

**La incidencia de los acuerdos comerciales internacionales
en el ejercicio de la soberanía tributaria de los estados**

**The impact of international trade agreements
on the exercise of tax sovereignty of states**

Juan Gabriel Bolaños-Benavides¹
Universidad Tecnológica Indoamérica - Ecuador
jbolanos2@indoamerica.edu.ec

Esthela Paulina Silva-Barrera²
Universidad Tecnológica Indoamérica - Ecuador
oscaralejandroVC@hotmail.com

doi.org/10.33386/593dp.2024.3-1.3015

V9-N3-1 (may) 2024, pp 126-141 | Recibido: 01 de mayo del 2024 - Aceptado: 30 de mayo del 2024 (2 ronda rev.)
Edición Especial

1 ORCID: <http://orcid.org/0009-0004-7294-4710>

2 ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-4354-9258>

Cómo citar este artículo en norma APA:

Bolaños-Benavides, J., & Silva-Barrera, E., (2024). La incidencia de los acuerdos comerciales internacionales en el ejercicio de la soberanía tributaria de los estados. 593 Digital Publisher CEIT, 9(3-1), 126-141, <https://doi.org/10.33386/593dp.2024.3-1.3015>

Descargar para Mendeley y Zotero

RESUMEN

Gracias al proceso de globalización, cuyos puntos a favor se encuentran radicados en los avances tecnológicos, procesamiento de información y comunicaciones, se ha venido impulsando la diversificación y el crecimiento de un mercado de bienes y servicios en el cual todas las economías de los Estados del mundo se encuentran obligadas a interrelacionarse. Por cuanto, con el propósito de enfrentar eficientemente los posibles inconvenientes producto de ciertas actividades económicas que por su magnitud bien pudieran sobrepasar el ámbito de la territorialidad y la soberanía tributaria de los Estados intervinientes, se ha ido generando un vasto conglomerado de instrumentos jurídicos que coadyuvan a que, de alguna forma, se pueda morigerar la conducta comercial de los Estados. Es así como, el objetivo de la presente investigación es llevar a cabo un análisis conceptual y jurídico de la noción de soberanía tributaria y de los Acuerdos Comerciales Internacionales, conceptos que han de servir como elementos fundamentales para examinar si los acuerdos comerciales impactan en la autonomía de los Estados al momento de ejercer su soberanía tributaria. Utilizando para su desarrollo un enfoque metodológico cualitativo, además de métodos como el analítico-sintético y deductivo; empleando técnicas de revisión bibliográfica doctrinaria y análisis de ciertos precedentes jurisprudenciales emitidos por los principales foros comerciales de los cuales el Ecuador es parte.

Palabras claves: acuerdos comerciales, derecho internacional, jerarquía constitucional, incidencia, incentivos, soberanía tributaria, nación más favorecida, trato nacional y tributos

ABSTRACT

Thanks to the globalization process, whose advantages lie in technological advances, information processing and communications, the diversification and growth of a market of goods and services in each state economy are obliged to interrelate has been promoted. Therefore, in order to efficiently face the possible inconveniences resulting from certain economic activities that, due to their magnitude, could exceed the territoriality and tax sovereignty of the intervening States, a vast conglomerate of legal instruments has been created that help to somehow mitigate the commercial conduct of the States. Thus, the purpose of this research is to make a conceptual and legal approximation of what the doctrine understands by tax sovereignty and International Trade Agreements, which will serve as an input to analyze the impact that International Trade Agreements have on the tax sovereignty of the States. Using for its development a qualitative methodological approach, in addition to methods such as analytical-synthetic and deductive; using doctrinal literature review techniques and analysis of certain jurisprudential precedents issued by the main trade forums of which Ecuador is a member.

Keywords: constitutional hierarchy, international law, incidence, incentives, most favored nation, national treatment, taxes, taxation, trade agreements, and sovereignty

Introducción

Uno de los principales debates que se han venido desarrollando a lo largo del siglo XXI dentro de la doctrina internacionalista, es de forma paradójica aquel que tiene relación con la ontología del Derecho Económico Internacional.

Cuando se suponía que la discusión respecto a sus características y jerarquía sobre el Derecho interno ya habían sido debidamente saldadas, la aparición de nuevas circunstancias en su apreciación llevan a los investigadores a creer que el Derecho Económico Internacional continúa en constante evolución, operando por tanto en un nuevo contexto de las relaciones internacionales, identificado entre otras cosas, por el desequilibrio de poder entre los Estados que se debe en parte a la globalización económica, y por otra, a la progresiva ampliación de una extensa comunidad internacional.

Cabe reconocer que, gracias a la globalización económica, cuyos puntos a su favor subyacen en los avances en materia tecnológica, procesamiento de información y comunicaciones, se ha impulsado la creación de un enorme mercado de bienes y servicios, en el cual todas las economías de los Estados se obligan a interrelacionarse entre sí. Por lo que, con el propósito de enfrentar con eficiencia los inconvenientes producto de la realización de ciertas actividades económicas que, por su magnitud sobrepasan el ámbito de la territorialidad y la soberanía tributaria de los Estados, se ha ido generando un vasto conglomerado de normas jurídicas. Como parte del espagueti bowl normativo del Derecho Económico Internacional, encontramos a los Acuerdos Comerciales Internacionales, mismos que suelen incluir disposiciones que imponen límites a la soberanía fiscal.

Estos límites están diseñados para garantizar un trato justo y no discriminatorio en el ámbito de bienes, servicios e inversiones entre los Estados. Si bien los Estados gozan del derecho a establecer y hacer cumplir sus leyes tributarias, estos instrumentos internacionales tienen por objeto evitar que los

Estados suscriptores se involucren en prácticas comerciales desleales o que simplemente creen barreras al comercio internacional a través de la implementación de impuestos excesivos o discriminatorios. Entendiéndose por impuestos excesivos o discriminatorios, al hecho que un Estado imponga tributos más altos o cargas adicionales a los bienes importados o a su vez a las empresas extranjeras, en comparación con los bienes y empresas nacionales.

Otro de los aspectos de la soberanía fiscal que bien pudiera verse limitado por la aplicación o suscripción de los Acuerdos Comerciales Internacionales, es el uso de ciertos incentivos o subsidios fiscales. Si bien los Estados gozan de total derecho a establecer políticas fiscales que contribuyan con la atracción de inversiones o la promoción de industrias específicas, estas políticas deberán estar supeditadas a las reglas del comercio internacional.

En ese contexto, el presente trabajo académico procurará realizar un análisis que permita obtener un acercamiento conceptual y técnico jurídico de lo que desde la doctrina se tiene por soberanía tributaria y Acuerdos Comerciales Internacionales, herramientas que han de fungir como materia para dilucidar si existe o no algún tipo de incidencia de estos instrumentos de carácter internacional sobre la soberanía tributaria de los Estados, y evidenciar mediante casuística si pese a que los Acuerdos Comerciales nada tienen que ver con los Acuerdos llamados de Doble Tributación, mediante principios como el de Trato Nacional y Nación Más Favorecida, imponen algún tipo de límite a la capacidad decisoria de los Estados en el instante mismo de plantear o asignar nuevos tributos.

