podría verse afectado en caso de que esta información la obtenga por ejemplo su competencia.

Por otro lado, respecto al alcance de la misma estudiosos como Pérez (2021) hablan de una correlación directa con el secreto tributario y señalan respecto a su alcance que:

Afecta a todo tipo de datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de sus funciones abarcando tanto los datos propios, los datos aportados por el propio obligado tributario y los datos aportados por terceros (en virtud de su obligación de información, ya sea por suministro o por captación) (p. 49).

Es decir que, en lo que concierne al intercambio de información bajo cualquier modalidad todos los datos obtenidos requieren tratamiento de secreto tributario. Podríamos poner especial énfasis en aquellos datos que se intercambian bajo la modalidad del intercambio automático, los casos que amerita un intercambio urgente y toda información que requiera ser intercambiada sin conocimiento del Contribuyente, independientemente de la justificación, esta información requiere un nivel más alto de protección por las condiciones propias del proceso.

En términos de Derecho Internacional, la confidencialidad es algo que la OCDE se toma muy en serio, por ello expidió la Guía Práctica sobre Confidencialidad y Gestión de la Seguridad de la Información (2001) cuya misión principal es ofrecer una guía práctica para que las administraciones tributarias en desarrollo puedan intercambiar información con la seguridad de que los datos intercambiados serán confidenciales y protegidos.

En primer lugar, a través de este documento, el Foro Global establece un procedimiento de evaluación del intercambio automático de información al que deben someterse las jurisdicciones, este proceso consta de dos fases de análisis: evaluación previo intercambio y evaluación posterior al intercambio, de modo que permite preparar a los países para recibir o enviar la información a la vez que evalúa la efectividad del proceso cuando ya ha sido aplicado. A su vez, tiene una serie de evaluaciones especiales para los casos en que las jurisdicciones no son recíprocas, es decir, cuando solo una de las jurisdicciones no comparte información.

Este procedimiento consta de tres fases:

- 1.- Una evaluación previa al intercambio antes de que se reciban datos por vez primera.

2.- Una evaluación posterior al intercambio que valora las medidas de seguridad pertinentes a los datos del AEOI (Intercambio de Información) tras su recepción, cuando ya estén siendo utilizados.

3.- Un proceso específico de evaluación previa y posterior al intercambio para las jurisdicciones no recíprocas, reflejando el hecho de que envían datos, pero no los reciben.

Este documento evidencia que dentro del Derecho Internacional ha sido una de las principales prioridades la confidencialidad y protección de datos, con un énfasis especial en los países en desarrollo que podrían presentar dificultades ya sea por la poca experiencia en el intercambio, un posible sistema de intercambio deficiente o por la inexperiencia de los funcionarios públicos encargados. Podemos decir que los derechos del sujeto pasivo se encuentran protegidos en este sentido y son una preocupación preponderante.

Así mismo La Convención Sobre Asistencia Administrativa Mutua En Materia Fiscal señala en el Artículo 22 numeral 1 lo siguiente:

Cualquier información obtenida por una Parte de conformidad con esta Convención deberá mantenerse como secreta y deberá protegerse de la misma manera que la información obtenida con base en la legislación interna de esa Parte y, en la medida en que se requiera para asegurar el nivel necesario de protección de datos personales, de conformidad con las salvaguardas que puedan especificarse por la Parte que proporciona la información, según lo requiera su legislación interna.

El presente artículo además de señalar a la información obtenida mediante intercambio como secreta y obligada a protegerse, también exhorta a las partes convenientes a que en la legislación interna de cada país se procure salvaguardar los datos receptados de otras jurisdicciones.

Como se observa existen diversas recomendaciones internacionales que buscan la protección al sujeto pasivo y la privacidad de sus datos, sin embargo, es necesario y fundamental que cada jurisdicción establezca protocolos que coadyuven de manera sistemática al tratamiento de esta información y brinden seguridad al contribuyente en este proceso.

4.1.4.5. Derecho a que la información sea empleada únicamente para fines fiscales

Es importante que el Contribuyente tenga la seguridad de que su información será utilizada únicamente con finalidad fiscal, esto le brindará confianza para apoyar a la administración tributaria en sus deberes y brindar información clara y completa cuando se le cuestione. Además, recordemos que la administración tributaria debe ser una figura de transparencia y legalidad, pues los funcionarios deben actuar acorde a sus deberes y no excederse del límite que les corresponde.

Normativamente, el Derecho Internacional respalda que la información obtenida mediante intercambio sea utilizada únicamente con fines fiscales, sin embargo, el Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio en su Artículo 26, numeral 2 señala:

La información recibida por un Estado contratante [...] se mantendrá en secreto al igual que la información obtenida conforme la legislación interna de este Estado y solo se desvelará a las personas o autoridades (incluidos los órganos jurisdiccionales y administrativos) encargadas de la liquidación o recaudación de los impuestos [...], de su aplicación efectiva o de la persecución del incumplimiento relativo a los mismos, de la resolución de los recursos referentes a tales impuestos o de la supervisión de las funciones anteriores. Dichas personas o autoridades sólo utilizarán esta información para estos fines. Podrán desvelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales. No obstante, la información recibida por un Estado contratante podrá utilizarse para otros fines cuando, conforme al Derecho de ambos Estados pueda utilizarse para dichos otros fines y la autoridad competente del Estado emisor autorice dicho uso.

Como se puede evidenciar, la información será primordialmente utilizada para fines fiscales, pero existe la posibilidad de que dos Estados contratantes pacten las circunstancias en las que su información se utilizará para otros fines. Es importante considerar que esta sí representa una posible afectación al sujeto pasivo, considerando que pueden existir casos muy específicos ya sean civiles o penales que no guarden relación directa con asuntos fiscales en cuyo caso sería incorrecto que la información pueda ser develada a expensas de la confianza que guarda el contribuyente en la administración tributaria.

De este modo, la información que brinden los sujetos pasivos la utilizará la administración tributaria en el cumplimiento de sus labores, pero no excluye la posibilidad de que bajo Acuerdos con otros Estados se utilice esta información para otros fines. Podríamos pensar que esta posibilidad está abierta por si el Estado en un futuro se ve en la necesidad de actualizar sus Acuerdos y ampliar el uso de la información obtenida por medio de estos intercambios, sin embargo, como ya se mencionó anteriormente este sí representaría un posible atentado contra el respeto a los Derechos individuales del sujeto pasivo.

4.1.5. Intercambio de información tributaria como Mecanismo para Combatir la Evasión Tributaria

La evasión tributaria es una problemática que afecta a todos quienes conforman el Estado. El contribuyente que evade sus deberes fiscales afecta directamente al recurso del Estado que se utiliza para solventar las necesidades primordiales de quienes conforman el pueblo, además crea inestabilidad en el sistema tributario e inutiliza el trabajo de la administración tributaria. A su vez, esto conlleva a una competencia maliciosa, pues quienes evaden impuestos tiene una ventaja económica en consideración con su contraparte que los evade. Son diversas las razones por las que la evasión tributaria resulta una problemática social, jurídica y económica importante de analizar.

Por ello, la administración tributaria ha adoptado distintas estrategias que buscan mitigar este problema, la estrategia que analizamos en el presente estudio es el intercambio de información tributaria y su repercusión en la evasión tributaria.

A continuación, se estudiará esta estrategia como medio para aminorar este problema y del mismo modo se examinará el desarrollo de la evasión tributaria en el Ecuador.

4.1.5.1. La evasión tributaria en el Ecuador.

Andrea Santillana (2013) define a la evasión fiscal como “Aquella parte de los tributos que no llega a las arcas fiscales por múltiples motivos, ya sea por el alto tamaño de la economía informal o por aquella parte de la economía formal omitida en las declaraciones” (p. 26), esta acepción presupone una diferenciación entre aquellos contribuyentes que representan la economía informal por distintas razones, como pueden ser: “la migración, el desempleo, el crecimiento poblacional, el monto de capital de inversión, el desconocimiento de las normas

tributarias y la regulación del uso público por parte de los municipios” (Quispe G et al., 2018, p. 15) y aquellos contribuyentes que siendo parte de la economía formal evitan declarar lo que les corresponde por distintas cuestiones (desconocimiento de los procesos de tributación, indiferencia a los procesos de tributación, inconformidad con las normas de tributación, etc.).

Jorge Cosulich (1993) enmarca en su trabajo a este segundo contribuyente y habla de cómo su falta de compromiso con el fisco genera una distorsión del sistema tributario, además de las afectaciones directas como son aquellas que incluyen la disminución del recurso estatal destinado a las obras públicas, este contribuyente evasor goza de ventajas que favorecen su posición comercial y económica frente al contribuyente cumplidor (p. 10).

Con esta diferenciación entre los contribuyentes y las razones por las que deciden evadir sus compromisos fiscales podemos considerar que hay problemáticas que la administración tributaria tiene el deber de mitigar, sin embargo, también existen problemas sociales que van más allá de los límites de esta administración y requieren un trabajo estatal mucho más profundo.

Por otro lado, también es necesario diferenciar entre la materia de estudio, evasión tributaria, y un término también ampliamente utilizado como es la elusión tributaria. Respecto al primer precepto José Yáñez (2015) menciona:

La evasión tributaria implica dolo, es decir, la intención de engañar, cometer fraude o llevar a cabo una simulación maliciosa con la intención de dañar la obtención de recursos por parte del gobierno para el financiamiento de su presupuesto y de las actividades que se espera realice este en beneficio de la sociedad. (p. 174)

La evasión tributaria involucra una violación a la ley tributaria y la intencionalidad del contribuyente de escabullirse de sus compromisos fiscales. El contribuyente mediante diversos métodos busca alterar su declaración fiscal para no cumplir con sus justos deberes o cumplir solo parcialmente con ellos, afectando así al Estado y la administración tributaria. Dentro de nuestra legislación existen sanciones para este tipo de actos, por lo que es deber de la

administración tributaria indagar y detectar a los evasores para la aplicación de la sanción pertinente.

Por otro lado, Yáñez (2015) también nos habla sobre la elusión que divide en dos tipos; la primera, es aquella permitida mediante la cual el contribuyente logrará librarse de ciertos deberes fiscales, todo dentro del marco de la ley; la segunda, es más agresiva y la aplican especialistas tributarios que manejan muy eficientemente la legislación tributaria y abusan de la misma, aplicándola a su conveniencia para conseguir la menor cantidad de aporte posible por parte del contribuyente. (p. 174 – p. 176)

Respecto a esta segunda acepción agresiva de la elusión generalmente es utilizada dentro del ámbito internacional aprovechando la falta de comunicación por parte de las administraciones tributarias de distintos países para eludir sus responsabilidades fiscales, de este modo, podríamos considerar que estos métodos de elusión que trabajan al margen de la ley prácticamente caen en lo que corresponde a evasión tributaria y es una situación que las administraciones tributarias también buscan mitigar.

Una vez definida la evasión y plasmada como un problema general de todas las administraciones tributarias es preciso centrarlo en el contexto ecuatoriano.

Respecto de las causas de evasión, Cosulich (1993) menciona tres principales: inexistencia de una conciencia tributaria en la población, complejidades y limitación de la legislación tributaria e ineficiencia de la administración tributaria (p. 11).

En el Ecuador hay una débil cultura de tributación, el problema radica en que los contribuyentes realmente no buscan instruirse por su propia cuenta en los deberes que les corresponden cuando ingresan al mundo laboral, ya sea bajo relaciones de dependencia laboral o mediante la comercialización o el emprendimiento. La importancia de tributar radica en el beneficio representativo que construimos todos al ser justos contribuyentes al principal fondo monetario del Estado que tiene como objeto primordial solventar los gastos de la obra pública en beneficio general.

Por otro lado, aquellas empresas que buscan no tributar o hacerlo en la menor cantidad posible lo hacen en torno a su necesidad de resguardar la mayor cantidad de capital económico y mantener una posición de beneficio frente a otras empresas que tributan de manera justa, lo que no solamente afecta al trabajo de la administración tributaria, sino también promueve la competencia perjudicial.

Podemos percatarnos de que el trabajar en construir una cultura de tributación resuelve en cierta parte el problema de la evasión fiscal, como podemos ver en la investigación “La cultura tributaria y su efecto en la evasión fiscal en Ecuador” cuyo objetivo fue el análisis de los proyectos que buscan fomentar la cultura tributaria, como son: Las guías prácticas para los docentes de educación “Yo construyo mi Ecuador” por el SRI y el Rincón del “ciudadano fiscal” que se trabaja con las Universidades a través de los núcleos de Apoyo Contable Fiscal (NAF). De este modo, al final de este trabajo concluyen que “No existen evaluaciones a los resultados del Programa; sin embargo, se pueden observar un incremento en la recaudación tributaria” (Quispe et al., 2020, p. 160).

En segunda instancia es necesario considerar que los problemas de evasión tributaria también pueden radicar en la deficiencia de nuestra legislación tributaria. Si bien es cierto, este es un problema ya detectado con anterioridad y se ha buscado mitigarlo con las reformas y las nuevas figuras jurídicas que aparecen en nuestro Código Tributario a partir del año 2014. Sin embargo, la globalización y el avance de la tecnología plasman una nueva realidad que la administración tributaria se ve obligada a enfrentar.

Aquellas empresas que están ubicadas en un país y generan obligaciones tributarias en otras jurisdicciones representan una dificultad para la administración tributaria en cuestiones de recaudación, pues implica la necesidad de realizar un trabajo conjunto con las administraciones de otros Estados para solucionar los posibles problemas derivados de la doble tributación y la evasión fiscal transfronteriza.

Específicamente en el caso de estudio se puede evidenciar como la administración tributaria busca integrarse en la lucha conjunta contra la evasión fiscal y para la adopción de medidas, como el intercambio de información, se ha visto en la necesidad de ajustar la normativa interna de nuestro país, por ejemplo, con la Resolución No. NAC-DGERCGC23-00000031 que expide las Normas Para Implementación Del Intercambio Automático De Información.

Sin embargo, ante la adopción reciente de esta nueva normativa y considerando que apenas estamos tanteando el terreno podríamos especular que la normativa va a requerir cambios dirigidos a construir un sistema mejor y más eficaz.

Finalmente, Cosulich sugiere la ineficiencia de la administración tributaria como una de las causas de evasión tributaria. Es evidente que el Ecuador al ser un país aun en pañales respecto al Derecho Tributario ha enfrentado diversos obstáculos para formar profesionales tributarias que puedan ejercer con eficacia y prontitud los cargos públicos dedicados especialmente a las diferentes instancias del sistema de recaudación tributaria.

A pesar de ello, hemos visto como paulatinamente el órgano gubernamental encargado de esta tarea, SRI, ha ido mejorando su sistema y ha acrecentado positivamente el nivel de recaudación, el Boletín técnico anual Informe de recaudación tributaria correspondiente al año 2023 resuelve:

Al finalizar el periodo 2023, la Administración Tributaria alcanzó USD 17.420 millones en recaudación, un 95,8% de cumplimiento de la meta acumulada prevista para 2023 y un crecimiento de 1,5% (USD 258 millones adicionales), en relación con el período 2022 (USD 17.162 millones de dólares).

(Dirección Nacional de Planificación y Gestión Estratégica, 2023).

Adherente a ello, el Servicio de Rentas Internas también ha mejorado sus portales de comunicación con los Contribuyentes, para poder brindar un mejor asesoramiento, y ha expedido diversas guías y videos informativos que permiten al sujeto pasivo un esfuerzo mucho menor en el cálculo de los valores que le corresponde pagar y facilita que lo realice sin la necesidad de que se tenga que llegar a instancias mayores por medios coercitivos.

En una postura optimista, consideremos que la administración tributaria de nuestro país en sus diversos órganos gubernamentales ha realizado todos los esfuerzos para recoger a los mejores profesionales y ponerlos a cargo de esta importante tarea de crear una eficiente política tributaria, tarea que, desde el punto de vista personal de quien escribe se ha venido cumpliendo excelentemente en la medida de lo posible.

