



UNIVERSIDAD DE LOS HEMISFERIOS

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS

EL IMPUESTO A LOS INGRESOS EXTRAORDINARIOS

EN EL CONTRATO MINERO

**Trabajo para la obtención del Título de Abogado de los Tribunales de la República del
Ecuador**

GUSTAVO JAVIER ARROBO MONCAYO

Nombre del tutor: Doctor Francisco Dávalos Morán

Quito-Ecuador, julio 2013

UNIVERSIDAD DE LOS HEMISFERIOS

El Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en el Contrato Minero

Proyecto de Fin de Carrera – Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas

Gustavo Javier Arrobo Moncayo

04/05/2013

Índice

Índice.....	2
Resumen.....	6
Introducción	8
1. Antecedentes.....	10
1.1 Evolución de la política redistributiva en el Ecuador	10
1.2 La Ley de Hidrocarburos como antecedente a la Ley 42.....	15
1.3 Ley 42 – 2006 reformatoria a la Ley de Hidrocarburos.....	17
1.4 Reglamento para la aplicación de Ley 42 Reformatoria a la Ley de Hidrocarburos	21
1.5 El Mandato Minero	25
1.6 Nueva Ley de Minería.....	29
1.6.1 órganos de administración.	29
1.6.2 sujetos del derecho minero.....	29
1.6.3 Zonas Mineras Especiales.....	30
1.6.4 fases de la actividad minera.	30
1.6.5 concesión minera.	31
1.6.6 modalidades contractuales.	32
1.6.7 otros títulos en la Ley de Minería.	33
1.6.8 disposiciones tributarias.....	34
2. Impuesto a los Ingresos Extraordinarios	35
2.1 Definición.....	35
2.2 Sujetos	37
2.3 Materia Gravada.....	40
2.4 Ley de creación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.....	41
2.5 Elementos de la obligación tributaria en el caso del IIE.....	41
2.6 Base Imponible.....	44
2.7 Ajustes al Ingreso aplicables	48
2.7.1 Precios de Referencia.....	49
2.7.2 Precios de Transferencia.	50
2.7.3 ajustes de calidad.	54
2.7.4 otros ajustes aplicables.....	57

3.	Contrato Minero	58
3.1	Legalidad.....	58
3.1.1	antecedentes del Contrato.....	59
3.1.2	declaraciones.....	63
3.1.3	naturaleza e interpretación de El Contrato.....	64
3.1.4	objeto, plazo y modificaciones.	67
3.1.5	derechos y obligaciones.	67
3.1.6	económico, financiero y tributario.....	69
3.1.7	regalías.	70
3.1.8	regalía anticipada.	72
3.1.9	obligaciones tributarias y participación laboral.	72
3.1.10	eventos y métodos de corrección.	74
3.1.11	Cierre de operaciones.....	75
3.1.12	Cesión y Transferencia de la Concesión Minera.	77
3.1.13	Terminación del Contrato y Caducidad de la Concesión Minera.....	78
3.2	Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en El Contrato.....	81
3.2.1	Contenido relacionado.	82
3.2.2	Estipulaciones contractuales del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.	83
4.	Efecto económico	87
4.1	Impacto en el Contrato minero.....	87
4.2	Precio del cobre.....	89
4.3	Precio oro	92
4.4	Precio plata.....	93
4.5	Apreciaciones generales.....	95
4.6	Comparación de los precios en fechas relevantes	98
4.7	Proyección cobre.....	100
4.8	Proyección oro.....	102
4.9	Proyección plata	103
4.10	Análisis de recaudaciones del Servicio de Rentas Internas (SRI).....	104
4.11	Imposibilidad de firma con Kinross (Moncayo Sanchez, 2013).....	107
4.12	Ejemplo práctico	111
5.	El Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en el derecho comparado.....	116
5.1	Comparación general.....	116