Método

En el desarrollo de este trabajo investigativo, se adoptará un enfoque metodológico cualitativo. Este enfoque es esencial para comprender en profundidad las dinámicas y las complejidades inherentes al tema de estudio. A través de este enfoque, se busca capturar y analizar las perspectivas y experiencias

subjetivas relacionadas con la influencia de los tribunales en las políticas públicas tributarias.

Para enriquecer y dar rigor a este análisis, se implementarán métodos como el analítico-sintético y el deductivo. El método analítico-sintético permitirá descomponer la información y los datos recopilados en partes más pequeñas para un examen detallado, y luego sintetizarlos para formar una comprensión holística del tema. Por otro lado, el método deductivo facilitará la derivación de conclusiones específicas a partir de premisas generales, permitiendo así una lógica y coherencia en el razonamiento.

Además, se emplearán técnicas de revisión bibliográfica doctrinaria, lo que implica un exhaustivo análisis de literatura académica, publicaciones especializadas, y trabajos de investigación relevantes. Esta revisión no solo proporcionará una base teórica sólida para el estudio, sino que también ayudará a identificar tendencias, patrones y teorías existentes en el ámbito de las políticas públicas tributarias.

Junto con la revisión bibliográfica, se realizará un análisis detallado de ciertos precedentes jurisprudenciales emitidos por los principales foros comerciales de los cuales Ecuador es parte. Este análisis permitirá comprender cómo las decisiones y dictámenes de estos tribunales han influido en la formulación y modificación de las políticas públicas tributarias en el país. Se examinarán casos específicos y decisiones relevantes para identificar patrones, interpretaciones y aplicaciones de leyes y normativas en el contexto tributario.

El objetivo de combinar estos métodos y técnicas es proporcionar una comprensión exhaustiva y matizada de la incidencia que los tribunales comerciales han tenido en el desarrollo y evolución de las políticas públicas tributarias en Ecuador. Este enfoque integral permitirá no solo identificar las influencias directas, sino también comprender las implicaciones a largo plazo y las consecuencias indirectas de las decisiones judiciales en el panorama tributario del país.

Resultados

Aproximación conceptual y jurídica sobre la soberanía tributaria

En cuanto al origen del término soberanía, Katalina García, citada por Marco Albán, señala: “pareciera que antes de la expresión ‘soberanía’ (‘souveraineté’, derivada de ‘souverain’, que significa ‘soberano’, derivado a su vez del latín medieval ‘superanus’ de ‘super’ ‘encima’ ‘sobre’) apareció el término de ‘soberano’” (Albán, 2003, p. 16).

De lo cual es posible colegir que, debido al origen monárquico del término, su sustento se encuentra afincado en la autoridad suprema. Por otro lado, Julio César Trujillo explica que la soberanía, en tanto que absoluta, detenta las siguientes características:

Es única, debido a que en el mismo territorio no puede avenirse más de un soberano con autoridad suprema e indivisible; el Estado es o simplemente no es soberano, no se puede graduar y, por lo tanto, no es posible que comparta su soberanía con otros poderes; es inalienable porque no es susceptible de delegación sin que el gobernante real deje de serlo; es superviviente e inextinguible; no se acaba con su ejercicio y su existencia estará latente mientras el Estado exista (Trujillo, 2006, pp. 70-71).

De igual forma, parafraseando a Jellinek, Julio César Trujillo le reconoce al Estado soberano tres atributos fundamentales: “la independencia, supremacía y autodeterminación” (Trujillo, 2006, p. 78). Atribuciones que gozarían de una dualidad dimensional: una de carácter interno, encaminada a adoptar decisiones que han de ser acatadas sin que exista el mínimo margen de recurso ante autoridad superior, y otra limitación exterior que le impida imponer tales decisiones fuera de sus fronteras.

De lo expuesto, se entiende que, en términos generales, la soberanía indica que el Estado no está sujeto en modo alguno a autoridad superior, por lo que en la toma de decisiones es totalmente independiente, demostrando además

que es el máximo poder en lo que concierne a su territorio, que se impone a todo el conglomerado social, político o económico, que tiene toda la capacidad para emplear la coacción sobre aquellos sometidos bajo su poder, y que, por último, es quien decide por cuenta propia su forma de organizarse, el régimen de gobierno, el régimen tributario y económico que a bien tenga.

Según lo dispuesto por los autores René Mesa y Alejandro Barrera, “los Estados son los únicos entes investidos con la facultad que les permite decidir sobre su propio [...]” (Trujillo, 2006, p. 53).

Reconocen que esta facultad en algunos casos es definida en tanto soberanía y la precisan como: “aquella unidad decisoria que no está subordinada a ninguna otra unidad de decisión universal y eficaz” (Mesa & Barrera, 2016).

Por su parte, Heller, citado por César Montaña, enfatiza que:

“La soberanía personifica pues, a la organización estatal como poder de ordenamiento territorial superior y exclusivo. El Estado en tanto organización soberana es forjador preponderante de la norma y tiene la prerrogativa del poder de coacción física legítima. Dicho en otras palabras, el Estado en sí mismo es la última ratio de todo poder” (Montaña, 2006, p. 60).

Todas estas premisas cobran sentido si analizamos lo establecido en el artículo 1 de la Constitución del Ecuador, en cuyo contenido se expresa:

“(…) La soberanía radica en el pueblo, cuya voluntad es el fundamento de la autoridad, y se ejerce a través de los órganos del poder público y de las formas de participación directa previstas en la Constitución” (Constitución de la República del Ecuador, 2008, art. 1).

En el mismo número de ideas, siguiendo a Georg Jellinek, citado por Diego Mogrovejo, el pueblo tiene el poder de mando y el Estado es la corporación que lo representa y, por tanto, está al servicio del pueblo (Mogrovejo, 2017, p. 65).

Precepto normativo y conceptual que significa sin duda alguna que la soberanía popular, que incluso supervive antes de la Constitución, se tiene por agotada al momento de aprobación de la Constitución, permaneciendo consagrada en la norma suprema hasta que se vuelva a producir una nueva reforma constitucional. Es por eso por lo que la soberanía antes radicada en el pueblo como poder constituyente se traslada a las distintas funciones del Estado, a través de las cuales el Estado decide sobre su autonomía constitucional y ejerce su derecho al autogobierno.

En ese sentido, y dado que los autores confluyen en referirse a la soberanía como la facultad que tiene el Estado para tomar sus propias decisiones respecto a su organización territorial, definición política y creación de normas sin dependencia alguna (Mesa & Barrera, 2016).