4.1.5.2. Intercambio internacional de información tributaria para combatir la evasión tributaria en el Ecuador.

Como hemos mencionado en líneas anteriores el objeto del Intercambio de información tributaria es que esta resulte una herramienta útil en la lucha contra la evasión fiscal. De este modo, los diversos tipos de intercambio son el resultado del trabajo realizado por la OCDE en su afán por crear herramientas multilaterales que sirvan para este propósito.

Hay que considerar que la aplicación de esta herramienta tiene sus dificultades, como pueden ser los sujetos pasivos que limitan la actuación de la administración tributaria en pro de proteger sus derechos en este intercambio, también consideremos la necesidad de crear nuevos recursos legales y administrativos que permitan el buen desarrollo del intercambio y adherente la existencia de profesionales del Derecho Tributario que busquen la forma de eludir las responsabilidades económicas de grandes empresas valiéndose del mal empleo y abuso de la normativa tributaria de las distintas jurisdicciones.

En el contexto del Ecuador según el Boletín De Prensa No. NAC-COM-22-068 emitido por el SRI a finales del 2022, en el período 2021 y 2022 “Ecuador ha recibido información de más de 70.000 cuentas financieras de ecuatorianos en el exterior, como resultado del intercambio automático, y ya ha ejecutado acciones de control”.

Aunque, de algún modo, resulta beneficioso saber que el Ecuador cumple con los requisitos para llevar a cabo intercambios de información tributaria de forma multilateral es preciso decir que a la fecha no tenemos aún un informe dirigido a los ecuatorianos que comparta los avances alcanzados y especifique en qué nivel nos han beneficiado estos intercambios, más bien los informes se han centrado en abordar otros aspectos de mejora en torno a la recaudación.

Por otro lado, mediante el Informe de Progreso de la Declaración de Punta del Este sobre Transparencia Fiscal en América Latina 2023 expedido por la OCDE podemos evidenciar en el contexto latinoamericano los avances que se han alcanzado respecto a los mecanismos de intercambio de información fiscal.

Respecto a un contexto general expone:

Desde 2009, los encuestados latinoamericanos han identificado al menos EUR 27 800 millones en ingresos adicionales a través del intercambio de información previa solicitud (EOIR), el intercambio automático de información de cuentas financieras (AEOI), programas de divulgación voluntaria (PDV) e investigaciones fiscales extraterritoriales. (p. 13)

De este modo, tenemos la certeza de que el trabajo conjunto de todas las jurisdicciones si está generando resultados positivos, sin embargo, el avance es lento debido a que, al apenas haberse implementado los intercambios de información, lleva muy poco tiempo en el que se están adaptando los recursos necesarios para que resulte verdaderamente útil y eficaz.

Aun así, este informe brinda una brecha de información optimista y anuncia que en el año 2022 hay un aumento de las solicitudes de información por parte del Ecuador con un 87.5% (p. 18), lo que significa que nuestra Administración Tributaria está trabajando en obtener resultados útiles de estos intercambios.

El Ecuador también ha utilizado este tiempo para ser parte de las capacitaciones y formaciones que brinda la OCDE y esto le ha permitido, a través del Servicio de Rentas Internas, liderar programas que se beneficien de la información obtenida y maximicen la capacidad recaudatoria de la Administración Tributaria.

De este modo, en el año 2021 se inició una serie rigurosa de controles masivos, utilizando como base la información obtenida mediante los diversos intercambios entre jurisdicciones y por medio de oficios y citaciones se alcanzó:

El importe total de los activos regularizados [...] ascendió a EUR 1 700 millones, con una recaudación de más de EUR 84 millones, y se estima que el PDV contribuyó, directamente, con el 30% de esos resultados. Destaca un caso en el que un contribuyente regularizó activos por más de EUR 93 millones y pagó EUR 5.3 millones en impuestos. (p. 23)

Como podemos evidenciar, el Intercambio internacional de información tributaria si es un medio eficaz para combatir la evasión tributaria en el Ecuador y se han podido vislumbrar grandes avances en torno a este tema.

4.1.5.3. Ecuador en el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales.

El Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales es el organismo internacional que trabaja para impulsar la implementación internacional y efectiva del intercambio de información fiscal.

Actualmente, El Foro Global cuenta con la adherencia de más de 177 jurisdicciones, entre ellas el Ecuador que se adhirió en el año 2017. Entre las responsabilidades que corresponden al Foro Global están las capacitaciones a los Estados para el correcto uso e implementación del intercambio de información, la evaluación de los países en sus distintas fases de implementación del intercambio y el seguimiento de la aplicación normativa del intercambio.

Con la adherencia del Ecuador al Foro Global, nuestro país se compromete a trabajar conjuntamente en la lucha contra la evasión y elusión tributarias que a su vez acarrearán competencia fiscal nociva, y así mismo, ha adquirido diversas responsabilidades como son la colaboración en la implementación de los estándares de intercambio de información lo que conlleva la actualización de la normativa interna, el trabajo conjunto con otras jurisdicciones, la constante actualización para su aplicabilidad y colaborar en las evaluaciones.

El estado actual del Ecuador frente al Foro Global lo vislumbramos en el Informe Anual Del Foro Global del año 2023: Promoviendo el progreso global en materia de transparencia fiscal: Un recorrido de transformación y desarrollo.

Este informe menciona que entre los 46 países que son beneficiados del programa de inducción está el Ecuador, de modo que, la preparación le ha permitido a nuestro país realizar sus primeros intercambios de información en las distintas modalidades y beneficiarse de los mismos.

Una vez realizados los intercambios el Foro Global ha visto necesario e importante aplicar en el año 2023 una revisión de pares, que implica la evaluación de la efectividad en la práctica de los intercambios de información, en la cual el Ecuador realmente no ha sido duramente evaluado por encontrarse en la primera fase (o fase piloto) del intercambio.

Sin embargo, respecto de esta evaluación de fase inicial realizada por el Foro Global encontramos que el Ecuador aún no cumple con los requisitos básicos del intercambio, de modo que en el requisito básico 1 respecto del marco jurídico doméstico se asigna al país la calificación de “No en Vigor”, respecto al requisito básico 2 sobre el marco jurídico internacional se asigna la calificación de “En Vigor” y finalmente, sobre el requisito básico 3 sobre la determinación global se asigna al país la calificación de “No en Vigor”, esto respecto a lo que corresponde al Marco Normativo, mientras que lo que corresponde a la efectividad en la práctica aún no ha sido evaluado.

Respecto de esta realidad, el Ecuador forma parte de las seis jurisdicciones de las 101 evaluadas que no tienen el marco jurídico interno en vigor, por ello el Foro Global menciona que “continúa trabajando con todas las jurisdicciones para supervisar el progreso hacia el cumplimiento de las recomendaciones realizadas con el fin de garantizar la efectividad de la norma” (p. 18).

4.1.5.4. Marco normativo para combatir la evasión tributaria en el Ecuador.

Dentro de lo que corresponde al Marco Normativo para combatir la evasión tributaria en el Ecuador tenemos en primer lugar a la Constitución de la República del Ecuador (2008) como normativa máxima que en su Artículo 300 sobre el régimen tributario señala:

El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se priorizarán los impuestos directos y progresivos. La política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

De modo que, nuestra Constitución impulsa en lo que corresponde a la política tributaria que sea progresiva, es decir, avance y se adapte a los cambios atraídos por la globalización y las distintas circunstancias económicas, políticas y sociales, de esta forma, tenga la capacidad para imponerse frente a las problemáticas de la evasión tributaria.

La Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal es ratificada por el Ecuador en el año 2019 con el objetivo de promover el fortalecimiento del sistema administrativo mutuo para combatir la evasión fiscal, el fraude tributario y los diversos delitos tributarios transfronterizos.

Esta Convención en su Artículo 1 respecto al Objeto y Ámbito Subjetivo de la Convención propone “[...]las Partes se prestarán asistencia administrativa mutua en asuntos fiscales. Dicha asistencia puede incluir, de considerarlo apropiado, medidas adoptadas por órganos judiciales.”, con la adherencia del Ecuador a este Convenio se genera una vía de comunicación entre las diversas jurisdicciones que buscan mediante el intercambio de información formar un solo frente para combatir la evasión tributaria.

El Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio (OCDE, 2017) proporciona pautas que permiten a los países contratantes evitar la doble imposición y combatir la evasión fiscal, este mismo es el fundamento en el cual se basan los diversos Acuerdos Bilaterales firmados por el Ecuador. Actualmente el Ecuador tiene 22 Convenios firmados con diversas jurisdicciones para evitar la Doble Tributación, las jurisdicciones en cuestión son: Alemania, Argentina, Belarús, Bélgica, Brasil, Canadá, Chile, China, Corea, Emiratos Árabes Unidos, España, Francia, Italia, Japón, México, Qatar, Rumanía, Rusia, Singapur, Suiza, Uruguay y la Comunidad Andina (Bolivia, Colombia y Perú).

En el Código Orgánico Tributario el Artículo 96 sobre los deberes formales del sujeto pasivo señalan entre otros:

[...]

2. Facilitar a los funcionarios autorizados las inspecciones o verificaciones, tendientes al control o a la determinación del tributo.

3. Exhibir a los funcionarios respectivos, las declaraciones, informes, libros y documentos relacionados con los hechos generadores de obligaciones tributarias y formular las aclaraciones que les fueren solicitadas.
4. Concurrir a las oficinas de la administración tributaria, cuando su presencia sea requerida por autoridad competente.

En este articulado el Código Tributario exhibe que es un deber primordial del sujeto pasivo colaborar con la administración tributaria en los procesos de inspección y verificación, además de presentar la documentación que requiera y así mismo concurrir presencialmente en los casos en que fuere necesario, todos estos deberes tienen un valor fundamental respecto del intercambio de información, pues el cumplimiento de los mismos facilita el trabajo de la administración tributaria y permite constatar la veracidad y precisión de los datos entregados por el contribuyente además de la detección de casos de elusión o evasión tributaria cuando estos procesos involucren jurisdicciones internacionales.

La Ley de Régimen Tributario Interno busca regular el sistema tributario ecuatoriano, y establece la normativa y los principios que rigen la imposición, recaudación, fiscalización y control de los tributos en el país. Para ello en un Artículo innumerado señala sobre los Paraísos fiscales que:

Se considerarán como paraísos fiscales aquellos regímenes o jurisdicciones en los que se cumplan al menos dos de las siguientes condiciones:

1. Tener una tasa efectiva de impuesto sobre la renta o impuestos de naturaleza idéntica o análoga inferior a un sesenta por ciento (60%) a la que corresponda en el Ecuador o que dicha tarifa sea desconocida.
2. Permitir que el ejercicio de actividades económicas, financieras, productivas o comerciales no se desarrolle sustancialmente dentro de la respectiva jurisdicción o régimen, con el fin de acogerse a beneficios tributarios propios de la jurisdicción o régimen.
3. Ausencia de un efectivo intercambio de información conforme estándares internacionales de transparencia, tales como la disponibilidad y el acceso a información por parte de las autoridades competentes sobre la propiedad de las sociedades,

incluyendo los propietarios legales y los beneficiarios efectivos, registros contables fiables e información de cuentas bancarias, así como la existencia de mecanismos que impliquen un intercambio efectivo de información.

[...]

Esta normativa busca fiscalizar los tributos de nuestro país y adherente a ello reconoce y señala las bases para la determinación de paraísos fiscales, entendiéndose los mismos como regímenes utilizados para ocultar y mover dinero de forma ilegítima, fortaleciendo así la lucha contra la evasión tributaria.

Sobre las Normas Para Implementación Del Intercambio Automático De Información, estas son expedidas por el SRI mediante la Resolución No. NAC-DGERCGC23-00000031 (2023) cuyo objeto es:

[...]la implementación efectiva del Intercambio Automático de Información bajo los estándares aprobados por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), para el cumplimiento de las exigencias internacionales derivadas de la adhesión del Ecuador al Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información para Fines Fiscales.

De este modo, el Ecuador mediante el Servicio de Rentas Internas busca adoptar su normativa interna a los estándares internacionales del intercambio de información, para utilizar eficazmente este recurso y fortalecer el sistema que combate la evasión tributaria.

Sobre las Normas De Comunicación Relativa Al Intercambio De Información, expedidas por el SRI mediante la resolución No. NAC-DGERCGC19-00000045 (2019), su objeto menciona:

Expídanse las normas y procedimientos para la implementación efectiva del Estándar Común de Comunicación de Información y Debida Diligencia relativa al Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras, en materia tributaria [...] para el cumplimiento de las exigencias internacionales derivadas de la adhesión del Ecuador al Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información para Fines Fiscales.

Si bien la presente resolución no representa un manual o una guía sobre como la administración tributaria realizará el intercambio si considera aspectos como: los sujetos que están obligados a realizar el intercambio, los sujetos que no están obligados, la información a reportar, plazos, periodos, forma de presentación, el uso de la información, confidencialidad, sanciones por incumplimiento, etc. Esta resolución abarca de forma amplia las bases del intercambio y considera las aristas primordiales del mismo.

Finalmente, el Ecuador ha utilizado los conocimientos adquiridos gracias a la adhesión al Foro Global y lo ha traducido en una normativa que busca servir de guía para el procedimiento efectivo del intercambio automático de información.

4.1.5.5. Convenios de intercambio de información tributaria suscritos por el Ecuador para combatir la evasión tributaria.

A continuación, se realizará un análisis de los Convenios Bilaterales firmados por el Ecuador para combatir la evasión tributaria por medio del intercambio de información:

“Convenio Para Cooperaciones Administraciones Tributarias Con Perú”

El presente Convenio se suscribe en el año 2002 a través del Ministro de Relaciones Exteriores Heinz Moeller Freile y la Directora General del Servicio de Rentas Internas (SRI) Elsa de Mena durante el gobierno de Rafael Correa quien había sido reelegido en febrero de aquel año para ejercer su tercer mandato.

Por otro lado, la economía del Ecuador presenta un crecimiento importante principalmente sobrellevado por los ingresos petroleros y la recaudación tributaria, respecto a ello la CEPAL (2013) expone:

Por el lado de los ingresos, que en su conjunto se incrementaron un 10,7% en 2012 frente al 34,5% registrado en 2011, destaca una contracción de los ingresos petroleros del 4,0% después de dos años de fuerte expansión. Por otra parte, los ingresos no petroleros aumentaron un 20,0%, impulsados sobre todo por el incremento del 28,9% en la recaudación del IVA y del 19,7% en las contribuciones a la seguridad social. En la

categoría de “otros impuestos”, destaca el incremento del 136% en la recaudación del impuesto a la salida de divisas debido al alza de la tasa impositiva del 2% al 5% a finales del 2011. La contribución de las empresas públicas no financieras registró una tasa similar a la del año anterior (31,8%). (p. 2)

Entonces, para el año 2012 el Ecuador presenta un panorama económico alentador, aunque el auge de la subida del precio del petróleo comenzó a descender, se puede visualizar una subida importante en la recaudación de impuestos y en esta coyuntura se presenta una buena oportunidad para estrechar lazos con Perú, nuestro país vecino, y se propone el Convenio de intercambio de información tributaria, mismo que representa un paso importante de colaboración en materia fiscal y de transparencia entre los países.

Respecto al objetivo de este Convenio, el Artículo 1 del mismo plantea:

LAS AUTORIDADES COMPETENTES se comprometen a cooperar mutuamente en el ámbito fiscal y tributario, promoviendo el conocimiento recíproco de legislación tributaria, métodos de control tributario, la formación de conciencia y cultura tributaria y gestión de procesos básicos y políticas aplicadas en la lucha contra la evasión y elusión fiscales.