5.2	Comparación con Venezuela y Argelia.....	120
5.2.1	legislación y concepto.....	120
5.2.2	sujeto activo.....	122
5.2.3	sujeto pasivo.....	122
5.2.4	base imponible.....	123
5.2.5	tarifa.....	124
5.3	Análisis de la comparación	126
6.	Conclusiones y Recomendaciones.....	129
7.	Proyecciones.....	138
8.	Bibliografía.....	142
9.	Anexos.....	145
9.1	Tablas	145
	<i>Tabla 1: Variación del IPC de los Estados Unidos de América.....</i>	<i>145</i>
	<i>Tabla 2: Precios de Cobre en El Contrato (Elaboración personal)</i>	<i>147</i>
	<i>Tabla 3: Precio Minerales de El Contrato (Elaboración personal)</i>	<i>148</i>
	<i>Tabla 4: Precios Históricos del Cobre (Index Mundi, 2012)</i>	<i>149</i>
	<i>Tabla 5: Precios Históricos del Oro (The London Bullion Market Association, 2013, pág. Gold Fixings)</i>	<i>151</i>
	<i>Tabla 6: Precio Histórico de la Plata (The London Bullion Market Association, 2013, pág. Silver Fixings).....</i>	<i>153</i>
	<i>Tabla 7: Comparación Fechas Importantes (Elaboración personal)</i>	<i>155</i>
	<i>Tabla 8: PRONOSTICO Cátodo grado A – COBRE (Elaboración personal)</i>	<i>156</i>
	<i>Tabla 9: PRONÓSTICO Promedio AM/PM – ORO (Elaboración personal).....</i>	<i>157</i>
	<i>Tabla 10: PRONÓSTICO Fijación LMBA (Elaboración personal)</i>	<i>158</i>
	<i>Tabla 11: Cálculo del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios de la compañía ABC provenientes de la venta por explotación (Elaboración personal).....</i>	<i>159</i>
	<i>Tabla 12: Estado de pérdidas y ganancias - Año producción 1 (Elaboración personal)</i>	<i>160</i>
	<i>Tabla 13: Comparación Porcentual de la Utilidad con el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (Elaboración propia)</i>	<i>161</i>
	<i>Tabla 14: Segmentos Mineros (Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, 2013, págs. 7 - 8).....</i>	<i>162</i>
9.2	Figuras.....	163
	<i>Figura 1: Precios del Petróleo Ajustados a la Inflación (McMahin, 2012)</i>	<i>163</i>
	<i>Figura 2: Variación IPC de EE.UU. (Elaboración personal).....</i>	<i>164</i>
	<i>Figura 3: Precio de Petróleo (Banco Central del Ecuador, 2012).....</i>	<i>165</i>

<i>Figura 4:</i> Fórmula para el cálculo de las Regalías (El Contrato).....	166
<i>Figura 5:</i> Evolución del Mineral Principal – Cobre (Elaboración personal).....	167
<i>Figura 6:</i> Evolución Mineral Secundario – Oro (Elaboración personal).....	168
<i>Figura 7:</i> Evolución Mineral Secundario – Plata (Elaboración personal).....	169
<i>Figura 8:</i> Comparación Fechas Importantes (Elaboración personal)	170
<i>Figura 9:</i> Comparación Fechas Importantes – Cobre (Elaboración personal).....	171
<i>Figura 10:</i> Comparación Fechas Importantes – ORO (Elaboración personal).....	172
<i>Figura 11:</i> Comparación Fechas Importantes – PLATA (Elaboración personal).....	173
<i>Figura 12:</i> Pronóstico Mineral Principal – Cobre (Elaboración personal)	174
<i>Figura 13:</i> Pronóstico Mineral Secundario – Oro (Elaboración personal)	175
<i>Figura 14:</i> Pronóstico Mineral Secundario – Plata (Elaboración personal)	176
<i>Figura 15:</i> Impacto del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en la Utilidad (Elaboración personal).....	177
<i>Figura 16:</i> Umbrales para aplicación del TRP.....	178
<i>Figura 17:</i> Fórmula para cálculo del TPR.....	179

Resumen

El Impuesto a los Ingresos Extraordinarios nace originalmente de la idea de imputar las utilidades generadas por las imprevistas alzas en los precios de diversas fuentes de energía a nivel mundial. Según lo posición del Servicio de Rentas Internas, dicho impuesto no distorsionaría las decisiones económicas de los agentes en el mercado, ya que la naturaleza de las ganancias que impondrían, al ser anormalmente altas y no anticipadas, no afectaría las decisiones de inversión y producción de las compañías. Pero como se ha visto en el campo petrolero y como se está viendo en el campo minero, ésta sí puede ser una razón de peso para las compañías extranjeras que podrían invertir en Ecuador.

En el Ecuador, el 29 de diciembre de 2007 fue creado el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios con la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria. En sus artículos 164 al 172 este impuesto establece una tarifa del 70%, a pagarse mensualmente por quienes tengan firmados con el Estado contratos de exploración y explotación de recursos naturales no renovables (petroleros, mineros y otros), sin importar su modalidad, siempre que generen Ingresos Extraordinarios.