De autoridad superior, diremos que la soberanía no es otra cosa que el ejercicio del poder supremo del Estado para crear las normas suficientes y el régimen adecuado bajo los cuales la sociedad ubicada en un determinado territorio debe actuar.

Ahora bien, veamos lo que ciertos doctrinarios entienden por soberanía nacional desde el ámbito del Derecho Internacional. Según Christian Hillgruber, esta significaría dos cosas:

Primero, la existencia del derecho exclusivo y universal de los Estados a promulgar normas jurídicas que vinculan a sus nacionales mediante la facultad de la toma última de decisiones sobre las personas y las cosas que habitan en su territorio; y, en segundo lugar, que, en las relaciones exteriores, la no sumisión de un Estado frente a otros bajo el principio de que, a la luz del Derecho Internacional, todos los Estados son iguales (Hillgruber, 2009, pp. 1-20).

En la misma línea, Laura Patiño es clara al expresar que “bajo los principios del Derecho Internacional Público no cabe imponer en un Estado la aplicación de normas de obligatorio

cumplimiento en otro Estado, a menos que el Estado donde se vayan a aplicar así lo haya reconocido y aceptado voluntariamente” (Patiño, 2017, p. 53).

De lo esgrimido supra, resulta fácil colegir que el concepto de soberanía comprendido desde el ámbito del Derecho Internacional solo expresa que los Estados se hallan sujetos al Derecho Internacional Público más no al ordenamiento jurídico de otros Estados. Comprendiendo a la soberanía, por consecuencia, no como la libertad que tienen los Estados independientes para actuar alejados de la ley, sino para que sus acciones se encuentren enmarcadas en lo que ciertamente recae en lo legal.

Pues, tal y como hiciera referencia la autora *ibidem*, “la soberanía se replica, además, a nivel nacional, en las estructuras de los ordenamientos jurídicos y el principio de legalidad” (Patiño, 2017, p. 53).

Una vez que hemos aclarado la comprensión del vocablo de soberanía en términos generales, resulta pertinente encontrar el significado de lo que se entiende por soberanía fiscal o tributaria. Al respecto, Julio Trujillo, citado por César Montaña, hace referencia a que la soberanía, concebida tradicionalmente como un concepto unitario, a fin de que se puedan entender las implicaciones desde el ámbito impositivo internacional, ha de ser enfocada desde tres premisas fundamentales: la soberanía personal, la territorial y la funcional.

La primera abarca la potestad que tiene el Estado sobre las personas, regulando las actividades de los particulares, estableciendo las consecuencias legales de su conducta mediante la creación e imposición normativa; la segunda está relacionada con la supremacía del poder estatal sobre todas las personas y cosas que yacen dentro de su territorio; y la tercera hace alusión a un nuevo concepto que busca explicar el dominio del Estado sin que por ello tenga que existir un territorio determinado (Montaña, 2006).

Del mismo modo, aclara que los tres tipos de manifestación de la soberanía

enunciados supra pueden ser considerados como los antecedentes de la jurisdicción fiscal de los Estados, y recuerda que un Estado debe adoptar los hechos fiscales que son sujetos de su supremacía.

Adoptado como propio de su soberanía, el sujeto no puede ser llamado a respetar ni confrontar las consecuencias jurídicas tributarias de sus actos.

En tal sentido, la soberanía tributaria podría ser considerada como el poder impositivo supremo que, por un lado, tienen los Estados y que se desarrolla dentro de un territorio determinado, y, por otro, la independencia que tienen los Estados para negociar dentro de la comunidad internacional con otros Estados revestidos de igual poder impositivo (Montaña, 2006, p. 60).

En consecuencia, para efectos de esta investigación, entiéndase a la soberanía como el poder supremo que tiene el Estado para organizarse, dictar su Constitución Política, encaminar su desarrollo interno y sus relaciones internacionales con los distintos organismos internacionales y otros Estados, proteger y garantizar los derechos de su población, su fiel integridad territorial y el pleno ejercicio de su poder autónomo, sin que exista de por medio un tercero extraño involucrado en su toma de decisiones. Por cuanto la soberanía no puede sino subsumirse al poder primario y originario del Estado, de carácter indivisible, permanente e indelegable.

Revisión doctrinaria y jurídica sobre los Acuerdos Internacionales en general y Comerciales en particular

Una vez que hemos definido el concepto de soberanía tributaria, veremos lo que dicen la doctrina y la jurisprudencia respecto a lo que se entiende por Acuerdo Internacional en general y por Acuerdo Comercial en particular.

Aunque por lo general resulta más que dificultoso exponer una conceptualización que logre acaparar los elementos pertinentes de lo

que se pretende definir, para efectos de desarrollo del presente trabajo investigativo se procurarán señalar únicamente las que bien podrían ser consideradas como las de mayor trascendencia en el ámbito jurídico internacional.

Es así como, para Antonio Linares, citado por Larys Hernández, un Acuerdo o Tratado Internacional “es un instrumento en el cual se consignan disposiciones libremente pactadas entre dos o más sujetos de derecho internacional, con el objeto de crear, modificar o extinguir obligaciones y derechos” (Hernández, 2004, p. 67).

En la misma línea, “la Convención de Viena relativa al Derecho de los Tratados” en el artículo 2 determina que:

“Tratado es un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el Derecho Internacional, ya conste en un instrumento único o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular” (ONU, 2003, art. 2).

Por lo que de ello se desprende que el Acuerdo o Tratado Internacional es un instrumento que debe constar a modo de un documento escrito, debido a que la posición de los Miembros de la gran esfera internacional radica en creer que un consenso verbal no tendría el efecto vinculante y obligatorio para las Partes intervinientes en el mismo. Sin que por ello se eximan de cumplimiento los compromisos adquiridos de forma no escrita y puramente verbales. Caso contrario, los intervinientes atentarían gravemente contra una de las más valoradas reglas del Derecho Internacional, formalizada en el artículo 26 del instrumento anteriormente referido y que implica el cumplimiento íntegro del principio de buena fe, que forma parte fundamental de las obligaciones internacionales adquiridas por los sujetos de Derecho Público Internacional.

En lo que respecta a los Acuerdos Comerciales Internacionales, Raquel Cevallos asegura que:

“Los Tratados o Acuerdos de Libre Comercio son Acuerdos o convenios con fines de integración económica que tienen como objetivo para los Estados Parte, integrar mercados e imponer obligaciones de reducción o eliminación de barreras arancelarias para impulsar el comercio y fomentar la inversión extranjera” (Cevallos, 2014, pp. 223-256).

Por lo que se entiende que los Tratados de este tipo son necesarios, dado que es a través de éstos que los diferentes Estados evitan incurrir en disminución de eficiencia relacionada con la excesiva protección. Ya que se infiere de antemano que la exigencia de un arancel conlleva la consecuente pérdida para el desarrollo económico de un país, por el hecho de generar distorsión a los estímulos económicos, tanto para quienes se encargan de la producción como para los consumidores. De allí es que cobra vigencia el mito de que el libre comercio, al eliminar estas distorsiones, incrementa el bienestar.