Cómo se puede evidenciar el presente Convenio expone como fin primordial la cooperación mutua que permita gestionar políticas y métodos de control tributario que coadyuven en el interés mutuo de fortalecer la lucha contra la evasión fiscal. Además, ambos Estados señalan a través de este instrumento, la importancia de formar una verdadera conciencia tributaria que coadyuve a sus fines recaudatorios.

Respecto al intercambio de información el Artículo 2 sobre los compromisos de cooperación del presente Convenio señala que las autoridades se comprometen a colaborar, entre otros aspectos, con “... Establecer un fluido intercambio de información relativo a aspectos tributarios de contribuyentes...”.

Uno de los principales objetos en el presente Acuerdo es el intercambio de información tributaria, por ello ambas jurisdicciones se comprometen a que esta herramienta derive en un eficiente sistema con un constante flujo de comunicación de data tributaria, de este modo, mejorar diversos aspectos del control tributario. Esta herramienta deberá ser útil en los diversos procesos de control que se realizan sobre los sujetos pasivos para asegurar que cumplan sus deberes tributarios y corregir las situaciones de irregularidad, ya sea por la falta de pago o por pago incompleto.

Sobre los métodos de intercambio de información, el Convenio estipula que se aplicarán los tres tipos de intercambio: intercambio previa solicitud, intercambio espontáneo e intercambio automático.

Respecto al Intercambio Previa Solicitud, señala:

La AUTORIDAD COMPETENTE requerida facilitará información, previa solicitud específica de la AUTORIDAD COMPETENTE requirente... Cuando la información que pueda obtenerse en los archivos de la AUTORIDAD COMPETENTE requerida no sea suficiente para dar cumplimiento a la solicitud, dicha Autoridad tomará las medidas permitidas por su propia legislación, incluidas las de carácter coercitivo, para facilitar a la Autoridad requirente la información solicitada [...] (Artículo 4, numeral 4)

En síntesis, previo a realizar una solicitud de intercambio de información, la autoridad competente deberá utilizar las acciones internas necesarias para asegurar que por todos los medios posibles no se logró obtener datos útiles dentro de sus propias posibilidades. Es importante considerar que el solicitar a un Estado amigo información sobre un contribuyente implica el uso de diversos recursos legislativos, tecnológicos, logísticos, de talento humano, etc., por ello debe ser utilizado con responsabilidad, solamente cuando no quede otra alternativa.

En los casos que implican necesario un intercambio de información, se llevará a cabo una vez se solicite formalmente por la administración tributaria requirente y se especifique que datos son los que se requieren, con la motivación necesaria. Una vez que la administración

tributaria requerida ponga en marcha sus protocolos de intercambio, deberá considerar primeramente conseguir la información en sus archivos de acceso inmediato. En los casos en que esto no sea suficiente, es necesario que aplique las medidas coercitivas necesarias para obtener esa información, todo dentro de lo que le permita la legalidad del caso.

Estas medidas implican:

- a) Examinar libros, documentos, registros u otros bienes tangibles, que puedan ser pertinentes o esenciales para la investigación
- b) Inquirir a toda persona que tenga conocimiento o que esté en posesión, custodia o control de información que pueda ser pertinente o esencial para la investigación
- c) Hacer comparecer -de acuerdo con su propia legislación-, a toda persona que tenga conocimiento o que esté en posesión, custodia o control de información que pueda ser pertinente o esencial para la investigación, en fecha y lugar determinados, prestar declaración y presentar libros, documentos, registros u otros bienes tangibles.

[...] (Artículo 4, numeral 4)

Como podemos observar, dentro del presente artículo ambas partes analizan y convienen una serie de medidas útiles para obtener la información requerida, dentro del marco legislativo de cada Estado. Estas medidas comprenden la examinación de la documentación tangible que el sujeto pasivo está obligado a guardar como primera forma simple de obtención de información, adherente a ello también propone la investigación por medio del testimonio de las personas que tengan conocimiento o que controlen la información objeto de la investigación.

De modo que, plantea una serie completa de medios útiles de obtención de información, medios que deberán ser practicados en lo posible, para el cumplimiento del Acuerdo y considerando los compromisos de apoyo mutuo entre Naciones.

Sobre el Intercambio Espontáneo señala:

Las AUTORIDADES COMPETENTES se transmitirán mutuamente información de manera espontánea, siempre que en el curso de sus propias actividades haya llegado al

conocimiento de una de ellas, información que pueda ser relevante y de considerable influencia para el logro de los fines mencionados en el numeral 1 de este Artículo. La información relevante y de considerable influencia se podrá transmitir por vía electrónica a menos que se solicite lo contrario por la AUTORIDAD COMPETENTE requirente. (Artículo 4, numeral 3)

De esta forma, el segundo método de intercambio de información propone que las jurisdicciones se brinden mutuamente apoyo, siendo que las autoridades de cada Estado respectivamente, analicen la información que recopilen en medio de sus funciones normales y la compartan en el caso de que se consideren posiblemente útiles para la administración tributaria amiga, respecto de posibles situaciones evasión tributaria.

Sobre el Intercambio de Información Automática menciona:

Las AUTORIDADES COMPETENTES se transmitirán mutuamente información de manera habitual o automática sobre:

- a) Operaciones y/o rentas gravadas, no gravadas o Exentas, realizadas u obtenidas en el territorio de los Estados de las AUTORIDADES COMPETENTES, respecto de las personas y tributos comprendidos en este acuerdo.
- b) Informaciones generales sobre ramos de actividad económica.
- c) La información en materia de valor tendiente a determinar la veracidad o exactitud del mismo.
- d) Cualquier otro tipo de información que acuerden.

(Artículo 4, numeral 2)

La utilización del intercambio de información automática tiene como fin el crear un flujo frecuente de cruce de información que permita a las administraciones tributarias tener acceso fácil y constante a las declaraciones y movimientos tributarios del sujeto pasivo que tributa en ambas jurisdicciones, de modo que, se descubra rápidamente cuando utiliza estrategias maliciosas que le permitan evadir impuestos.

Por ello, en la aplicación del intercambio habitual de este convenio se señalan los datos de interés a ser compartidos, en este caso, evidentemente los datos de interés son las declaraciones vertidas por el sujeto pasivo a la vez que las exenciones de las que se ha beneficiado. De modo que, a través de un proceso comparativo se determine si el sujeto ha sido honesto en ambas jurisdicciones o a intentado beneficiarse maliciosamente en ambas.

Sobre lo que corresponde a los Derechos del contribuyente, el Acuerdo no señala una sección exclusiva que aborde esta arista, sin embargo, en su Artículo 8 señala:

LAS AUTORIDADES COMPETENTES, en el ámbito de cooperación establecido, mantendrán reserva respecto a la información suministrada entre las Administraciones Tributarias, con el fin de preservar la eficacia de la política fiscal para mantener la lucha contra la evasión y elusión fiscales, de acuerdo a sus respectivas legislaciones internas [...].

Si bien, la “reserva” de la información intercambiada no tiene como fin proteger y salvaguardar los derechos del sujeto pasivo, de manera implícita coadyuva también a ese fin. Es así que, podemos decir que este acuerdo está plasmado considerando beneficios recaudatorios para la administración tributaria y lo que corresponde a los Derecho del contribuyente deberá ser trabajado y previsto internamente en cada Estado.

Finalmente, este Convenio presenta un panorama amistoso de apoyo mutuo entre Perú y Ecuador y plantea la utilización de los tres mecanismos de intercambio de información fiscal, de manera que, se presume serán de utilidad para aminorar los índices de evasión tributaria en ambos países. A su vez, también propone un mejoramiento conjunto en sus políticas tributarias y promoción de una correcta cultura tributaria. En un panorama perfecto, este Acuerdo representa una herramienta importante en la lucha contra la evasión fiscal a través del uso y aprovechamiento de nuevas herramientas informáticas.

Tabla 2

Suscripción	Objeto	Intercambio de Información	Derechos del Contribuyente	Evasión Tributaria
Este Convenio se suscribe en el año 2002 a través del Ministro de Relaciones Exteriores y la Directora General del Servicio de Rentas Internas (SRI), en un panorama optimista de incremento de recaudación de impuestos.	<p>1.- Cooperación mutua en el ámbito fiscal y tributario.</p> <p>2.- Promoción del conocimiento recíproco de legislación tributaria y métodos de control tributario.</p> <p>3.- Formación de conciencia y cultura tributaria.</p> <p>4.- Gestión de procesos básicos y políticas aplicadas en la lucha contra la evasión y elusión fiscales.</p>	<p>1.- Intercambio Previa Solicitud: La autoridad competente solicita la información requerida, al mismo tiempo, la autoridad solicitada hará todo lo posible dentro de su legislación para la obtención de la información (revisión de documentos, declaración de personas, etc.).</p> <p>2.- Intercambio Espontáneo: En los casos en los que la autoridad competente dentro de sus actividades usuales encuentre información que sugiera un posible caso de evasión o</p>	<p>El presente Acuerdo señala la necesidad de la “reserva de información”, sin embargo, lo esclarece con fines investigativos y para preservar la eficacia de la política fiscal. Esto no es en pro del contribuyente, pero si coadyuva a la protección de sus derechos indirectamente.</p>	<p>Este Convenio representa una herramienta importante en la lucha contra la evasión fiscal. Ambos países tienen fuertes compromisos de intercambio de información fiscal, promoción de una correcta cultura tributaria y mejoramiento de la política tributaria.</p>

		<p>elusión tributaria se compartirá por vía electrónica con la administración correspondiente.</p> <p>3.- Intercambio Automático:</p> <p>Plantea el intercambio habitual, es decir constante, respecto de la información que las jurisdicciones plantean de interés para su uso en el descubrimiento de posibles evasores fiscales. (Áreas de interés: exenciones y declaraciones del contribuyente)</p>		
--	--	---	--	--

Nota: Datos basados en "Convenio Para Cooperaciones Administraciones Tributarias Con Perú"

Autora: María Fernanda Tandazo

Convenio De Asistencia Mutua e Información Tributaria Con Argentina

Este Convenio se suscribe en el año 2011 por el entonces Director del Servicio de Rentas Internas (SRI) Marx Carrasco Vicuña, durante el segundo periodo presidencial de Rafael Correa.

El Informe de Rendición de Cuentas, emitido por el Ministerio de Finanzas del año 2011 señala que “Mejora la progresividad en la recaudación tributaria al 2011: la participación de impuestos directos se incrementó en 7 puntos porcentuales frente al 2006” (p. 12), de modo que, comienza un creciente desarrollo de la recaudación tributaria lo que en base al mismo informe puede atribuírsele a los programas de generación de cultura tributaria, y la Escuela de Servicios Tributarios, además de las capacitación externas que incluyen: Programas de Estudios Tributarios, Maestrías en Administración Tributaria, Diplomados en Administración Tributaria y capacitaciones internacionales (p.13).

Estas pautas representan un paso importante del progreso tributario en el Ecuador. Considerando que la población estaba poco familiarizada con los tramites tributarios. La administración tributaria comienza un proceso de desarrollo y crecimiento que le permite ser más eficaz en el cumplimiento de sus labores. En este panorama se suscribe el Convenio entre Ecuador y Argentina, siendo el segundo un país con un fuerte flujo de inversiones y comercio exterior que acuerda con nuestro Estado en pro de un crecimiento tributario paulatino que busca mejorar las relaciones comerciales y educar al contribuyente.

El Convenio firmado con Argentina establece dentro de su Objeto y respecto a ambas Administraciones Tributarias que:

[...] "las Administraciones Tributarias", sobre la base de la reciprocidad en sentido amplio, se prestarán cooperación y asistencia administrativa mutua e intercambiarán información en todas sus modalidades, incluyendo informaciones generales sobre ramos de actividad económica, fiscalizaciones simultáneas, y la realización de fiscalizaciones en el extranjero, que aseguren la precisa determinación, liquidación y recaudación de los tributos comprendidos en este convenio, a fin de prevenir y combatir dentro de sus respectivas jurisdicciones, el fraude, la evasión y la elusión tributaria, y establecer mejores fuentes de información en materia tributaria, en los términos establecidos en el presente convenio. [...] (Artículo 1)

De este modo, podemos decir que las administraciones tributarias buscan la aplicación en las tres modalidades del intercambio de información con el objetivo de prevenir o frenar la evasión fiscal, siendo que este es un problema importante que afecta de manera significativa a aquellos Estados que desean promover el comercio exterior y la inversión extranjera. En este

sentido, este Convenio sugiere la aplicación de todas las herramientas posibles para el cumplimiento de sus fines. Además, plantea un panorama de compromiso y cooperación mutua.

En este caso, además de las acciones naturales que corresponden a la lucha contra el fraude y la evasión fiscal, este Convenio representa un nivel de compromiso más amplio, ya que también plantea acciones extra que valoran como necesarias para el cumplimiento del objetivo, entre las que se consideran las siguientes áreas:

- a) en el establecimiento y mantenimiento de canales expeditos de comunicación entre las "Administraciones Tributarias", a fin de facilitar el intercambio rápido y seguro de la información, propiciando la implementación de un sistema informático interconectado en línea que facilite el intercambio de datos;
- b) en el inicio, desarrollo y mejoramiento de programas de capacitación para el personal de las "Administraciones Tributarias", y el intercambio de personal a través de pasantías en los "Estados de las Administraciones Tributarias";
- c) en el intercambio de personal y expertos en materias o tareas específicas;
- d) en el intercambio de información y criterios sobre la conveniencia de utilizar nuevos equipos o aplicar procedimientos simplificados para el cumplimiento de los objetivos de este Convenio;
- e) en la promoción del conocimiento recíproco de legislación tributaria, métodos de recaudación, gestión de procesos básicos y políticas aplicadas en la lucha contra la evasión y elusión fiscal; y, f
- f) cualquier otro asunto de carácter administrativo que, de común acuerdo entre las "Administraciones Tributarias" involucradas, se considere necesario para el logro de los fines perseguidos por este Convenio.

(Artículo 1, sección 2, numeral 2)

Como podemos evidenciar, este Convenio tiene un trabajo mucho más amplio en materia de cooperación internacional, debido a que no solamente se centra en los métodos habituales (intercambio de información) que se utilizan en la lucha contra la evasión fiscal, sino que van más allá y plantean el crecimiento y la educación conjunta de las personas que dirigen las

Administraciones Tributarias, así mismo también proponen el desarrollo y mejoramiento conjunto de programas, en un Convenio claramente muy amistoso.

Respecto a los tipos de intercambio que se aplican, este Convenio establece la utilización del intercambio previa petición, intercambio espontáneo e intercambio automático. En su artículo cinco sobre el objeto del intercambio señala:

Las "Administraciones Tributarias" intercambiarán información necesaria para administrar y hacer cumplir sus leyes nacionales relativas a los tributos comprendidos en el presente Convenio, incluida la información necesaria para la determinación, liquidación y recaudación de dichos tributos, para el cobro y la ejecución de créditos tributarios, para la investigación o persecución de presuntos ilícitos tributarios. Para viabilizar de manera ágil y oportuna el intercambio de información previsto en este Convenio, las autoridades competentes de las "Administraciones Tributarias" establecerán -de mutuo acuerdo- un procedimiento específico para tal efecto. Si las Administraciones Tributarias involucradas de común acuerdo aprueban que se siga un procedimiento propuesto por la Administración requirente, este será cumplido en los términos acordados.

En este sentido el acuerdo señala una clara intención de utilizar el intercambio de información como medio para mejorar de manera significativa la recaudación de impuestos y la necesidad de investigar y perseguir los delitos fiscales. Además, se conviene que la información obtenida sería de utilidad en los procesos de determinación y recaudación de tributos, es decir, durante todas las actividades concluyentes de la administración tributaria. Aun así, apertura una pequeña brecha que señala que el intercambio se dará de mutuo acuerdo, es decir, cualquiera de las partes tiene el derecho a oponerse. También es posible que la Administración requirente proponga procedimientos que deberá llevar a cabo la Administración requerida, todo dentro de los límites acordados.