Por otro lado, Alejandra Sulser define a estos tratados como “un acuerdo entre países para concederse determinados beneficios mercantiles de forma mutua” (Sulser, 2016, pp. 13-31). Deducción que encontraría sentido si se encuentra sujeta a que los Acuerdos Comerciales Internacionales tienen como objetivo principal incrementar el crecimiento económico, la competitividad de las empresas, generar empleo y posibilitar la integración económica entre los Estados involucrados. Todo esto, aunque posean además la capacidad de generar controversias y desafíos relacionados especialmente con el irrespeto de los derechos laborales, el medio ambiente y con la soberanía nacional.

Un claro ejemplo de ello son los distintos protocolos o Acuerdos marco que dan cabida a un cúmulo de acuerdos de carácter comercial internacional, que se constituyen en normas de control y administración del comercio, regulando desde los anales de la producción hasta la circulación de bienes, servicios y demás sectores colindantes con la circulación del comercio global internacional.

Los Acuerdos que forman parte del conocido como “espagueti bowl,” constitutivos del marco jurídico de la Organización Mundial del Comercio (en adelante OMC), son consecuencia de las múltiples negociaciones llevadas a cabo por la mayoría de los Estados Miembros que participan en el comercio global. Estos acuerdos se han convertido en los pilares sobre los cuales descansa el sistema multilateral del comercio, haciendo de la OMC una de las organizaciones de carácter internacional más representativa en la administración de normas de carácter comercial, e incluso forjadora de derechos para sus Estados Parte. Su jurisprudencia es el medio a través del cual se limita o se otorga cierta previsibilidad a las diferentes operaciones ligadas al comercio internacional.

Es por eso por lo que el siguiente apartado estará dedicado plenamente a discutir sobre los límites que los Estados pueden tener para adoptar ciertas medidas de carácter impositivo a través de políticas con incidencia tributaria, y cómo la soberanía estatal se ha visto coartada en ciertos casos por los compromisos contraídos por éstos mediante los distintos acuerdos comerciales.

Los Acuerdos Comerciales Internacionales y su incidencia en el ejercicio de la soberanía tributaria de los Estados

Cabe recordar que la soberanía como concepto general es aquel principio del Derecho Internacional que establece que todos los Estados son autónomos, y que dentro de sus fronteras poseen poder y autoridad absoluta para gobernarse a sí mismos, tomar las decisiones políticas que consideren necesarias, establecer leyes y reglamentos, y ejercer el control sobre sus territorios y su población sin que exista injerencia externa. Mientras que la soberanía tributaria hace alusión de forma exclusiva al poder impositivo que tienen los Estados, que por un lado se desarrolla dentro de sus territorios y, por otro, la autonomía que éstos tienen para negociar o consentir acuerdos dentro de la comunidad internacional.

Por hacer una referencia breve respecto a la regulación de la soberanía tributaria del

Estado ecuatoriano, se puede verificar que, en su Constitución, en particular en el artículo 261, numeral 5, se dispone que:

“El Estado central tendrá competencias exclusivas sobre: (...) 5. Las políticas económica, tributaria, aduanera, arancelaria; fiscal y monetaria; comercio exterior y endeudamiento” (Constitución de la República del Ecuador, art. 261).

Por lo que se vislumbra que la facultad soberana para establecer impuestos o tributos le es intrínseca al Estado ecuatoriano, como un Estado basado en el respeto a los precedentes de derecho y justicia. Aun así, asumir obligaciones de carácter internacional mediante la suscripción o ratificación de acuerdos comerciales, no solo al Ecuador sino a los demás Estados Miembros de la Organización Mundial del Comercio (OMC) o de la Comunidad Andina (CAN), bien podría imponer ciertos límites a su soberanía. Puesto que efectivamente cabe considerar, tal y como lo expresara Mogrovejo, “un Estado es soberano en tanto sea dueño absoluto de las decisiones tanto en el ámbito interno como en respeto de los compromisos que acepte con otros Estados” (Mogrovejo, 2017, p. 83).

Si bien el artículo 425 de la Constitución del Ecuador reconoce que la aplicación de los acuerdos y convenios internacionales se encuentra, por un lado, supeditada a lo que se encuentre establecido de manera expresa en la Constitución, y, por otro, tienen preeminencia sobre cualquier norma de inferior categoría, una vez que estos hayan entrado en vigor, tal y como lo pone de manifiesto el artículo 27 de la *Convención sobre el Derecho de los Tratados*, “una Parte no podrá invocar disposiciones del derecho interno como justificación del incumplimiento de un tratado” (ONU, art. 27).

Por cuanto, independientemente de que la Constitución ecuatoriana fije a los tratados como fuente de derecho por debajo de la misma, no respetar los compromisos adquiridos a la luz del Derecho Internacional frente al derecho interno sería violar el referido principio. Por lo que se observa que los Estados, en calidad de

sujetos del Derecho Internacional, han puesto un límite a sí mismos, esto es, evitar que se amparen en disposiciones de su derecho interno como justificativo para vulnerar obligaciones legítimamente asumidas y así incumplir con sus compromisos internacionales.

En ese sentido, cabe recordar que la República del Ecuador es miembro del Acuerdo de la OMC de 1994 (conocido también como el Acuerdo de Marrakech) desde el 21 de enero de 1996, y de la Comunidad Andina desde noviembre de 1969, en que ratificara el Acuerdo de Cartagena, que viera sus principios en 1966 con la Declaración de Bogotá. Mientras que el derecho de la OMC en materia comercial tiene obligaciones vinculantes generales debido a que alcanza el compromiso de sus 164 miembros, el derecho de la CAN es particularmente relevante para el Ecuador debido a su aplicación en el comercio regional.

En virtud de ello, cuando el Ecuador adoptó tanto el Acuerdo de la OMC de 1994 como los instrumentos constitutivos de la Comunidad Andina, se presume que fueron adoptados a modo de medidas de adaptabilidad que en principio no deberían afectar su soberanía estatal, dado que de forma voluntaria habría accedido a no alegar la inoponibilidad de su derecho interno contra tales medidas.

Por poner un ejemplo, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (TJCA) ha destacado lo descrito en el párrafo supra de forma escueta en lo que fueran sus dos líneas jurisprudenciales primarias: en la primera, cuyo contenido ha dejado sentado que “el ordenamiento derivado de la integración del pacto andino es una manifestación de la soberanía conjunta y compartida de los países miembros, por lo que no puede ser desconocido y tampoco alterado por ninguno de ellos”; y en la segunda, en que se asevera que “el ordenamiento jurídico del Acuerdo prevalece, en el marco de sus competencias, sobre las normas nacionales sin que puedan oponerse a él medidas o actos unilaterales de los países miembros” (TJCA, 1986, p. 6; TJCA, 1987, p. 3).