Sobre el intercambio de información previa petición el Acuerdo señala que “La autoridad competente de la Administración Tributaria requerida, facilitará información previa solicitud específica de la autoridad competente de la Administración Tributaria requirente...” (Artículo 5, numeral 5). Es decir, el intercambio de información se llevará a cabo cumpliendo con la formalidad de una petición precisa y debidamente motivada. Es un deber de la

administración tributaria requerida utilizar todos los medios posibles para entregar la información solicitada, así como, es una obligación de la administración tributaria requirente motivar su solicitud y especificar qué datos concretos son requeridos.

En el caso del intercambio espontáneo de información el Acuerdo señala:

Las autoridades competentes de las "Administraciones Tributarias" transmitirán mutuamente información de manera espontánea, siempre que en el curso de sus propias actividades haya llegado al conocimiento de una de ellas, información que pueda ser relevante y de considerable influencia para el logro de los fines... (Art. 5, numeral 4).

El hecho de que un funcionario público logre encontrar “en el curso de sus propias actividades” ciertas inconsistencias o información imprecisa que apunte a un posible caso de evasión tributaria es muy complicado, es aún más complejo cuando se trata de tributos, beneficios y transacciones que tienen lugar en otro país, por ello, es importante que el funcionario público se obligue a través de este Convenio a disponer su tiempo y recursos en alertar a la Administración Tributaria amiga cuando haya razones suficientes para creer que se están manipulando los datos y existe una situación de evasión.

El Convenio a su vez señala los casos en que se prestará primordial atención al transmitir información de forma espontánea, estos son:

Cuando “La autoridad competente de una Administración Tributaria tenga razones para presumir que existe una reducción o una exención anormal de impuestos, en el Estado de la otra Administración Tributaria” (Artículo 5, numeral 4, literal a). Es decir, cuando la autoridad tributaria tenga razones de fuerza que sugieran que el contribuyente se está liberando injustificadamente de ciertas obligaciones tributarias que por ley le corresponde cumplir en el Estado aliado.

Cuando “un contribuyente obtenga, en el Estado de una de las Administraciones Tributarias, una reducción o una exención fiscal que produjera un aumento del impuesto o una sujeción al impuesto en el Estado de la otra Administración Tributaria” (Artículo 5, numeral 4, literal b). Considerando que existe el compromiso de los Estados en colocar al contribuyente en una posición justa a la hora de tributar, este acuerdo resuelve que la administración tributaria se percatará del impacto que tienen los movimientos económicos del sujeto pasivo en la imposición

de impuestos de su propia jurisdicción y la jurisdicción aliada, alertando así a la administración tributaria amiga cuando se conozcan estos casos.

Cuando:

las operaciones entre un contribuyente del Estado de una de las Administraciones Tributarias y un contribuyente del Estado de la otra Administración Tributaria se efectúen a través de uno o más países de tal modo que supongan una disminución del impuesto en uno u otro Estado o en los dos. (Artículo 5, numeral 4, literal c)

Aunque lo que se pretende primordialmente es coadyuvar a las administraciones tributarias a recaudar en la mayoría de lo posible, esta recaudación deberá ser justa, por ello también es importante que de forma espontánea la administración notifique de las disminuciones de impuestos que pueden suponer las transacciones internacionales realizadas por el sujeto pasivo, con el objeto de que tribute en la medida de lo justo y se beneficie de los arreglos firmados entre los Estados.

Cuando “autoridad competente de una de las Administraciones Tributarias tenga razones para suponer que exista una disminución del impuesto como consecuencia de transferencias ficticias de beneficios dentro de grupos de empresas o fruto de actividades financieras” (Artículo 5, numeral 4, literal d).

Es deber de cada administración tributaria controlar en la medida de lo posible que las transacciones monetarias de las empresas que radican en el territorio de su Estado sean verídicas y reciban la medida justa de beneficios según les corresponda, para ello las autoridades de la administración tributaria deberán de informar de manera esporádica los casos de empresas transnacionales que supongan transferencias ficticias, aún en los casos que no afecten al Estado propio sino solamente a la jurisdicción aliada, cumpliendo con los acuerdos señalados y coadyuvando a la Nación amiga.

Cuando:

en el Estado de una de las Administraciones Tributarias, como consecuencia de las informaciones comunicadas por la autoridad competente de la otra Administración Tributaria, se recojan informaciones que puedan ser útiles para el cálculo del impuesto en este otro Estado. (Artículo 5, numeral 4, literal e)

Existen ocasiones en las que de manera intencional o por desconocimiento el contribuyente omite datos que bien pueden aumentar el pago de impuestos o reducirlo. Cualquiera sea la situación, la administración tributaria debe revisar sus declaraciones y establecer si el cálculo es correcto. Por ello, en este sentido las administraciones tributarias se obligan a compartir esta información para facilitar el trabajo de determinación de la administración aliada.

Respecto al intercambio de información automático el acuerdo expresa: "... las autoridades competentes de las "Administraciones Tributarias" se transmitirán mutuamente información de manera habitual sobre las cuestiones que entre ellas acuerden expresamente" (Artículo 5, numeral 3). En este caso no se señalan especificaciones sobre cómo se llevará a cabo la transmisión de información de manera habitual o automática, sin embargo, se considera como una posibilidad y las autoridades señalarán la forma y procedimientos de intercambio en caso de ser requeridos.

Respecto al respeto a los Derechos del contribuyente, este convenio no señala derechos específicos que busquen resguardarse o alguna acepción exclusiva de protección al contribuyente, sin embargo, señala en su Artículo 5, numeral 10 que:

Toda información recibida por cualquiera de las "Administraciones Tributarias" se considerará confidencial, de igual modo que la información obtenida en virtud de las leyes nacionales del Estado de la Administración Tributaria requirente, o conforme a las condiciones de confidencialidad aplicables en la jurisdicción del Estado que la suministra, si tales condiciones son más restrictivas y solamente se revelará a personas o autoridades de la Administración Tributaria requirente, así como también a los órganos judiciales y administrativos, que participen en la determinación, liquidación, recaudación y administración de los tributos objeto del presente Convenio, en el cobro de créditos fiscales derivados de tales tributos, en la aplicación de las leyes tributarias, en la persecución de delitos tributarios o en la resolución de los recursos administrativos referentes a dichos tributos, así como en la supervisión de todo lo anterior. Dichas personas o autoridades deberán usar la información únicamente para propósitos tributarios y solo podrán revelarla en procesos judiciales públicos ante los tribunales o

en resoluciones judiciales del Estado de la Administración Tributaria requirente, en relación con esas materias.

En este artículo se señala de manera implícita el Derecho del contribuyente al resguardo de su información. Por lo tanto, el presente protege la confidencialidad de los datos del sujeto pasivo, limita el uso de la información y brinda seguridad en el sistema tributario de ambas jurisdicciones. El sujeto pasivo puede tener la confianza de que su información solamente se utilizará para “propósitos tributarios” y esto a su vez brindará más certeza en las actuaciones de las administraciones tributarias.

Finalmente, sobre la utilidad de este convenio en el combate contra el fraude y la evasión fiscal, podemos mencionar que hay un panorama alentador guiado por un legislador que planificó metódicamente el alcance de los tres tipos de intercambio, por ello, es verdaderamente una herramienta útil si se aplica correctamente y en su totalidad.

Tabla 3

Suscripción	Objeto	Intercambio de Información	Derechos del Contribuyente	Evasión Tributaria
Este Convenio se suscribe en el año 2011 por el entonces Director del Servicio de Rentas Internas (SRI) Marx Carrasco Vicuña, durante el segundo periodo presidencial del entonces	El Objeto de este Convenio es la utilización de los tres tipos de intercambio de información: Intercambio Previa Petición, Intercambio Espontáneo de Información e Intercambio Automático de Información.	El presente Convenio aplica los tres tipos de intercambio de información: Sobre el intercambio previa petición se llevará a cabo cumpliendo con la formalidad de una petición precisa y	Señala la importancia de la confidencialidad de la información obtenida y de este modo: protege la confidencialidad de los datos del sujeto pasivo, limita el uso de la información y brinda seguridad	En cuanto a la utilidad del presente convenio podemos señalar que el legislador consideró las diversas aristas que promueven la evasión tributaria y señaló como solventar esa problemática

<p>Presidente Rafael Correa.</p>	<p>Con el fin de que sirvan como una herramienta útil para prevenir o frenar el fraude, la evasión y la elusión fiscal en ambas jurisdicciones contratantes.</p>	<p>debidamente motivada.</p> <p>Sobre el intercambio espontaneo señala que es imperativo compartir con la administración aliada los datos que coadyuven directamente a su labor determinante.</p> <p>Sobre el intercambio automático de información no existe un desarrollo profundo.</p>	<p>en el sistema tributario de ambas jurisdicciones.</p>	<p>por medio de los distintos tipos de intercambio de información, con énfasis especial en el intercambio espontáneo.</p>
--------------------------------------	--	---	--	---

Nota: Datos basados en "Convenio De Asistencia Mutua E Información Tributaria Con Argentina"

Autora: María Fernanda Tandazo

- **Convenio Entre Ecuador Y Costa Rica Sobre Información Tributaria**

El presente Convenio se suscribe en la ciudad de San José (Costa Rica) el 04 de junio de 2013 a cargo del Ministerio de Relaciones Exteriores y Movilidad Humana, representado por Ricardo Patino Aroca, durante el tercer mandato del presidente Rafael Correa.

Para el año 2013 el Servicio de Rentas Internas informa de una mejora en la recaudación tributaria, lo que coloca al Estado en una situación favorable para el cumplimiento de sus metas. El SRI señala:

La recaudación efectiva del 2013 logró un record en recaudación de US \$ 12.758 millones de dólares, con un crecimiento efectivo nominal de 13,3% frente al mismo período del 2012. Esta recaudación presentó un cumplimiento del 102,1% frente a la meta proporcional prevista por el SRI.

(SRI, p.6, 2013)

Con Carlos Marx Carrasco a la cabeza del SRI se alcanzan y superan las metas previstas en el período enero-diciembre del 2013. Para aquel entonces, el Ecuador ya venía de un período económicamente optimista en el 2012 y esto facilita que la Administración Tributaria prospere también en otras aristas igual de relevantes, como son: estudios tributarios, formación tributaria y fiscal, y eventos de capacitación internacional, entre los que se incluye la firma del Convenio con Costa Rica (SRI, p.87-p.101).

Sobre su objeto el Convenio señala en el artículo 1:

Las autoridades competentes de las Partes se prestarán asistencia mediante el intercambio de la información que previsiblemente pueda resultar de relevancia para la administración y la aplicación de la legislación interna de las Partes Contratantes con respecto a los tributos comprendidos por este Convenio.

Dicha información incluirá aquella que sea previsiblemente pertinente para la determinación, liquidación y recaudación de dichos tributos, para el cobro y la ejecución de reclamaciones tributarias, o la investigación o enjuiciamiento de casos en materia tributaria [...]

El alcance del presente Convenio es bastante amplio, se busca su utilización para procedimientos determinativos y así mismo para procesos de liquidación, cobro e investigación. El objetivo principal es fortalecer los procesos de recaudación y fortalecer el sistema tributario, para que capaz de detectar oportunamente los casos de evasión y fraude tributario.

Sobre el intercambio de Información el presente Convenio solamente comprende el intercambio previa solicitud, previsto en el artículo 5 que señala:

La autoridad competente de la Parte Requerida deberá proporcionar, previa solicitud, información para los fines previstos en el Artículo 1. Dicha información se intercambiará independientemente de que la conducta investigada pudiera constituir un delito según las leyes de la Parte Requerida si dicha conducta ocurriera en la Parte Requerida. (Artículo 5, numeral 1)

Cada Estado dentro de su propia independencia tiene la posibilidad de definir autónomamente lo que se considera delito dentro de su territorio, por ello, este Acuerdo impide las posibles controversias que podrían surgir en el caso en que la parte requirente solicitara información para establecer una conducta que dentro de la parte requerida no es considerada un delito; siendo que, bajo este supuesto la parte requerida podría negarse a brindar la información por falta de motivación, podría considerarlo como una solicitud indebida por inadecuada motivación, o simplemente catalogarla como una solicitud de baja prioridad, cuestiones que podrían limitar negativamente el uso de este Convenio.

Por otro lado, respecto al cumplimiento de las solicitudes, este Convenio procura obligar al cumplimiento de las partes, por ello menciona:

Si la información en posesión de la autoridad competente de la parte Requerida no fuera suficiente para permitirle dar cumplimiento con la solicitud de información, esa Parte usará todas las medidas pertinentes para recabar información con el fin de proporcionar a la Parte Requirente la información solicitada, con independencia de que la Parte

Requerida pueda no necesitar dicha información para sus propios fines tributarios.
(Artículo 5, numeral 2)

Dicho de otro modo, el legislador busca que no exista excusa que exima a la parte requerida de brindar la información que se solicita, pues, se sobreentiende que la solicitud de información deberá ser utilizada como una herramienta útil que pueda funcionar de apoyo en el caso de que la administración tributaria del Estado requirente haya agotado el uso de sus propios medios. Aunque la información solicitada no sea útil en ningún sentido para la administración tributaria requerida esta misma tiene el deber de hacer todo lo que esté en sus posibilidades para obtener esa información y cumplir cabalmente con el intercambio.

Así mismo, respecto de los medios para recabar información, el presente Acuerdo señala:

La autoridad competente de la Parte Contratante requerida, facilitará información previa solicitud específica de la autoridad competente de la Parte Contratante requirente para los fines mencionados en el numeral 1 de este artículo. Cuando la información que pueda obtenerse en los archivos fiscales de la autoridad competente de la Parte Contratante requerida no sea suficiente para dar cumplimiento a la solicitud, dicha Parte Contratante tomará las medidas permitidas por su propia legislación, incluidas las de carácter coercitivo, para facilitar a la autoridad competente de la Parte Contratante requirente la información solicitada, tales como:

- (i) Examinar libros, documentos, registros u otros bienes tangibles que puedan ser pertinentes o esenciales para la investigación.
- (ii) Interrogar a toda persona que tenga conocimiento o que esté en posesión, custodia o control de información que pueda ser pertinente o esencial para la investigación; y
- (iii) Obligar, de acuerdo con su propia legislación, a toda persona que tenga conocimiento, o que esté en posesión, custodia o control de información que pueda ser pertinente o esencial para la investigación, a comparecer en fecha, y lugar determinados y presentar libros, documentos, registros u otros bienes tangibles.

(Artículo 5, numeral 3)

En este sentido, el presente Acuerdo señala que, además de indagar por información dentro de los archivos fiscales de fácil acceso, la parte requerida deberá ir más allá y buscar la manera de obtenerlos para ayudar a la parte requirente. En este caso, propone la revisión de archivos o registros (bienes tangibles) como medio para encontrar la información necesaria, pero, si el caso lo ameritara también convienen procesos de investigación e interrogación (con medios coercitivos) a todo aquel sujeto que sea útil en la indagación (ya sea por su conocimiento o custodia de información) y pueda brindar la información que solicita la administración requirente.

Cada Parte Contratante deberá asegurarse que, para los fines especificados en el Artículo 1 de este Convenio, su autoridad competente tiene la facultad de obtener y proporcionar, previo, solicitud:

- (a) información en posesión de bancos, otras instituciones financieras, y de cualquier persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria, incluyendo los apoderados, los agentes y representantes legales o contractuales, así como los fiduciarios;
- b) información relativa a la propiedad de sociedades, sociedades de personas, fideicomisos, fundaciones y otras personas, incluyendo, dentro de las limitaciones del Artículo 2, la información sobre la propiedad de todas las personas que componen una cadena de propiedad; en el caso de fideicomisos, información sobre los fideicomitentes, fiduciarios y beneficiarios; y en el caso de fundaciones, información sobre los fundadores, los miembros del consejo de la fundación y los beneficiarios.

Además, este Convenio no crea una obligación para las Partes Contratantes de obtener o proporcionar información sobre la propiedad con respecto a las sociedades cotizadas en Bolsa o fondos o planes de inversión colectiva públicos, a menos que dicha información pueda obtenerse sin ocasionar dificultades desproporcionadas.

(Artículo 5, numeral 4)

En este aspecto, se busca garantizar que la autoridad a la que se dirijan las solicitudes de información cuente con los medios para la obtención de la misma. La autoridad que recepte las peticiones deberá tener facultades que le permitan legalmente solicitar y obtener la información,

inclusive de manera coercitiva. Sin embargo, también es importante la protección de datos e información que de ser divulgada podría afectar negativamente al usuario y su actividad laboral, por ello, este Convenio limita la entrega de información respecto a bienes patrimoniales de sociedades cotizadas en Bolsa o fondos o planes de inversión colectiva públicos, con la excepción de que la información obtenida no afecte negativamente estos rubros, manteniendo así un equilibrio entre las necesidades de la administración tributaria y las posibles afectaciones que podrían tener los sujetos pasivos con actividades económicas de inversión.

Sobre el tipo de información a intercambiar y el contenido de la solicitud, el Convenio menciona lo siguiente:

Al realizar una solicitud de información en virtud de este Convenio, la autoridad competente de la Parte Requirente proporcionará la siguiente información, la cual será tratada como confidencial, a la autoridad competente de la Parte Requerida con el fin de demostrar el interés previsible de la información solicitada:

- (a) la identidad de la persona sometida a inspección o investigación;
- (b) una descripción de la información solicitada en la que conste su naturaleza y la forma en que la Parte Requirente desee recibir la información de la Parte Requerida;
- (c) la finalidad fiscal para la que se solicita la información;
- (d) los motivos para considerar que la información solicitada se encuentra en la Parte Requerida o está en la posesión o control de una persona que se encuentre en la jurisdicción de la Parte Requerida;
- (e) en la medida en que se conozcan, el nombre y dirección de toda persona que se considere que esté en posesión de la información solicitada;
- (f) una declaración en el sentido de que la solicitud es conforme con la legislación y las prácticas administrativas de la Parte Requirente, de que si la información solicitada se encontrara en la jurisdicción de la Parte Requirente, la autoridad competente de esta última estaría en condiciones de obtener la información bajo la legislación de la Parte Requirente o en el curso normal de la práctica administrativa y que la solicitud de información es conforme con el presente Convenio;

(g) una declaración en el sentido de que la Parte Requirente ha utilizado todos los medios disponibles en su propio territorio para obtener la información, excepto aquellos que dieran lugar a dificultades desproporcionadas.

(Artículo 5, numeral 5)

Debemos considerar que el hecho de solicitar información confidencial a otro Estado requiere de un gasto importante de recursos humanos y económicos, por ello, es necesario que se enmarque de manera clara y específica los requisitos mínimos que contendrá la solicitud del Estado requirente. Estos requisitos le permiten al Estado requerido tener un panorama claro de la necesidad urgente e indispensable de la información que se solicita, además de exigir la motivación necesaria para el requerimiento. A su vez, también permitirá que la administración tributaria requirente desahogue toda la información que tenga sobre los datos del contribuyente y de este modo coadyuve en la investigación del mismo.

Por otra parte, respecto a la celeridad con la que se debe ofrecer una respuesta al Estado requirente, el Acuerdo expone:

La autoridad competente de la Parte Requerida enviará la información solicitada tan pronto como sea posible a la Parte Requirente. Para asegurar una pronta respuesta, la autoridad competente de la Parte Requerida deberá:

(a) confirmar por escrito la recepción de la solicitud a la autoridad competente de la Parte Requirente y le notificará, en su caso, los defectos que hubiera en la solicitud, dentro de un plazo de 30 días a partir de la recepción de la solicitud; y

(b) informar inmediatamente a la autoridad competente de la Parte Requirente, si la autoridad competente de la Parte Requerida no hubiera podido obtener y proporcionar la información en el plazo de 70 días a partir de la recepción de la solicitud, incluyendo el supuesto de si encuentra obstáculos para proporcionar la información o se niegue a proporcionarla, explicando la razón de su imposibilidad, la naturaleza de los obstáculos o las razones de su negativa.

Sin perjuicio de lo manifestado, la autoridad competente de la Parte Requerida podrá proporcionar la información solicitada en un tiempo menor al señalado en este literal, cuando sea posible.

(Artículo 5, numeral 6)

Así mismo, se establece que el Estado requerido deberá brindar una respuesta con prontitud y celeridad, a la vez que, existe la posibilidad del Estado de responder con una negativa que deberá estar debidamente motivada. Sin embargo, es fundamental que los requerimientos se atiendan con diligencia y dentro del término planteado, esto con el fin de manifestar la cooperación por parte del Estado requerido y colaborar oportunamente con el Estado requirente.

Sobre los derechos del contribuyente, el Convenio señala un apartado sobre la confidencialidad, donde expone:

Toda información recibida por cualquiera de las Partes Contratantes se considerará confidencial, de igual modo que la información obtenida en virtud de las leyes nacionales del Estado de la Parte Contratante requirente, o conforme a las condiciones de confidencialidad aplicables en la jurisdicción del Estado que la suministra, si tales condiciones son más restrictivas y solamente se revelará a personas o autoridades de la Parte Contratante requirente, así como también a los órganos judiciales y administrativos, [...] Dichas personas o autoridades deberán usar la información únicamente para propósitos tributarios y solo podrán revelarla en procesos judiciales públicos ante los tribunales o en resoluciones judiciales del Estado de la Parte Contratante requirente en relación con esas materias.

Cuando la autoridad competente de una de las Partes Contratantes considere que las informaciones que ha recibido de la otra, son susceptibles de ser utilizadas por la autoridad competente de un tercer País con el cual mantenga suscrito un convenio específico de intercambio de información, podrá transmitir las a este último con el consentimiento escrito de la autoridad competente que las haya facilitado, siempre y cuando ese consentimiento esté permitido de acuerdo con su legislación interna.

(Artículo 8)

En retrospectiva, este acuerdo aborda el Derecho del sujeto pasivo a la confidencialidad de su información (aunque no lo señala *per se*). Establece que esta información será empleada en virtud de la legislación de la parte requirente o a su vez, de la parte requerida si sus leyes son más estrictas respecto al uso de los datos. De igual forma, solo los organismos administrativos facultados para el uso adecuado de la información podrán tener acceso a la misma y en casos especiales, podrá hacerse uso en los tribunales judiciales. Además, si la información transmitida puede resultar de utilidad para una tercera jurisdicción, la administración tributaria requirente puede compartirla con la previa autorización de la administración tributaria requerida. De esta manera, se protege intrínsecamente el Derecho del sujeto pasivo al uso correcto y confidencial de su información.

Adicionalmente, se considera que cada jurisdicción reconoce los derechos y garantías básicos que deberán ser fundamentalmente considerados, por ello, respecto a esto señala:

[...] Los derechos y garantías reconocidos a las personas por la legislación o práctica administrativa de la Parte Requerida serán plenamente aplicables, sin embargo no podrán ser invocados de manera injustificada, impidiendo o retrasando indebidamente con ello el intercambio efectivo de información.

(Artículo 1)

De este modo, no se podrá extralimitar el reconocimiento de derechos y garantías para impedir o retrasar el intercambio de información, esta situación podría inutilizar el presente Convenio contrariando el objeto del mismo. Siendo así que para impedir el intercambio de datos debe justificarse con evidencia de peso lo imperativo de una negativa cuando el caso lo requiera.

Por último, este Convenio se orienta a ser de utilidad en el combate al fraude y la evasión tributaria, pues, pretende conseguirlo mediante el uso de un único tipo de intercambio de información, como es el intercambio previa petición, centralizando sus esfuerzos y herramientas en un único intercambio que dirige información específica. Por ello, el legislador realiza un

trabajo amplio para la correcta aplicación del intercambio, intercambio que con un correcto manejo sería verdaderamente beneficioso.

Tabla 4

Suscripción	Objeto	Intercambio de Información	Derechos del Contribuyente	Evasión Tributaria
La suscripción de este Convenio se da en la ciudad de San José (Costa Rica) el 04 de junio de 2013 a cargo del Ministerio de Relaciones Exteriores y Movilidad Humana representado por Ricardo Patino Aroca.	Su objeto tiene un alcance muy amplio, que busca que toda la información recolectada sea utilizada en la totalidad de los procesos tributarios, como son procesos de: determinación, liquidación y recaudación de tributos, para el cobro y la ejecución de reclamaciones tributarias, o la investigación y enjuiciamiento de casos en materia tributaria.	Este Convenio solo plantea el intercambio de información previa petición y lo aborda alrededor de seis aristas que procuran que el intercambio sea verdaderamente útil. Estas aristas son: 1.- El compromiso de realizar el intercambio en la medida de lo posible y conforme a la legislación de cada Estado. 2 y 3 sobre las medidas a aplicar en caso de que la	El presente Acuerdo señala que los derechos y garantías de cada Estado contratante deberán ser respetados, sin embargo, estos no deben ser utilizados como una herramienta para frenar el intercambio de información. Además, reconoce que la información es de carácter reservado y por tanto reconoce el derecho a la confidencialidad de la información,	El presente Convenio aplica solamente el intercambio de información previa petición, ahonda y especifica muy ampliamente la aplicación correcta del intercambio para que resulte verdaderamente útil.

		<p>información requerida resulte de obtención dificultosa.</p> <p>4.- Sobre la facultad de la autoridad para obtener información.</p> <p>5.- Sobre los requisitos mínimos de la solicitud y su motivación.</p> <p>6.- Sobre la probidad para responder las solicitudes.</p>	<p>señalando que autoridades pueden hacer uso de la misma y bajo qué circunstancias.</p>	
--	--	---	--	--

Nota: Datos basados en “Convenio Para Cooperaciones Administraciones Tributarias Con Perú”

Autora: María Fernanda Tandazo

“Acuerdo Entre El Gobierno De Los Estados Unidos De América Y El Gobierno De La República Del Ecuador Para El Intercambio De Información En Materia Tributaria”

El Acuerdo con Estados Unidos fue suscrito el 15 de abril de 2021 por el embajador estadounidense Michael J. Fitzpatrick y la entonces Directora General del SRI, Marisol Andrade, durante la transición presidencial entre Lenín Moreno y Guillermo Lasso; y fue ratificado por la Asamblea Nacional en el año 2022.

Para abril del 2021 Ecuador estaba saliendo de una dura crisis social y económica ocasionada por la pandemia del COVID-19, el SRI en su informe anual señala:

[...] Naturalmente, los efectos económicos de la pandemia del COVID-19 y de las medidas tomadas para combatirlo (suspensión de actividades laborales, priorización del gasto público y privado) han impactado severamente en la recaudación tributaria, incluso en impuestos que no están atados al presente ciclo económico (como declaraciones de renta del 2019). Sin embargo, la lenta reapertura y reactivación económica iniciada en mayo ha venido reduciendo el nivel de decrecimiento paulatinamente y para el mes de diciembre hay un crecimiento positivo, sin impactos ocasionales o recaudaciones anticipadas. Se espera observar crecimientos interanuales constantes desde el mes de febrero de 2021.

(Servicio de Rentas Internas, 2020, p. 266)

Durante el año 2020, el impacto de la pandemia afectó negativamente el panorama social, político y económico de nuestro Estado. Como podemos evidenciar hubo un impacto negativo importante en la recaudación de tributos y por ello el SRI tuvo que adecuar sus esfuerzos a la par del crecimiento económico del Ecuador.

Para el año 2021 el SRI señala en su informe anual:

Hubo una importante recuperación de la recaudación en el año 2021 (12,9) después de la enorme reducción generado por el COVID-19 en 2020. La meta de recaudación reestimada en agosto fue ampliamente superada (105,2%), debido tanto a la dinamización de la economía luego del proceso de vacunación masiva, como a las acciones de control y gestión que emprendió el SRI.

(Servicio de Rentas Internas, 2021, p. 7)

Como podemos evidenciar, el Ecuador estaba en un periodo importante de recuperación post pandemia. En este contexto resulta importante fortalecer lazos con otros Estados que tengan vínculos fuertes con el Ecuador. Uno de estos países es precisamente Estados Unidos. Este país según señala el Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca “[...] es también uno de los principales inversionistas en Ecuador, abarca el 20% de toda la Inversión Extranjera Directa (IED) que el país recibió entre enero y agosto del 2020” (s.f., párrafo 7).

Es así que entre Ecuador y Estados Unidos se plantea la importancia de fortalecer el intercambio de información tributaria, lo que beneficiaría en gran medida a nuestra

administración tributaria, pues los datos obtenidos son imprescindibles para determinar el nivel real de cumplimiento de los contribuyentes que tienen obligaciones con ambas jurisdicciones.

El Objeto de este Acuerdo Señala:

Las autoridades competentes de las Partes se prestarán asistencia mediante el intercambio de la información que previsiblemente pueda resultar de relevancia para la administración y la aplicación de su Derecho interno [...] Dicha información comprenderá aquella que previsiblemente pueda resultar de relevancia para la determinación, liquidación y recaudación de dichos impuestos, el cobro y ejecución de reclamaciones tributarias, o la investigación o enjuiciamiento de casos en materia tributaria [...].

(Art. 1)

Con este Convenio las administraciones tributarias pactan el intercambio de información fiscal para que coadyuve en el seguimiento del contribuyente y sus obligaciones tributarias en ambos Estados contratantes. En este caso, se concentra en información relevante para la recaudación de impuestos, en procesos de determinación, liquidación y recaudación. Además, también incluye el intercambio de información para casos de investigación por delitos en materia tributaria.

De este modo, el acuerdo busca principalmente evitar la evasión de las obligaciones tributarias y perseguir el fraude fiscal. Esto evitará que el sujeto pasivo pueda utilizar alguna de las jurisdicciones para mover sus activos evadiendo sus responsabilidades fiscales, permitiendo que la administración tributaria tenga herramientas para fiscalizar y hacer cumplir su normativa.

En este Convenio se aplican los tres tipos de intercambio de información tributaria, como son: intercambio previa petición, intercambio espontáneo de información e intercambio automático. A continuación, los analizaremos:

Sobre el intercambio de información previa petición el Convenio señala:

La autoridad competente de la Parte requerida proporcionará, previo requerimiento de la autoridad competente de la parte requirente, información para los fines previstos en el artículo 1 (Objeto y ámbito del Acuerdo). Dicha información se intercambiará

independientemente de que la Parte requerida necesite dicha información para sus propios fines tributarios o de que la conducta objeto de investigación pudiera constituir un delito penal según las leyes de la Parte requerida si dicha conducta se hubiera producido en esa Parte requerida.

(Artículo 5, numeral 1)

El presente Convenio se fundamenta en base a la cooperación, pues, compromete a ambas partes a regirse por el principio de asistencia mutua y responder oportunamente al intercambio independientemente de que la información sea de utilidad para sus propios fines.

Es así que, el Estado requerido deberá brindar una respuesta oportuna al Estado requirente, independientemente de si la conducta objeto de investigación no constituye un delito en el Estado requerido. Esto busca evitar que las diferencias legislativas impidan que se realice el intercambio o, en su defecto, lo obstaculice innecesariamente.

Sobre el intercambio de información espontánea el Convenio expone:

La autoridad competente de una Parte podrá transmitir espontáneamente a la autoridad competente de la otra Parte información que haya llamado la atención de la primera autoridad competente y que dicha autoridad competente supone es previsiblemente relevante para el cumplimiento de los fines referidos en el artículo 1 (Objeto y ámbito del Acuerdo). Las autoridades competentes determinarán los procedimientos que se utilizarán para intercambiar dicha información.