Para la concreción del presente análisis, se tendrán en cuenta los principios de Trato Nacional y Nación Más Favorecida (NMF), presentes en los dos acuerdos descritos supra, y que servirán para determinar los límites que los Estados tienen al momento de emitir ciertas regulaciones o generar imposiciones de carácter tributario derivados de la aplicación de los dos principios que figuran tanto en el Derecho de la OMC como en el Derecho de la CAN.

Resulta importante no olvidar que la intención del principio de Trato de Nación Más Favorecida (NMF), que figura en el artículo I del *Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio* (en adelante GATT de 1994 de la OMC), responde a que “cualquier ventaja, favor, privilegio o inmunidad concedidos por un Miembro de la OMC a un producto originario de otro país o destinado a él será concedido inmediata e incondicionalmente a todo producto similar originario de los territorios de los demás Miembros de la OMC” (Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, art. I). Por cuanto, tal y como aclara el Órgano de Apelación en el caso Canadá - Automóviles, “los términos del párrafo 1 del artículo I no se refieren a algunas ventajas concedidas con respecto a los elementos comprendidos en el ámbito de aplicación del artículo, sino a cualquier ventaja concedida a los productos similares originarios de todos los demás Miembros o a ellos destinado” (OMC, 2000, pars. 79, 81).

En tal virtud, y pese a que inicialmente el principio NMF no se refiere en modo particular a la aplicación de posibles ventajas de carácter tributario otorgadas por los Países Miembros de la OMC a los no Miembros y viceversa, se entiende que tales ventajas que pudieran ser de tipo impositivo siempre podrán ser aplicadas por los países Miembros a ciertos productos similares, con el objeto de, por ejemplo, proteger la producción nacional de los productos importados o bajo el pretexto de seguridad alimentaria, al amparo de cualquiera de las excepciones generales del artículo XX del GATT de 1994 de la OMC. Estas no serán objeto de estudio de la presente investigación.

Porotrolado, el principio de Trato Nacional, como el segundo de los pilares fundamentales del principio de no discriminación presente en el artículo III de la norma anteriormente referida, a tenor de lo expuesto por el Órgano de Apelación en el caso *Japón – Bebidas Alcohólicas II*, “tiene por objetivo principal el evitar el proteccionismo en la aplicación de los impuestos y medidas reglamentarias interiores” (OMC, 1996, pp. 20-21). Dicho en otras palabras, el objetivo del artículo III del GATT es que las medidas interiores no se usen de modo que su aplicación a los productos importados ponga en evidencia la existencia de la protección nacional.

Por lo que es posible comprender que el artículo III obliga a los Miembros de la OMC a proporcionar igualdad de trato en cuanto a las condiciones de competencia tanto para productos importados como para los nacionales. Para ello, como afirmara el Órgano de Apelación en el caso en mención:

Carece de importancia que los efectos comerciales de la diferencia tributaria entre los productos importados y los nacionales, reflejada en los volúmenes de las importaciones, sean insignificantes o incluso inexistentes; el artículo III protege las expectativas no de un determinado volumen de comercio, sino más bien las expectativas de la relación de competencia en condiciones de igualdad entre los productos importados y los nacionales (Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, art. III).

De tal manera, se acomoda el principio de Trato Nacional a las medidas de carácter impositivo que pudieran interponer los Estados. El Órgano de Apelación, en el caso *Canadá – Publicaciones*, por ejemplo, hace referencia a que la primera frase del párrafo II del artículo III, al interpretar los términos “directa o indirectamente,” alude a dos cuestiones diferentes: “uno relacionado con la aplicación de impuestos a productos importados y otra con la aplicación de un impuesto a productos nacionales similares” (OMC, 1997, p. 22). Por lo que, cuando un Estado Miembro de la OMC decida imponer algún tipo de medida tributaria en cuestiones de mercancías, ha de tener en cuenta si el impuesto

directo o indirecto a ser aplicado recae sobre los productos nacionales importados similares, o si su aplicación a los productos importados es muy superior al aplicado a los productos similares nacionales.

Del mismo modo, el artículo III:2, segunda frase del instrumento jurídico en mención establece que “ningún Miembro de la OMC aplicará impuestos u otras cargas interiores a los productos importados o nacionales de manera que se proteja la producción nacional” (Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio, art. III:2). Esta obligación ha sido ampliamente analizada a través de informes emitidos en el marco de esta organización internacional, los cuales han generado precedentes históricos para el manejo de la política pública tributaria de sus Miembros.

De esto se desprende que, si bien el objeto del artículo III es el de mantener la igualdad de las condiciones de competencia entre productos importados y nacionales, tal y como lo enunciara el Órgano de Apelación en el caso *Japón – Bebidas Alcohólicas II*:

“Se puede dar el caso de que los impuestos aplicables a los productos importados sean algo superiores a los aplicables a los productos similares nacionales, pero no tanto como para que haya que llegar a la conclusión de que los productos importados y nacionales directamente competidores o sustituibles entre sí no están sujetos a un impuesto similar a los efectos de la nota interpretativa a la segunda frase del párrafo 2 del artículo III” (OMC, 1996, p. 32).

Esto implica que exista la posibilidad de que la cuantía del impuesto aplicado sea superior para un producto similar o directamente competidor importado respecto al aplicado al producto nacional, pero no se constituye en una carga excesiva de manera que se logre concluir que esos productos no están sujetos a un impuesto similar a razón de la segunda frase del párrafo 2 del artículo III del GATT. Por lo tanto, no se tornaría violatorio del principio de no discriminación presente en las distintas cláusulas

y compromisos acordados por los Miembros de la OMC.

Particular importancia representa para este trabajo el caso Japón – Impuestos Sobre las Bebidas Alcohólicas, debido al análisis exhaustivo que hicieron tanto el Grupo Especial como el Órgano de Apelación respecto a la aplicación de impuestos a productos similares o productos competidores. Esto ocurrió tras la demanda impuesta por las Comunidades Europeas, Estados Unidos y Canadá, quienes argumentaban que, a tenor de la Ley del Impuesto sobre las Bebidas Alcohólicas estatuida por Japón, los aguardientes exportados a Japón eran sujetos de una discriminación derivada del sistema japonés de imposición de las bebidas alcohólicas que, desde su punto de vista, gravaba al *Shochu* con un impuesto sustancialmente inferior al aplicado al whisky, el coñac y los aguardientes blancos (OMC, 1996, p. 32).