(Artículo 7)

La aplicación de este tipo de intercambio busca la transmisión anticipada de información entre los Estados contratantes con el objetivo de prever a la Administración aliada sobre el posible incumplimiento fiscal. El acuerdo señala que la información a transmitir deberá ser “previsiblemente relevante”, de modo que, se intercambiará información que coadyuve a la administración aliada en sus funciones de determinación, recaudación de tributos y persecución de delitos fiscales.

Sobre el intercambio automático de información el Convenio expresa:

Las autoridades competentes pueden transmitirse información automáticamente para los fines establecidos en el artículo 1 (Objeto y alcance del Acuerdo). Las autoridades competentes deberán determinar los elementos de información que se intercambiarán de conformidad con este artículo y los procedimientos que se utilizarán para intercambiar dichos elementos de información.

(Artículo 6)

Este artículo señala que los Estados contratantes incluyen este tipo de intercambio con el objetivo de transmitir información de manera sistemática, sin la necesidad de que se realice una solicitud cada vez que se requiera un intercambio. La transmisión de esta información pretende prevenir y detectar los posibles casos de evasión fiscal al estandarizar un procedimiento simple, rápido y efectivo.

Señala también que las autoridades correspondientes serán las encargadas de definir la información objeto del intercambio, esta información evidentemente deberá tener datos relevantes para el cumplimiento fiscal, como pueden ser transacciones, inversiones, dividendos, etc. Esto considerando las necesidades de cada Estado y la capacidad humana y tecnológica de cada administración tributaria para realizar el intercambio.

En síntesis, en los procesos de Intercambio Espontáneo y Automático de información, se deja a discreción de cada jurisdicción evaluar la información a intercambiar en base al objeto del Convenio y transmitirla en la medida que se considere necesaria.

Por otro lado, no hay un apartado específico que reglamente los Derechos del Contribuyente, sin embargo, si obliga a las partes contratantes a regular los intercambios bajo estrictas normativas de confidencialidad, como menciona en su articulado:

Toda información recibida por una Parte al amparo del presente Acuerdo se tratará como confidencial y sólo podrá comunicarse a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) bajo la jurisdicción de la Parte a cargo, con relación a los impuestos comprendidos en el presente Acuerdo, de la determinación, recaudación o administración, de la ejecución o enjuiciamiento, o de la resolución de apelaciones, o de la supervisión de tales funciones. Dichas personas o autoridades sólo utilizarán esa información para dichos fines. Podrán revelar la información en

procedimientos judiciales públicos o en las sentencias judiciales. La información no podrá comunicarse a ninguna otra persona, entidad, autoridad o a cualquier otra jurisdicción...

(Artículo 10)

El presente Convenio señala que la información transmitida solo podrá ser transmitida a las autoridades que necesariamente lo requieran, dentro de su propio territorio. Esta información únicamente puede ser utilizada para solucionar situaciones relacionadas con el cálculo, cobro o disputas tributarias.

Aun así, permite que la información se revele en juicios públicos y decisiones legales, esto posiblemente para que se garantice la transparencia en procesos judiciales y se cumpla con el principio de publicidad. De este modo, encontramos que las restricciones de confidencialidad se encuentran debidamente limitadas.

Más adelante en el mismo artículo también establece bajo qué circunstancias se puede prescindir, en cierto límite, de los lineamientos de confidencialidad, como son:

(a) cuando la autoridad competente de la Parte que proporciona la información proporcione previamente su consentimiento escrito, la información podrá ser revelada para:

(i) la lucha contra el terrorismo, pero sólo si la información puede ser revelada para dichos fines de conformidad con la legislación interna de la Parte que recibió la información;

(ii) los fines permitidos bajo las disposiciones de un acuerdo internacional que regule la asistencia legal en materia penal que se encuentre vigente entre las Partes y que permita el intercambio de información tributaria; o

(iii) otros fines, pero sólo cuando la información pueda ser usada para los mismos o similares propósitos bajo la legislación interna de ambas Partes.

(Artículo 10, literal a)

Pese a lo señalado con anterioridad, el Acuerdo permite que se comparta la información cuando dichos datos tengan un papel fundamental en la lucha contra el terrorismo, pues, recordemos que practicas maliciosas como la evasión fiscal pueden financiar este tipo de delitos. En la misma línea, también se permite compartir la información cuando existan Acuerdos de cooperación en materia penal y finalmente, cuando los Estados contratantes puedan usar la información para propósitos similares. Todas estas acciones requieren obligatoriamente, previo consentimiento de la otra parte.

(b) la autoridad competente de una Parte podrá revelar información no relacionada con una persona particular recibida de conformidad con este Acuerdo si esta ha determinado, después de consultarlo con la autoridad competente de la otra Parte, que dicha revelación no afecta la administración tributaria (incluyendo la administración de este Acuerdo).

(Artículo 10, literal b)

Se puede revelar información que no comprometa a un contribuyente específicamente, esto después de que ambas partes hayan acordado que el intercambio de estos datos no resulta en una afectación a la administración tributaria y al cumplimiento del Convenio. De este modo, se minimiza el mal uso de la confidencialidad y no se limitan las investigaciones, procesos judiciales, etc.

(c) la autoridad competente de Ecuador podrá revelar información recibida bajo este Acuerdo a personas o autoridades en Ecuador involucradas, con relación a los impuestos comprendidos en el presente Acuerdo, en la supervisión de las funciones de determinación, recaudación o administración, de ejecución o enjuiciamiento, o de resolución de apelaciones, sólo con el consentimiento escrito de la autoridad competente de los Estados Unidos.

(Artículo 10, literal c)

Esta numeral faculta al Ecuador para compartir la información transmitida bajo este Convenio a las autoridades que considere necesarias. Las personas facultadas para tener acceso a esta información son aquellas autoridades que realicen labores de determinación, liquidación, investigación, cobros tributarios, etc. Sin embargo, requiere el consentimiento escrito de la autoridad competente de Estados Unidos.

Finalmente, este Convenio tiene un enfoque importante en la confidencialidad de la información, sin embargo, esta situación no está orientada en relación al respeto de los Derechos del contribuyente sino más bien con la ideología de los Estados contratantes. Aun así, podemos decir que este Acuerdo es una herramienta verdaderamente útil para la investigación de casos de evasión tributaria y delitos fiscales,

Tabla 5

Suscripción	Objeto	Intercambio de Información	Derechos del Contribuyente	Evasión Tributaria
Este Acuerdo se suscribe el 15 de abril de 2021 por el embajador estadounidense Michael J. Fitzpatrick y la entonces Directora General del SRI, Marisol Andrade, durante la transición presidencial entre Lenín Moreno y Guillermo Lasso; y fue ratificado por la Asamblea Nacional en el año 2022.	El Objeto del presente Acuerdo busca que los intercambios se centren en el contribuyente y los datos que le permitan a la administración tributaria darle seguimiento oportuno. Principalmente se centra en la información relevante para la recaudación de impuestos, en procesos de determinación,	En los casos del Intercambio Espontáneo y Automático de información, las autoridades dejan a discreción de cada jurisdicción evaluar la información en base al objeto del Convenio y transmitirla en la medida que considere necesaria. EL punto fuerte del presente es el Intercambio Previa Solicitud,	El presente Acuerdo no señala exclusivamente la protección a los Derechos del Contribuyente, pero tienen una orientación importante a la confidencialidad de la información y esto resulta en favor del sujeto pasivo.	Este Acuerdo tiene como objeto de trasfondo el combate a la evasión tributaria y la persecución de delitos fiscales. Por ello, plantea los tres tipos de intercambio descritos y los desarrolla en el marco de que sean útiles para estos fines.

<p>La suscripción del Acuerdo responde a un panorama de recuperación post pandemia e implica la necesidad de fortalecer lazos con otros Estados. Es un Acuerdo conveniente que busca fortalecer el vínculo con Estados Unidos y crear un frente unido en contra de la evasión tributaria y los delitos fiscales.</p>	<p>liquidación y recaudación. Además, también incluye el intercambio de información para casos de investigación por delitos en materia tributaria.</p>	<p>mediante el cual pretende señalar los casos específicos que requieran de intercambio de información y mejorar la actuación de la administración tributaria en base a ello.</p>		
--	--	---	--	--

Nota: Datos basados en “Acuerdo Entre Estados Unidos Y Ecuador En Materia Tributaria”

Autora: María Fernanda Tandazo

5.- Metodología

5.1.- Materiales Utilizados

Para el presente Trabajo de Integración Curricular se utilizaron diversas fuentes de información, como son: revistas jurídicas, libros digitales, páginas web gubernamentales, estudios y reportes de organismos internacionales, etc.

Por otro lado, los materiales utilizados fueron: Computador portátil, teléfono celular, fotocopias, impresora, cuadernos, entre otros materiales complementarios.

5.2.- Métodos

En el desarrollo del Trabajo de Integración Curricular se aplicaron los siguientes métodos:

Método Científico: Este método se utilizó para plantear una serie de pasos sistemáticos y objetivos que nos permitan obtener resultados confiables, de modo que, se analizaron distintos aspectos dentro del marco teórico que posteriormente pudieron comprobarse en la investigación de campo, brindando seguridad a la investigación.

Método Inductivo: Este método permitió analizar el intercambio de información desde los principios específicos hasta los aspectos más generales de los mismos.

Método Deductivo: Este método permitió sacar conclusiones lógicas a partir de la información conocida y recopilada a través de la investigación.

Método Analítico: Este método permitió descomponer un problema complejo como es el intercambio de información fiscal en afán de combatir la evasión tributaria y analizarlo en componentes más manejables y específicos.

Método exegético: Se realizó un estudio detallado y sistemático de los diversos textos jurídicos que fueron necesarios dentro del desarrollo de la investigación.

Método sintético: Este método permitió construir ideas y conceptos generales a partir de ideas más pequeñas, integrándolas progresivamente en un todo coherente.

Método Mayéutico: Este método se utilizó en la aplicación de las entrevistas, de modo que se obtuvo conocimiento a través del diálogo y la indagación.

5.3.- Técnicas

En el desarrollo del Trabajo de Integración Curricular se aplicaron las siguientes técnicas:

Entrevistas: Se estableció un dialogo con cinco especialistas del Derecho Tributario en base a cinco preguntas previamente preparadas para el caso. Dentro de los profesionales se consideró a tres jueces de lo Contencioso Tributario y dos servidores públicos del Servicio de Rentas

Internas. Esta técnica permitió visualizar la aplicación de la práctica respecto de los Convenios de intercambio de información tributaria.

6.- Resultados

6.1.- Resultados de las entrevistas

La técnica de entrevistas se aplicó a tres jueces de lo contencioso tributario y dos servidores públicos del Servicio de Rentas Internas de Loja concedores del Derecho Tributario y el intercambio de información tributaria de quienes se obtuvieron las siguientes respuestas:

PRIMERA PREGUNTA: En su opinión, ¿El intercambio de información tributaria en sus distintas modalidades (petición previa, de manera espontánea o automática), constituye un medio para combatir la evasión tributaria?

Primer Entrevistado: Es un medio trascendente en materia de información tributaria, mientras mayor información tenga la administración tributaria es más rápida y eficaz en el combate de la evasión tributaria. La información es la base de los controles.

Segundo Entrevistado: Sí, los Convenios son medios idóneos que permiten el cruce efectivo de información entre países, sin embargo, son medios técnicos que están sujetos a reformas y mejoras legislativas en lo posterior. Actualmente con los avances tecnológicos estos medios deben progresar, nada es estático o definitivo.

Tercer Entrevistado: Sí, son un medio de ayuda a combatir la evasión tributaria. Sin embargo, no son una solución por sí misma.

Cuarto Entrevistado: Sí, es un medio para combatir la evasión tributaria porque su utilidad radica en que las naciones que firman estos acuerdos pueden vislumbrar un panorama claro respecto del cumplimiento de las obligaciones económicas de sus contribuyentes y asegurarse de que tributen correctamente en las proporciones que les correspondan.

Quinto Entrevistado: El intercambio de información tributaria *per se* no es un medio para combatir la evasión tributaria. El intercambio de información siempre que se encuentre atado a un procedimiento efectivo que permita procesar esta información y que derive en información útil para realizar un control tributario será eficaz, mientras tanto no. La información en bruto no es útil para disminuir la evasión tributaria. En los casos de información previa petición podría considerarse una excepción, pues la administración tributaria solicita la información específica que si le puede ser útil. Actualmente el Ecuador recibe, gracias a los Convenios firmados, mucha

información de diversos países y no está siendo de utilidad para realizar los controles correspondientes. Otra de las posibles limitantes es que en el proceso de negociación de los Convenios no se logra obtener la información verdaderamente relevante para fines de determinación, como puede ser la información bancaria y solo se intercambien datos muy generales que no son realmente útiles.

Comentario del Autor: El intercambio de información tributaria si es un proceso útil que coadyuva al combate de la evasión tributaria. Es especialmente útil mediante el intercambio previa petición y el intercambio espontáneo, pues facilita que la administración tributaria obtenga información específica sobre un sujeto pasivo específico. Sin embargo, el intercambio de información automática no es útil por sí mismo, requiere de una administración tributaria preparada para poder procesar estos datos y transcribirlos en información verdaderamente útil que permita identificar las posibles evasiones ocasionadas por los sujetos pasivos.

SEGUNDA PREGUNTA: En su criterio, el intercambio de información tributaria realizada mediante: petición previa, de manera espontánea o automática, ¿podría ocasionar posibles vulneraciones a los derechos de los sujetos pasivos?

Primer Entrevistado: Sí, sí podrían causar vulneraciones a sus derechos. Uno de los derechos que podría violentarse es el derecho a la notificación, en los casos en que el SRI no comunique eficientemente los procesos que se van a iniciar respecto del contribuyente. En los casos de información delicada (por ejemplo, información bancaria) se pueden romper principios como el de sigilo bancario cuando se amerite por motivos de investigación, siempre que sea para fines de determinación. La vulneración a los derechos del contribuyente se daría en caso de que existiese la filtración de la información fuera de la administración tributaria a los competidores. Salvaguardar excesivamente los derechos del contribuyente impediría a la administración tributaria desarrollar correctamente sus labores.

Segundo Entrevistado: La información que se cruce debe ser aquella estrictamente relacionada con la actividad comercial y a su vez también debe salvaguardarse especialmente la información sensible. No se violentarían los derechos del contribuyente siempre que la información se comparta entre administraciones tributarias o aquellas instituciones que estén facultadas para su uso. La vulneración existe cuando la información se entrega a terceros o personas privadas.

Tercer Entrevistado: No considero que pueden vulnerarse los derechos del contribuyente, pues estos siempre se encuentran protegidos y amparados por los diversos Convenios Internacionales y la Constitución.

Cuarto Entrevistado: En el ordenamiento jurídico del país o dentro de la Constitución de la República hay ciertas garantías que se le atribuyen al contribuyente, como puede ser la de reserva de información o el sigilo bancario, por ello, la norma deberá de determinar de manera taxativa que información tiene carácter de reserva y solamente en el caso en que esta información sea producto de intercambio sí podrían vulnerarse derechos y garantías constitucionales del sujeto pasivo, o a su vez la norma deberá permitir el intercambio de esta información con fines de investigación o de determinación.

Quinto Entrevistado: Sí, es posible que se vulneren los Derechos de los contribuyentes. Existe la posibilidad de que ciertos Estados tengan clausulas taxativas sobre la información que no se puede proporcionar y si se realiza el intercambio de esta información se violentarían los derechos de los ciudadanos. Obviamente el Estado ecuatoriano procurará evitar cualquier tipo de vulneración al sujeto pasivo.

Comentario del Autor: El intercambio de información tributaria si podría ocasionar vulneraciones a los sujetos pasivos. Es cierto que los Convenios, nuestra Constitución y la legislación interna ecuatoriana procuran proteger los derechos del contribuyente, sin embargo, la información que maneja la administración tributaria es información sensible y existe la posibilidad de que al intercambiar información pueda filtrarse ocasionando que se violenten derechos y principios constitucionales. También es importante mencionar que existen otros derechos como es el de la notificación que también pueden vulnerarse, pues el contribuyente siempre debe tener certeza del buen manejo de su información y todos los procedimientos alrededor de la misma. Finalmente, no se debe sobre extender los derechos del sujeto pasivo, pues esto podría impedir a la administración tributaria desarrollarse y realizar efectivamente sus labores de determinación.

TERCERA PREGUNTA: En su criterio ¿Cuáles son los avances alcanzados en el Ecuador a partir de la suscripción de los convenios en el afán de combatir la evasión fiscal?

Primer Entrevistado: Actualmente son muy pocos los avances. Aún existen paraísos fiscales que ocultan información e impiden alcanzar una justicia tributaria para todos. Mientras no exista

la colaboración de todas las jurisdicciones resulta muy difícil avanzar en la lucha contra la evasión fiscal.

Segundo Entrevistado: Actualmente es difícil medir los avances alcanzados con los Convenios debido a que no existe una evaluación técnica realizada por expertos que lo analice. Sin embargo, desde mi percepción en la práctica se ha visto que los Convenios son muy efectivos, especialmente aquellos firmados con los países con los que Ecuador tiene mayor actividad comercial. Sin duda existen avances.

Tercer Entrevistado: Los principales avances alcanzados por el Ecuador son nuestros Convenios con el CIADI (Centro Internacional de Arreglo de Diferencias Relativas a Inversiones) y la optimización parcial del sistema del SRI.

Cuarto Entrevistado: El principal avance es la tributación, el fin último de estos Convenios es conseguir que los sujetos pasivos que ejecuten actividades comerciales que involucren la intervención de dos países tributen correctamente. Toda actividad que involucre la recaudación efectiva de los tributos constituye en un avance. Debería procurarse la suscripción de Convenios con la mayor cantidad de países con los que el Estado ecuatoriano guarde relaciones económicas.

Quinto Entrevistado: Uno de los avances más importantes probablemente está en nuestra legislación que se ha ido adaptando y actualizando a las nuevas necesidades que surgen de estos Convenios. Además de ello, el año pasado se dio un paso muy importante respecto del tema de procesamiento de la Data para generar modelos de riesgo, de este modo, hay un sistema que nos permite identificar contribuyentes que efectivamente están teniendo tributos, producto de actividades económicas internacionales, que no han sido declarados. Sin embargo, consideremos que el índice de evasión tributaria aún representa un valor alto e importante en el Ecuador, la evasión no se ha reducido por ello podemos considerar que la información que obtenemos por medio de los Convenios si es un avance importante pero aún no ha sido realmente útil.

Comentario del Autor: Es evidente que la firma de estos Convenios si representa un avance para el Estado ecuatoriano, hay casos específicos en los que se ha podido determinar sujetos que evaden determinadas responsabilidades tributarias gracias a la información transmitida por estos Convenios. Sin embargo, gran parte de la información que receptamos aún es inútil porque la administración tributaria no cuenta con las herramientas humanas e informáticas para poder

hacer uso eficaz de la misma. Aun así, el avance más representativo es el hecho de que el Ecuador ya considera adaptar su legislación y sus sistemas para en el futuro hacer uso eficaz de todos los datos que se obtienen gracias a los Convenios.

CUARTA PREGUNTA: ¿Los convenios suscritos por el Ecuador contribuyen eficazmente a combatir la evasión fiscal?

Primer Entrevistado: Sí, los Convenios desarrollados con la finalidad de obtener información son de utilidad. Sin embargo, hay problemas que vale la pena analizar en la negociación de los convenios, muchas veces el Ecuador en la negociación cede mucho respecto a la información a proporcionar y las otras jurisdicciones muy poco entregando datos demasiado generales. En la firma de Convenios es importante que sea equitativo para ambas partes y les permita obtener beneficios mutuos.

Segundo Entrevistado: Sin duda estos Convenios son una herramienta fundamental en el combate contra la evasión tributaria. Por ello, es importante que se amplíen de manera prioritaria a los países con los que Ecuador tienen mayor actividad comercial, como son: China, Estados Unidos, Colombia, Perú, etc.

Tercer Entrevistado: Los Convenios suscritos por el Ecuador sí contribuyen de manera eficaz a la lucha contra la evasión fiscal. Sin embargo, a pesar de ser un medio útil requieren de mejoras en lo que respecta a su aplicación.

Cuarto Entrevistado: Sí contribuyen eficazmente a combatir la evasión fiscal pues aportan a este fin último que es impedir la evasión tributaria y procurar que exista una mayor recaudación efectiva.

Quinto Entrevistado: El intercambio de información ha representado un proceso en el que progresivamente el Ecuador ha ido avanzando, pero que todavía requiere de mejoras. Aun así, podemos decir que los convenios suscritos por el Ecuador si son una herramienta importante y útil para combatir la evasión fiscal.

Comentario del Autor: Los Convenios que ha suscrito el Ecuador si son una herramienta útil para combatir la evasión fiscal. Aun así, es importante analizarlos constantemente y procurar que aun con el paso del tiempo, el avance de la tecnología y las nuevas actividades comerciales que involucran negociaciones en línea sigan siendo de utilidad, especialmente aquellos Convenios con los países que representan un importante movimiento económico para el Ecuador.

QUINTA PREGUNTA: ¿Qué falta por hacer? ¿A qué desafíos se enfrenta el Ecuador para poner en marcha los establecido en estos Convenios?

Primer Entrevistado: Es necesario potenciar a la administración tributaria con mejores insumos tecnológicos, talento humano y capacitación. Se requiere sistemas que permitan potenciar lo que tenemos firmado en Acuerdos binacionales y multinacionales, la información por sí misma no es útil si no se puede encausar correctamente.

Segundo Entrevistado: Se requiere la implementación de una infraestructura administrativa especializada en la aplicación de estos Convenios. Es importante porque los impuestos constituyen una de las principales fuentes del ingreso nacional.

Tercer Entrevistado: Entre los principales problemas a solucionar para que los Convenios resulten más efectivos están: la actualización de sistemas de uso de Big Data, el uso de inteligencia artificial para la optimización de sistemas y el apoyo multinacional en la lucha contra la corrupción.

Cuarto Entrevistado: Dados los nuevos avances económicos y tecnológicos es importante analizar si estos Convenios abarcan efectivamente todos los aspectos de las relaciones comerciales o requieren actualizaciones conforme las nuevas actividades comerciales que involucran nuevos sistemas informáticos, negociaciones en línea, nuevas plataformas electrónicas, etc.

Quinto Entrevistado: Uno de los desafíos a los que la administración tributaria se enfrenta es a los grandes contribuyentes que cuentan con grandes estudios jurídicos contables que les permiten ocultar o manejar la información de forma que la administración tributaria no detecte la evasión fiscal. Por ello, la administración requiere capacitaciones, recursos tecnológicos y de talento humano que le permita estar al mismo nivel de los grandes contribuyentes.

Comentario del Autor: El principal desafío del Ecuador es tratar de ponerse al nivel de las empresas multinacionales y sus nuevas formas de evasión que avanzan constantemente. Los primeros pasos se han dado con la negociación y firma de los Convenios, sin embargo, nos hace falta mejorar la capacidad de la administración tributaria mediante capacitaciones para el talento humano y sistemas informáticos que puedan utilizar estos datos y transformarlos en información útil.

7.- Discusión

7.1.- Verificación de los Objetivos

En esta sección se analizarán y sintetizarán los objetivos previamente planteados en el marco del Proyecto de Integración Curricular legalmente aprobado. Para ello, se planteó un Objetivo General y tres Objetivos Específicos que se constatarán a continuación:

7.1.1.- Verificación del Objetivo General

El Objetivo General que consta en el Proyecto de Integración Curricular legalmente aprobado es el siguiente:

“Conocer el alcance de los convenios de intercambio de información tributaria suscritos por el Ecuador en el afán de combatir la evasión tributaria”.

El presente objetivo general se verifica por medio del desarrollo del marco teórico dónde se realizó una investigación conceptual, doctrinal y normativa que apoya al problema de planteado. Dentro del desarrollo conceptual se analiza lo que corresponde al intercambio de información tributaria y se concluye que este sistema surge como respuesta al creciente problema de evasión tributaria dado por la globalización tecnológica y económica.

Además de eso, en lo que corresponde al desarrollo doctrinal se estudiaron los derechos de los contribuyentes que surgen alrededor del marco del intercambio de información tributaria y considerando también las respuestas brindadas por los especialistas en investigación de campo podemos decir que existe una posibilidad de vulneración de los derechos del sujeto pasivo bajo ciertas circunstancias.

Finalmente, también se analiza normativamente los cuatro convenios firmados por el Ecuador donde el objeto es específicamente al intercambio de información tributaria y se revisan los alcances normativos de cada uno y la utilidad de cada uno.

7.1.2.- Verificación de los Objetivos Específicos

El primer objetivo específico es el siguiente:

“Establecer si el intercambio de información tributaria es un medio eficaz para combatir la evasión tributaria”.

El presente objetivo se verifica mediante la investigación conceptual y doctrinal, además de la investigación de campo por lo que se determina que el intercambio de información tributaria es un sistema que surge en respuesta al constante problema de la evasión fiscal y aunque no resulte en una solución por si misma si contribuye de forma importante al propósito de combatir la evasión tributaria.

El segundo objetivo específico es el siguiente:

“Conocer los avances alcanzados en el Ecuador a partir de la suscripción de los convenios de intercambio de información tributaria para combatir la evasión tributaria”.

El presente objetivo se verifica en las respuestas obtenidas de los especialistas en la materia dentro de la investigación de campo y se concluye que, aunque no se tenga una evaluación técnica que presente datos previos y posteriores a la firma de los convenios si existen avances importantes alcanzados por el Ecuador, el avance más representativo es la recaudación efectiva que ha sido posible gracias a estos Convenios.

El tercer objetivo específico es el siguiente:

“Determinar posibles vulneraciones de los derechos de los sujetos pasivos por medio de procedimientos de intercambio de información tributaria”.

El presente objetivo se logra verificar mediante la investigación conceptual y doctrinal, además de la investigación de campo que determina que existe la posibilidad de que se violenten determinados derechos de los sujetos pasivos pues la información que maneja la administración tributaria es información sensible y existe la posibilidad de que al intercambiar información pueda filtrarse ocasionando que se violenten derechos y principios constitucionales.

8.- Conclusiones

Una vez elaborado el Marco Teórico y considerando los resultados de la investigación de campo en el presente Trabajo de Integración Curricular, se han alcanzado las siguientes conclusiones:

Primera: En el panorama mundial se implementó el intercambio de información con el objetivo de combatir la evasión tributaria, para ello se desarrolla y aplica tres tipos de intercambio de información fiscal: intercambio previa petición, intercambio espontáneo de información e intercambio automático de información.

Segunda: El intercambio de información previa petición y el intercambio espontáneo de información son herramientas que por sí mismas resultan útiles para combatir la evasión tributaria, pues, entregan a la administración receptora datos específicos del contribuyente que coadyuvan a los procesos de determinación e investigación.

Tercera: El intercambio automático de información no es una herramienta totalmente concluyente para combatir la evasión tributaria por sí misma, pues, requiere de otras condiciones para obtener los resultados deseados, como son: herramientas tecnológicas y de talento humano que permitan transformar los datos obtenidos en información esencialmente útil.

Cuarta: Verdaderamente resulta un avance significativo para la administración tributaria del Ecuador la suscripción de Convenios tanto bilaterales como multilaterales para combatir la evasión tributaria. Estos Convenios son un instrumento de utilidad respecto a la lucha contra la evasión fiscal, sin embargo, nuestro país no cuenta con las herramientas para procesar toda la data obtenida y esto resulta en que una parte importante de los datos obtenidos mediante el intercambio de información no pueden ser utilizados para los fines que se requiere.

Quinta: Es indudable que en el ejercicio del intercambio se comparte información económica sensible del contribuyente, por ello, es posible que se vulneren ciertos derechos y garantías que le corresponden, sin embargo, estos mismos se encuentran resguardados por nuestra legislación y así mismo es deber de la administración tributaria proteger esta data.

Sexta: El intercambio de información fiscal en cualquiera de sus modalidades no vulnera los derechos del sujeto pasivo, siempre y cuando se cumpla activamente con lo que dice la norma. La vulneración de derechos surge cuando la administración tributaria no cumple eficientemente con sus funciones, por ejemplo, cuando se filtra la información sensible de un contribuyente o cuando no se notifica correctamente al sujeto pasivo.

9.- Recomendaciones

Las recomendaciones que se consideran pertinentes son las siguientes:

Primera: Al Estado ecuatoriano, se recomienda liderar esfuerzos en pro del desarrollo en materia tributaria y asignar recursos suficientes que permitan el fortalecimiento de la

infraestructura tecnológica con la capacidad para almacenar y gestionar eficientemente una amplia cantidad de data.

Segunda: Al Servicio de Rentas Internas del Ecuador, evaluar la utilidad de las actuales plataformas de procesamiento de datos e implementar las mejoras necesarias para que sean rápidas, seguras y eficientes.

Tercera: Al Servicio de Retas Internas, realizar evaluaciones periódicas a los funcionarios que se benefician de los programas de capacitación para intercambio de información tributaria enfocadas en identificar su nivel de competencia y conocimiento para asignarlos a roles donde puedan cumplir activamente sus funciones y coadyuven al cumplimiento de los objetivos institucionales.

Cuarta: Al Servicio de Rentas Internas, diseñar protocolos específicos que se enfoquen en la protección de los derechos del sujeto pasivo y la transparencia en los distintos procesos, así como capacitaciones que eduquen al contribuyente para hacer uso de los mecanismos de reclamo en caso de posible abuso en el uso de su información.

Quinta: A la sociedad y los contribuyentes, fomentar una correcta cultura de tributación y la adopción de buenas prácticas fiscales, además, colaborar con el Servicio de Rentas Internas proporcionando datos reales y fidedignos que coadyuven al eficiente desarrollo de sus labores.

Sexta: A las Universidades y Centros de investigación, realizar estudios que establezcan la correlación entre los intercambios de información fiscal y su impacto en la recaudación tributaria y proponer herramientas tecnológicas que mejoren la eficacia de los sistemas tributarios.