Por su parte, Japón respondió a los alegatos interpuestos por las tres partes reclamantes que el propósito de la clasificación impositiva de la Ley del Impuesto sobre las Bebidas Alcohólicas no era el de proteger la producción nacional y no tendría tal efecto; por consecuencia, esa Ley no estaría infringiendo de forma alguna el párrafo 2 del artículo III. Según Japón, los aguardientes, el whisky, el brandy y los licores no son “productos similares” a ninguna de las categorías de *shochu* en el sentido de la primera frase del párrafo 2 del artículo III, ni son “directamente competidores que pueden sustituir directamente” al *shochu* en el sentido de la segunda frase de dicho párrafo (OMC, 1996, par. 3.4).

En el mismo número de ideas, Japón expuso que:

“Para constatar si un trato distinto de los productos era o no compatible con el párrafo 2 del artículo III, tanto la primera como la segunda frase, resultaría prudente fundamentarse en el párrafo 1 de ese artículo, en particular en las palabras ‘no deberían aplicarse... de forma que se resguarde la producción nacional’, y que entonces bien podría estipularse o no si el impuesto de que se trataba estaba predestinado

a proteger la producción nacional, reflexionando acerca de si tenía el ‘objetivo’ y el ‘efecto’ de brindar esa protección” (OMC, 1996, par. 4.33).

En lo que concierne al criterio del Grupo Especial, este cumplió con instituir el razonamiento legal que utilizaría en el caso objeto del examen para establecer si Japón había actuado de forma inadecuada con las obligaciones que le incumbían en virtud del artículo III. Concluyó que el texto de la primera frase del párrafo 2 del artículo III precisa que se determine:

Si los productos cuestionables eran productos similares.

Si la ley impugnada era un “impuesto interior” o “otra carga interior.”

Si, en tal caso, el impuesto aplicado a los productos extranjeros superaba al gravamen aplicado a los productos nacionales similares.

En caso de respuesta afirmativa a esas tres interrogantes, el Miembro de la OMC que hubiera establecido el impuesto en cuestión habría violado la obligación establecida en la primera frase del párrafo 2 del artículo III (OMC, 1996, par. 6.19).

Otro tanto sucede con los países Miembros de la Comunidad Andina (CAN). El *Acuerdo de Cartagena* como acuerdo regional marco que rige el ordenamiento jurídico andino en su artículo 75 dispone que:

“En materia de impuestos, tasas y otros gravámenes internos, los productos originarios de un País Miembro gozarán en el territorio de otro País Miembro de tratamiento no menos favorable que el que se aplica a productos similares nacionales” (Acuerdo de Cartagena, art. 75).

De su lectura se colige que, al igual que el artículo III:2 del GATT de 1994, el artículo 75 del *Acuerdo de Cartagena* tiene por objeto sortear el proteccionismo en la implementación de los impuestos y medidas reglamentarias interiores. Cuida de que los Miembros de la

Comunidad Andina (CAN) se proporcionen entre sí mayor facilidad para los productos importados de la subregión y condiciones de competencia análogas a las de los productos nacionales de cada país.

En este apartado de la investigación, resulta interesante resaltar el reclamo por presunto incumplimiento del artículo 75 del *Acuerdo de Cartagena* interpuesto por la empresa peruana Papelera Nacional S.A. contra la República de Colombia. En el proceso de referencia, la empresa reclamante hizo alusión a que la comercialización de cuadernos durante el periodo 2013 y 2014 se vio perjudicada por los cambios reglamentarios producidos por la reforma del literal f) del artículo 55 de la Ley colombiana 1607, en conjunto con el artículo 18 del Decreto 1794, que vieran la luz debido a la elucidación efectuada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia (DIAN). Cambios que impondrían a la empresa una carga tributaria significativamente mayor que a la que estaría expuesta la industria de Colombia, lo que habría causado perjuicios a su competitividad, generando a través del pago del Valor Agregado (IVA) del 16% un sobre costo al producto importado que entorpecía su comercialización en el mercado colombiano, en beneficio del fabricante nacional que no se veía abocado a enfrentar esa carga y que, por tanto, se encontraba en posibilidad de llegar al mercado con precios menores (Secretaría General de la Comunidad Andina, 2016, pars. 12-14).

En el mismo sentido, precisó que el IVA, en el marco de una operación de importación, es una medida fiscal interna y, por lo tanto, se encontraría sujeta al Principio de Trato Nacional, recogido en el artículo 75 del *Acuerdo de Cartagena*, y que la sujeción de impuestos internos mayores a los cuadernos de propiedad peruana exportados a Colombia que los que se designan a los productores colombianos se constituiría, *in situ*, en una violación a dicho principio (Secretaría General de la Comunidad Andina, 2016, par. 37).

En tal sentido, la Secretaría General decidió que había que identificar:

Si alguna o todas las medidas reclamadas crean o no una diferencia de trato entre el producto local y el producto importado de origen subregional.

Si dicha diferencia de trato constituye o no un tratamiento discriminatorio contrario a la normativa andina (Secretaría General de la Comunidad Andina, 2016, par. 41).

En relación con el primer criterio, se identificó que la reforma normativa efectuada por el artículo 55 de la Ley colombiana 1607, a través de la cual se introdujo el concepto de “productores” en el literal f) del artículo 481 del Estatuto Tributario, empezó por distinguir entre los productores de cuadernos y los importadores de estos para mantener la exoneración tributaria a los primeros e incorporar en el universo gravable a los segundos.

Respecto de lo segundo, acerca de si la diferencia de trato encaja en lo dispuesto en el artículo 75 del *Acuerdo de Cartagena*, la Secretaría General determinó que “existiría violación de trato nacional si el régimen aplicable a un impuesto interno genera que los productos originarios de la subregión se encuentren en una condición menos favorable que los productos similares nacionales” (Secretaría General de la Comunidad Andina, 2016, par. 47).

Como podemos observar de los casos estudiados, ni Japón ni Colombia, en la imposición de sus medidas, lograron evadir los compromisos adquiridos mediante Acuerdos Internacionales Multilaterales, por un lado, y Regionales, por otro, a través de la invocación de su derecho interno como justificativo de protección de sus posibles objetivos legítimos. A la vez, en ejercicio de su soberanía, se cumpliera con el objeto de alejarse parcialmente de los Acuerdos Comerciales anteriormente referidos.

Esto no significa de ningún modo que el *GATT de 1994* y el *Acuerdo de Cartagena* impidan a sus Estados Miembros exceptuarse del cumplimiento temporal o parcial de los mismos mediante la apelación de ciertas cláusulas pactadas dentro de dichos acuerdos.

El lenguaje del preámbulo del artículo XX del GATT, por ejemplo, deja por sentado que todas y cada una de las excepciones presentes en los párrafos a) a j) son limitadas y condicionales de las obligaciones sustantivas contenidas dentro del GATT de 1994. Tal y como lo determinara el Órgano de Apelación en el caso Estados Unidos – Camarones:

“El preámbulo del artículo XX del GATT de 1994 reconoce que los Miembros de la OMC entienden la necesidad de mantener un equilibrio de derechos y obligaciones, entre, por una parte, el derecho de un Miembro a invocar una de las excepciones del artículo XX especificadas en los párrafos a) a j) referidos supra y, por otra, los derechos sustantivos que el GATT de 1994 concede a los demás Miembros” (OMC, 1998, pars. 156-157).

De esto es posible colegir que, así como los Miembros de la OMC pueden alejarse temporalmente de lo pactado en las disposiciones del GATT de 1994 en razón de proteger sus objetivos legítimos, tales como la salud pública o el medio ambiente, a través de los compromisos adquiridos dentro del mismo acuerdo, los mismos países Miembros de la OMC han procurado establecer un equilibrio entre el derecho de un Miembro a invocar cualquiera de las excepciones presentes en el artículo XX del GATT de 1994 y el deber que ese mismo Miembro tiene de respetar los derechos convencionales de otros Miembros. Esta premisa de excepcionalidad y respeto es lo que hace que los países integrantes de la Organización Mundial del Comercio se vean obligados a pensar dos veces al momento de crear y diseñar medidas, incluyendo las de carácter tributario, a tenor del principio de excepcionalidad del artículo XX del GATT de 1994 de la OMC.

Iguales condiciones les son inherentes a los Miembros de la Comunidad Andina. El artículo 73 del Acuerdo de Cartagena faculta a que los Miembros impongan medidas de carácter fiscal, monetario o cambiario que incida sobre las importaciones, si estas están destinadas a proteger la moralidad pública, la salud y demás dispuestas en el artículo de referencia.

No obstante, la invocación de cualquiera de las excepciones presentes en los diferentes Acuerdos tanto regionales como Multilaterales aprobados y ratificados por el Ecuador, no suponen el distanciamiento indiscriminado de los Miembros frente a los compromisos adquiridos en el ámbito internacional en ejercicio pleno de su soberanía. Por lo contrario, mediante el cumplimiento de un conjunto de requisitos de proporcionalidad y necesidad se aseguran de que las medidas impuestas por cualquiera de los Miembros de forma excepcional se encuentren en total equilibrio entre sus derechos, a alejarse o exceptuarse temporalmente de los acuerdos internacionales y el cumplimiento de los compromisos adquiridos en respeto absoluto del derecho de todas las partes contratantes.

En ese sentido, y tras revisar parte de la casuística disponible en materia de tributación, encontramos que la sola decisión de los Estados Miembros de la OMC como de la Comunidad Andina de satisfacer una determinada necesidad a través de la recaudación tributaria, no es suficiente. Pues es tan soberana su potestad para imponer medidas tributarias con fines recaudatorios como respetar o irrespetar los compromisos previamente adquiridos mediante la suscripción de Acuerdos internacionales, esto bajo el riesgo de ser llevado a un procedimiento de solución de diferencias ante la OMC o la CAN respectivamente.

En el caso del Ecuador, por ejemplo, recordemos que la Constitución en su artículo 61 numeral 5, faculta al Estado ecuatoriano para que sea éste el encargado de crear tributos. Pero, por otro lado, en su artículo 416 numeral 9, en su primera frase “reconoce al Derecho Internacional como norma de conducta (...)” otorgando una seria notoriedad a la importancia que el Derecho Internacional y sus componentes, entre ellos los Acuerdos Internacionales tienen al momento en que un país decida imponer cualquier medida de carácter impositivo.

Del mismo modo, en el artículo 425 de la Constitución, se ratifica que el orden jerárquico de la aplicación de las normas es en primera instancia:

La Constitución; los tratados y convenios internacionales; las leyes orgánicas; las ordinarias; las normas regionales y las ordenanzas distritales; los decretos y reglamentos; las ordenanzas; los acuerdos y las resoluciones; y los demás actos y decisiones de los poderes públicos (Constitución de la República del Ecuador, art. 425).

Resalta además que “(...) en caso de conflicto entre normas de distinta jerarquía, la Corte Constitucional, las juezas y jueces, autoridades administrativas y servidoras y servidores públicos, lo resolverán mediante la aplicación de la norma jerárquica superior” (Constitución de la República del Ecuador, art. 425).

En tal sentido, no solo es preciso tener en cuenta que el precepto constitucional “del Derecho Internacional como conducta, no se refiere simplemente al respecto irrestricto de los principios como el fundamento del amplio conglomerado normativo internacional, sino a las reglas mismas del Derecho, cuyo objeto es el de regular la conducta de los países contratantes, y a las que los países en ejercicio pleno de su soberanía, han decidido adherirse para autorregular una posible conducta adoptada por los Estados en el escenario internacional, y que pudiera ser perjudicial para sus intereses y objetivos de política legítimos.

Por otro lado, también hay que tener en cuenta que mediante la disposición del art. 425 de la Constitución, el Ecuador se obliga por sí mismo a través del principio de jerarquía normativa, a respetar los compromisos dispuestos en acuerdos internacionales. limitando por consecuencia el margen de su propia potestad tributaria a lo que, por antonomasia, se encuentra regulado tanto en la Constitución como en la normativa multilateral y regional de la que Ecuador es parte.

En consecuencia, cuando los Estados Miembros del GATT de 1994, del Acuerdo de Cartagena u otros Acuerdos de carácter regional o multilateral, entre ellos el Ecuador, pretendan imponer cualquier tipo de medida vinculada al ámbito del ejercicio de su soberanía tributaria, y en el caso del Ecuador a la luz del artículo

61.5, en base a los compromisos internacionales adquiridos, como es el caso del artículo III:2 del GATT de 1994 de la OMC y el artículo 75 del Acuerdo de Cartagena de la Comunidad Andina, en honor al principio de Pacta sunt servanda, ha de observarse que en la toma de sus decisiones no se contravenga ninguno de los tratados de los cuales los Estados son Parte. Pues recordemos que es tan soberana la potestad para autolimitar su poder decisivo mediante la firma o ratificación de tratados internacionales, así como soberana es la potestad que un país tiene para denunciarlos.

Conclusiones

Dado que los autores estudiados confluyen en referirse a la soberanía en general como la facultad que tiene el Estado para tomar sus propias decisiones respecto a su organización territorial, definición política y creación de normas sin dependencia alguna de poder superior, bien podría considerarse a la soberanía tributaria como la autoridad impositiva suprema que por una parte tienen los estados y que se desarrolla dentro de un cierto territorio, y por otra la libertad que tienen los Estados para llevar a cabo distintos procesos de negociación dentro del escenario internacional con otros Estados revestidos de igual imperio impositivo.

En lo que a los Tratados o Acuerdos internacionales en general se refiere, de la presente investigación se desprende que son instrumentos jurídicos que instauran disposiciones consensuadas entre dos o más sujetos de Derecho Público Internacional, cuyo objeto es el de fundar, reformar o extinguir obligaciones o derechos entre las Partes interesadas. Mientras que los acuerdos comerciales se limitan a implantar las reglas y condiciones que contribuyen con el intercambio de mercancías y servicios entre dos o más regiones o Estados. Su objeto principal responde a la necesidad que estos tienen de promover y facilitar el comercio entre las partes involucradas, mediante la eliminación de barreras arancelarias y no arancelarias.