10.- Bibliografía

Austria, B., Dinamarca, G., Irlanda, I., & Italia, L. *HISTORIA Y ESTRUCTURA DE LA ORGANIZACIÓN EUROPEA DE COOPERACIÓN ECONÓMICA (OECE)*. Recuperado de <https://www.cepc.gob.es/sites/default/files/2021-12/31411recp005079.pdf>

Barreix, A., Roca, J., & Velayos, F. (2016). *Breve historia de la transparencia tributaria*. Instituto de Estudios Fiscales. Recuperado de <https://webimages.iadb.org/publications/spanish/document/Breve-historia-de-la-transparencia-tributaria.pdf>

Bustos, J., & Nájera, D. (2012). *Medidas Anti-Paraísos Fiscales en España, Ecuador y Estados Unidos de América*. Revista de Administración Tributaria CIAT/AEAT/IEF No, 33, 2. Recuperado de

https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_33/Espanol/rev33-e-book_es.pdf#page=109

CEPAL, N. (2013). *Estudio Económico de América Latina y el Caribe 2013: tres décadas de crecimiento económico desigual e inestable*. Recuperado de <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/2c590dfa-bf0e-46dc-8869-29f994199b5d/content>

Chavdarova, M. (2018). *El intercambio de información fiscal: del modelo de la OCDE al intercambio automático*. Recuperado de <https://riull.ull.es/xmlui/bitstream/handle/915/10346/EI%20intercambio%20de%20informacion%20fiscal%20del%20modelo%20de%20la%20OCDE%20al%20intercambio%20automatico..pdf>

CIAT. (2016). *Estándares de Transparencia e Intercambio Automático de Información Tributaria en América Latina*. Recuperado de

https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosdeTrabajo/2016/DT_01_2016_Porporato.pdf

Consejo Profesional de Ciencias Económicas CABA. 2020. Ref. 058PR. Espacio de Doctrina Tributaria: intercambio de información. Área Tributaria y Previsional. YouTube. https://www.youtube.com/watch?v=7Duty23i_PM&t=627s&ab_channel=ConsejoProfesionaldeCienciasEconomicasCABA

Cordón Ezquerro, T. (2014). *Los derechos de los contribuyentes en el intercambio de información entre Administraciones tributarias*. Derecho PUCP, (72), 11-29. <https://doi.org/10.18800/derechopucp.201401.001>

Coronel, N. (2008) *Intercambio de Información Tributaria para evitar la doble Tributación, la Evasión y la Elusión Fiscal* (Doctoral dissertation, Universidad Mayor de San Andrés. Facultad de Ciencias Económicas. Carrera de Contaduría Pública. Instituto de Investigaciones en Ciencias Contables, Financieras y Auditoría. Unidad de Postgrado.). Recuperado de <https://repositorio.umsa.bo/bitstream/handle/123456789/14509/DIP->

TRI%20-%202012%20INTERCAMBIO%20DE%20INFORMACION%20TRIBUTARIA
%20PARA%20EVITAR%20LA%20DOBLE%20TRIBUTACION%2c%20LA%20EVASI
ON%20Y%20LA%20ELUSION%20FISCAL.PDF?sequence=1&isAllowed=y

Cosulich Ayala, J. (1993). *La evasión tributaria*. Recuperado de <https://repositorio.cepal.org/server/api/core/bitstreams/175eb0af-2fc1-440c-a126-c4afa4b698f8/content>

Enríquez, G., Alcívar, J., & Loor, J. (2018). *Evolución de los paraísos fiscales en el mundo*. 593 Digital Publisher CEIT, 3(5), 41-50.

Espinosa, A. G. (2011). *Paraísos fiscales en la globalización financiera*. Historia actual online, (26), 141-153.

Espinosa, M., & Correa, F. J. N. (2011). El intercambio de información tributaria: entre la diversidad normativa, la imprecisión conceptual y la pluralidad de intereses. *Crónica tributaria*, 139 (2), 139-163.

Foro Global de la OCDE sobre Transparencia e Intercambio de Información. (2024). Página principal del Foro Global de la OCDE sobre Transparencia e Intercambio de Información. Recuperado de <https://www.oecd.org/espanol/foroglobalde-la-ocde-sobre-transparencia-e-intercambio-de-informacion.htm>

Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales. (2022). *Manual sobre el Intercambio de Información con Fines Fiscales. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)*. https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-manual_es.pdf

Garde Garde, M. J. (2012). *Eficacia del intercambio de información tributaria entre Estados: Experiencia de la Administración tributaria española en el ámbito de la imposición directa*.

Guadarrama Martínez, R. (2016). *Ombudsman especializado en la defensa de los derechos del contribuyente*. Recuperado de https://repositorio.lasalle.mx/bitstream/handle/lasalle/654/N%C3%BAm.27_P.109-125.pdf?sequence=1&isAllowed=y#:~:text=Tiene%20por%20objetivo%20conocer%20e,bi en%20acuerdos%20de%20no%20responsabilidad.

Lampreave, P. (2010). *Medidas Adoptadas Por La OCDE Para Paliar La Competencia Fiscal Lesiva Y La Evasión Fiscal (The OECD Viewpoint on Harmful Tax Competition)*. Recuperado de SSRN: <https://ssrn.com/abstract=1932263> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1932263>

Ministerio de Finanzas del Ecuador. (2011). *Rendición de Cuentas 2011*. Recuperado de <https://www.finanzas.gob.ec/wp->

content/uploads/downloads/2012/09/Rendicion_Cuentas-2011.pdf. Recuperado el 28 de mayo de 2024.

Ministerio de Producción, Comercio Exterior, Inversiones y Pesca. (2020). *Ecuador y Estados Unidos firmarán Acuerdo de Primera Fase*. Recuperado de <https://www.produccion.gob.ec>

Instituto de Estudios Fiscales. (2018). *Modelo de Convenio sobre la Doble Imposición (CDI) OCDE - Versión abreviada*. Recuperado de <https://www.globbal.co/wp-content/uploads/2018/04/Modelo-de-CDI-OCDE-versi%C3%B3n-abreviada.pdf>

Morata, B. M. (2010). *Los acuerdos de intercambio de información*. Instituto de Estudios Fiscales. Recuperado de https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/revistas/cf/10_06.pdf

OCDE. (2022). *Transparencia Fiscal en América Latina 2022: Informe de Progreso de la Declaración de Punta del Este, Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con Fines Fiscales*, OCDE, París. Recuperado de <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/Transparencia-Fiscal-en-America-Latina-2022.pdf>

OECD (2016), *Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia, Acción 5 – Informe final 2015*, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264267107-es>.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2022). *Manual sobre el Intercambio de Información con Fines Fiscales*. Recuperado de https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-manual_es.pdf

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2024). *Estándar Común de Reporte*. Recuperado de <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/common-reporting-standard/>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (s.f.). *La OCDE*. Recuperado de <https://www.oecd.org/espanol/46440894.pdf>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. 2020. *Establecer y ejecutar una función de intercambio de información eficaz*. Recuperado de https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-Unit-toolkit_es.pdf

Pedrosa López, J. C. (2015). *El instrumento esencial en la fiscalidad internacional: Los convenios de doble imposición. Diferencias y Semejanzas entre el modelo de convenio para eliminar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal de la OCDE, ONU y Comunidad Andina*. Pp. 701-716. Recuperado de <https://idibe.org/wp-content/uploads/2013/09/39.-Carlos-Pedrosa.pdf>

Pérez Bernabeu, B. (2021). *El derecho del obligado tributario a la confidencialidad en las relaciones con la administración tributaria y al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que suministre a la administración o que se obtengan por ella*. Recuperado de https://rua.ua.es/dspace/bitstream/10045/131174/1/Perez-Bernabeu_2021_DocIEF.pdf

Quispe, G. M., Arellano Cepeda, O. E., Negrete Costales, O. P., Rodríguez, E. A., & Vélez Hidalgo, K. G. (2020). *La cultura tributaria y su efecto en la evasión fiscal en Ecuador*. *Revista ESPACIOS*. ISSN, 798, 1015.

Quispe, G., Tapia, M., Ayaviri, D., Villa, M., Borja, M., & Lema, M. (2018). *Causas del comercio informal y la evasión tributaria en ciudades intermedias*. *Revista Espacios*, 39(41).

Rivadeneira Chacón, G. (2020). *El intercambio de información fiscal y la protección al contribuyente*. *Iuris Dictio*, 26(26), 17. Recuperado de <https://doi.org/10.18272/iu.v26i26.1812>

Rodríguez. B. L (2012). *El intercambio de información fiscal entre los Estados y su incidencia probatoria*. InDret. Recuperado de <https://indret.com/wp-content/themes/indret/pdf/918.es.pdf>

Romaní, M. S. (2018). *Los derechos y garantías de los contribuyentes en la Era digital*. *Aranzadi*. Recuperado de https://www.researchgate.net/profile/Marina-Serrat/publication/369783325_Marina_Serrat_-_Rights_and_Guarantees_of_the_taxpayers_in_the_Digital_Era_-_Derechos_y_garantias_de_los_contribuyentes_en_la_Era_Digital_PHD_English_and_Spanish/links/642c655e20f25554da0baefd/Marina-Serrat-Rights-and-Guarantees-of-the-taxpayers-in-the-Digital-Era-Derechos-y-garantias-de-los-contribuyentes-en-la-Era-Digital-PHD-English-and-Spanish.pdf

Rosembuj, T. (2004). *Intercambio internacional de información tributaria* (Vol. 79). Edicions Universitat Barcelona.

Rosembuj, T. (2017). *El intercambio de información tributaria*. *elfisco.com*. Recuperado de <http://elfisco.com/articulos/el-intercambio-de-informacion-tributaria>

Salazar Calderón, C. E. (2012). *Elementos jurídicos para la elaboración de un cuerpo normativo de defensa de los derechos y garantías del contribuyente*. [Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar]. Repositorio Institucional UASB. Recuperado de <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3311/1/T1229-MDE-Salazar-Elementos.pdf>

Sánchez, J. M. A. (2016). *Mecanismos de defensa del contribuyente, derechos y garantías en la normativa tributaria*. [Tesis de maestría, Universidad Católica San Antonio de Murcia]. Repositorio Institucional UCAM. Recuperado de

<https://repositorio.ucam.edu/bitstream/handle/10952/1636/Tesis.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Sansinena, J. C. (2012). *IMPLEMENTACIÓN EFECTIVA DEL INTERCAMBIO INTERNACIONAL DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA EN LA REPÚBLICA ARGENTINA*. Recuperado de https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_33/Espanol/rev33-7-juan_sansinena-ok.pdf

Santiana, A. (2013). *Medidas de política tributaria para la reactivación económica en Ecuador* [Tesis de maestría, Universidad Andina Simón Bolívar]. Repositorio Institucional UASB. Recuperado de <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/3711/1/T1269-MT-Santiana-Medidas.pdf>

Servicio de Rentas Internas. (2020). *Informe de labores de gestión institucional: Enero - Diciembre 2013*. Recuperado de <https://www.sri.gob.ec/informe-de-labores>

Servicio de Rentas Internas. (2020). *Informe de labores de gestión institucional: Enero - Diciembre 2020*. Recuperado de <https://www.sri.gob.ec/informe-de-labores>

Servicio de Rentas Internas. (2021). *Informe de labores de gestión institucional: Enero - Diciembre 2021*. Recuperado de https://www.sri.gob.ec/o/sri-portlet-biblioteca-alfresco-internet/descargar/06ddf673-b4a1-4b18-bb03-5155e6f70195/Informe_Labores_SRI_%20Ene-Dic_2021.pdf

Urbano, L. (2018). *Los acuerdos de intercambio de información tributaria entre la Unión Europea y algunos paraísos fiscales. A propósito de la modificación de los acuerdos sobre fiscalidad del ahorro*. *Revista de estudios europeos*, (71), 351-365. Recuperado de <https://uvadoc.uva.es/bitstream/handle/10324/29237/Estudios-Europeos-2018-71-Acuerdos-de-intercambio-información-tributaria...%28351-365%29.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Valdez Ladrón de Guevara, P. (2014). *Los Acuerdos de Intercambio de información tributaria y su Implementación en el Perú*. *Derecho & Sociedad*, (43), 419-433. Recuperado a partir de <https://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12587>

Yáñez Henríquez, J. (2015). *Evasión tributaria: atentado a la equidad*. Recuperado de <https://repositorio.uchile.cl/handle/2250/138053>

11.- Anexos

Anexo 1. Formato de entrevistas

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LOJA
FACULTAD JURÍDICA, SOCIAL Y ADMINISTRATIVA
CARRERA DE DERECHO

**ENTREVISTA DIRIGIDA A PROFESIONALES DEL DERECHO
ESPECIALISTAS EN EL ÁMBITO TRIBUTARIO**



Estimado Abogado, por motivo de encontrarme desarrollando el Trabajo de Integración Curricular intitulado: “EL INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA AL AMPARO DE LOS CONVENIOS SUSCRITOS POR EL ECUADOR PARA COMBATIR LA EVASIÓN TRIBUTARIA”, solicito a usted de la manera más comedida se sirva dar contestación a la siguiente entrevista. Los resultados me permitirán obtener información relevante para la culminación de la presente investigación jurídica.

Instrucciones:

El intercambio internacional de información tributaria es un sistema que implica el intercambio de información fiscal transfronteriza entre las administraciones tributarias con el objeto de establecer la cooperación internacional eficaz para combatir la evasión. Los mecanismos previstos para tal efecto son: el intercambio de información previa (procedimiento que implica que un país solicita a otro la información que requiere respecto de los contribuyentes que considere que pueden estar en una situación de evasión de impuestos); el intercambio espontáneo (la administración tributaria por su propia voluntad envía información sin ninguna solicitud de por medio); y, el intercambio automático de información (implica la transmisión de información previamente acordada de manera sistemática y periódica, entre un grupo de jurisdicciones que hayan pactado previamente este intercambio).

Los índices de evasión tributaria han conllevado al Ecuador a suscribir varios convenios de intercambio de información tributaria con Perú, Costa Rica, Argentina y Estados Unidos. Siendo los tributos una de las principales fuentes de financiamiento del Ecuador para el sostenimiento del gasto público, he creído conveniente explorar el alcance de los mismos a afectos de

establecer si el intercambio de información tributaria es un medio eficaz para combatir la evasión tributaria; conocer los avances alcanzados en el Ecuador a partir de la suscripción de los mismos; y, determinar posibles vulneraciones de los derechos de los sujetos pasivos.

Preguntas:

- 1. En su opinión, ¿el intercambio de información tributaria en sus distintas modalidades (petición previa, de manera espontánea o automática), constituye un medio para combatir la evasión tributaria?**
- 2. En su criterio, el intercambio de información tributaria realizada mediante: petición previa, de manera espontánea o automática, ¿podría ocasionar posibles vulneraciones a los derechos de los sujetos pasivos?**

Sobre los Convenios suscritos por el Ecuador

El **Convenio firmado con Perú** mediante los tres métodos de intercambio de información pretende comprometer a ambos países a cumplir con un compromiso recíproco para brindar apoyo mutuo a la jurisdicción que lo requiera en la lucha contra la evasión fiscal. El **Convenio firmado con Costa Rica** mediante el intercambio de información previa solicitud, propone el apoyo entre las administraciones tributarias en los casos en que cada una considere pertinente. El **Convenio firmado con Argentina** mediante la aplicación de los tres métodos de intercambio de información plantea el crecimiento y la educación conjunta de las personas que dirigen las Administraciones Tributarias y propone el desarrollo y mejoramiento conjunto de programas contra la evasión fiscal. El **Acuerdo firmado con Estados Unidos** hace énfasis en el intercambio de información previa petición para la aplicación de un sistema estricto y vigilado que garantice la seguridad de la información recopilada. A partir de lo expuesto:

- 3. En su criterio ¿cuáles son los avances alcanzados en el Ecuador a partir de la suscripción de los convenios en el afán de combatir la evasión fiscal?**
- 4. En su opinión ¿los convenios suscritos por el Ecuador contribuyen eficazmente a combatir la evasión fiscal?**
¿Qué falta por hacer? ¿a qué desafíos se enfrenta el Ecuador para poner en marcha los establecido en estos convenios?

Anexo 2. Certificado de traducción del resumen al idioma inglés

Loja, 17 de Septiembre, 2024

Yo, Mgtr. Marcela Angelita Ocampo Jaramillo, portadora de la cédula de identidad Nro. 1103125231, docente del Instituto de Idiomas de la Universidad Nacional de Loja, con título de Licenciada en Ciencias de la Educación, especialidad inglés, número de registro de SENESCYT 1031-07-755014; y Master en Gerencia y Liderazgo Educativo con número de registro SENESCYT 1031-14-86047597.

CERTIFICO:

Que la traducción al idioma inglés del resumen del Trabajo de Titulación, denominado "El intercambio de información tributaria al amparo de los convenios suscritos por el Ecuador para combatir la evasión tributaria", perteneciente a la egresada María Fernanda Tandazo González con Nro. de cédula 0302599642, corresponde al texto original en español. Es todo cuanto puedo certificar en honor a la verdad, facultando al interesado hacer uso del presente en lo que ella creyera conveniente.

Mgtr. Marcela Ocampo Jaramillo

Docente de Inglés del Instituto de Idiomas de la UNL.

C.I 1103125231