Finalmente, con respecto a la incidencia que los acuerdos de comercio internacional

ejercen sobre la acción de la soberanía tributaria de los Estados, de la doctrina y precedentes jurisprudenciales analizados a lo largo del desarrollo de este trabajo investigativo, ha sido posible deducir que tal incidencia se debe a que por lo general este tipo de instrumentos jurídicos, en su contenido guardan ciertas disposiciones o principios relacionados con la fiscalidad; o a que de modo directo o indirecto bien pueden ser objeto de límites a la capacidad de los Estados para imponer ciertos impuestos o ciertas medidas fiscales específicas.

Recordemos que la intención del Trato de Nación Mas Favorecida que figura en el artículo I) del GATT de 1994 responde a que, todo tipo de ventaja, favor, privilegio o inmunidad concedidos por un Miembro de la OMC a un producto originario de otro país o destinado a él será concedido inmediata e incondicionalmente a todo producto similar originario de los territorios de los demás Miembros de la OMC. Mientras que, Por otro lado, el principio de Trato Nacional, como el segundo de los pilares fundamentales del principio de no discriminación presente en el artículo III) de la norma anteriormente referida, a tenor de lo expuesto por el Órgano de Apelación en el caso *Japón – Bebidas Alcohólicas II*, “tiene por objetivo principal el evitar el proteccionismo en la aplicación de los impuestos y medidas reglamentarias interiores”.

En consecuencia, los principios de Trato Nacional y de Nación Más Favorecida son límites importantes para el ejercicio de la soberanía tributaria de los Estados en el contexto del comercio internacional. En primer lugar, porque los Estados están obligados a procurar igualdad de trato a sus pares respecto a la aplicación de impuestos, y, en segundo lugar, debido a que tal y como sucede en la jurisprudencia revisada respecto a *Japón – Bebidas Alcohólicas*, las medidas impositivas a determinados productos o a su circulación, estarán atados a satisfacer una determinada necesidad a través de la recaudación tributaria. Pues es tan soberana su potestad para imponer medidas tributarias con fines recaudatorios como respetar o irrespetar los compromisos previamente adquiridos mediante la suscripción de Acuerdos internacionales, esto

bajo el riesgo de ser llevado a un procedimiento de solución de diferencias ante la OMC o la CAN respectivamente.

Referencias bibliográficas

- Albán, M. (2003). Problemas del derecho tributario frente al comercio electrónico. Tesis de Maestría en Derecho Tributario, Universidad Andina Simón Bolívar, sede Ecuador. Recuperado de <https://bit.ly/3ODaGUW>
- Cevallos, R. (2008). Los tratados de libre comercio y los derechos de propiedad intelectual: Una política de integración comercial en Colombia. *Revista IUS*, 8(33), 223-256. Recuperado de <https://bit.ly/45ddFJg>
- Constitución de la República del Ecuador. (2008). Registro Oficial 449, 20 de octubre de 2008, última reforma de 25 de enero de 2021.
- Ecuador. (1996). Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT de 1994). Registro Oficial 977, 28 de junio de 1996.
- Ecuador. (2003). Codificación del Acuerdo de Integración Subregional Andino (Acuerdo de Cartagena). Registro Oficial 163, 5 de septiembre de 2003.
- Hernández, L. (2004). Los tratados internacionales como base de la diplomacia mundial. *REDALIC: Revista de Derecho*, 22(diciembre), 65-97. Recuperado de <https://bit.ly/3KqHVIC>
- Hillgruber, C. (2009). Soberanía – La defensa de un concepto jurídico. *Revista Indret: Análisis del Derecho*, 1(febrero), 1-20. Recuperado de <https://bit.ly/3qdFBO2>
- Mesa, R., & Barrera, A. (2016). Introducción a la fiscalidad internacional: Conceptos generales territorialidad. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Recuperado de <https://bit.ly/3OENUfn>
- Mogrovejo Jaramillo, D. (2017). El compromiso de adecuar la ley a un tratado: Coalición o colisión. *Foro: Revista de Derecho*, 22(febrero), 64-86. Recuperado de <https://bit.ly/3QnHCSt>

- Montaño Galarza, C. (2006). Manual de derecho tributario internacional. Quito: Corporación Editora Nacional. Recuperado de <https://bit.ly/3qd4MjO>
- Organización Mundial del Comercio (OMC). (1996). Informe del Órgano de Apelación (WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R). Caso Japón – Bebidas Alcohólicas II. Recuperado de <https://bit.ly/3rWhpQX>
- Organización Mundial del Comercio (OMC). (1997). Informe del Órgano de Apelación (WT/DS31/AB/R). Caso Canadá – Publicaciones. Recuperado de <https://bit.ly/3OG0xGW>
- Organización Mundial del Comercio (OMC). (1998). Informe del Órgano de Apelación (WT/DS58/AB/R). Caso Estados Unidos – Camarones. Recuperado de <https://bit.ly/3Oi3YSP>
- Organización Mundial del Comercio (OMC). (2023). Informe del Órgano de Apelación (WT/DS139/AB/R). Caso Canadá – Automóviles. Recuperado de <https://bit.ly/43UMCRA>
- Patiño, M. L. (2017). Las limitaciones de los mecanismos de aproximación jurídica para el diseño de la nueva arquitectura financiera internacional. Foro: Revista de Derecho, 10(enero), 7-66. Recuperado de <https://bit.ly/3rTS61O>
- Secretaría General de la Comunidad Andina. (2016). Dictamen Nro. 05-2016, de 08 de agosto del 2016. Caso Papelera S.A contra la República de Colombia. Recuperado de <https://bit.ly/458YZL0>
- Sulser, A. (2016). TLC: ¿Qué son y el porqué de su creación? Tratados Comerciales Internacionales (3ra ed.). Ediciones Fiscales ISEF. Recuperado de <https://bit.ly/3DYpp6R>
- Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. (1986). Sentencia del Proceso 1-N-86 de 10 de junio de 1986. Caso República de Colombia C/Resolución 252 de la Junta. Recuperado de <https://bit.ly/456w0HE>
- Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. (1987). Sentencia del Proceso 1-IP-87 de 3 de diciembre de 1987. Caso República de Colombia Interpretación Prejudicial de los Artículos 58, 52 y 64 de la Decisión 85 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena. Recuperado de <https://bit.ly/3qdUPTc>
- Trujillo, J. C. (2006). Teoría del estado en el Ecuador: Estudio de derecho constitucional. Quito: Corporación Editora Nacional.
- Organización de las Naciones Unidas (ONU). (2003). Convención de Viena sobre el derecho de los tratados. Registro Oficial 134, 28 de julio de 2003.