Este es un impuesto poco común con aplicación en pocos países en el mundo. Desde su promulgación en el año 2007, su aplicación se ha restringido únicamente al ámbito petrolero. Si bien, actualmente existe explotación minera en el Ecuador, ésta es de carácter artesanal, con ganancias pequeñas comparadas con la minería a gran escala.

En el año 2012, el Estado ecuatoriano firmó el primer Contrato Minero con la compañía Ecuacorriente S.A., y próximamente podría firmar con la compañía Kinross Ecuador S.A., con quien está tratando de reinstaurar la negociación del Contrato.

Esta evolución de la explotación de recursos naturales no renovables, en el ámbito minero, genera la incertidumbre de cómo será aplicado el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en este nuevo tipo de contrato.

El Impuesto a los Ingresos Extraordinarios es un impuesto relativamente nuevo. Su creación fue motivada por las excesivas ganancias que han tenido compañías petroleras debido a un alza inesperada del precio del crudo.

Desde su creación ha ido evolucionando hasta alcanzar un porcentaje que sea aceptado tanto por el Estado como por las compañías que explotan petróleo en el país. Han habido dos posiciones fundamentales dentro de las compañías petroleras: aquellas compañías que se encuentran en total desacuerdo con esta medida y por esta razón inclusive han abandonado sus operaciones en el Ecuador; así como, una posición más conciliadora por parte de aquellas compañías que han decidido permanecer y negociar con el Estado para alcanzar un punto de equilibrio.

Se ha podido llegar a un acuerdo entre el Estado y algunas compañías, estableciendo como tarifa mínima del impuesto el 70%, en la práctica sigue generando algunos desacuerdos. Es así que el Servicio de Rentas Internas, continuamente ha emitido glosas a estas compañías, entre las cuales se encuentra la determinación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.

Esta misma situación se podría trasladar al campo en el que está incursionando el Estado ecuatoriano, la explotación minera a gran escala. Tan es así que, actualmente, después de muchas negociaciones, se consiguió llegar a un acuerdo entre el Estado y la compañía Ecuacorriente S.A., firmando el primer Contrato Minero. Por otro lado, la compañía Kinross Ecuador S.A., a pesar de haber llegado a un acuerdo previo no vinculante, no pudo llegar a un acuerdo definitivo para la firma de un contrato; siendo una de las principales causas el IEE.

Con estos antecedentes, es importante analizar la evolución que ha tenido el IEE desde su promulgación, hasta la actualidad. También se debe tener en cuenta, que así como el

precio del crudo ha generado Ingresos Extraordinarios, los minerales como el oro y el cobre no serán la excepción. Con esto, se podrá transpolar la aplicación del IEE en los Contratos Petroleros al Contrato Minero, tratando de alguna manera explicar cómo podría ser aplicado.

Antecedentes

En este capítulo, se realizará una breve investigación compilatoria de los antecedentes de los tributos, el Derecho Tributario, el Derecho Petrolero o Hidrocarburífero y el Derecho Minero; todos estos en el Ecuador. Posteriormente, se encaminarán estos antecedentes al estudio del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, objeto principal de esta investigación. Se analizarán temas como la evolución de la política distributiva, o el nacimiento de los tributos en el Ecuador; la Ley de Hidrocarburos, como antecedente a la Ley 42; la Ley 42, reformativa a la Ley de Hidrocarburos con su respectivo Reglamento, como los conocemos hoy en día; el Mandato Minero y la nueva Ley de Minería.

1.1 Evolución de la política redistributiva en el Ecuador

A continuación se realizará el estudio respectivo de la evolución de la política distributiva en el Ecuador; es decir, el nacimiento de los tributos y con estos, el Derecho Tributario. En el caso ecuatoriano, debemos partir desde la colonia, pasando por el modelo de las haciendas, el agroexportador, y paulatinamente la creciente participación estatal de los ingresos petroleros desde la década de 1970, hasta finalmente llegar al modelo actual con la creación del Servicio de Rentas Internas del Ecuador y su facultad recaudadora.

En la Época de la Colonia, con el gobierno monárquico de la Corona Española, existía una política comercial y fiscal reglamentista. Ésta se basaba en la apropiación y expropiación monopólica por parte de la Monarquía, de los excedentes de la producción de las colonias, entre ellos la actual República del Ecuador. Este modelo entra en crisis a finales del siglo XVIII con el tráfico comercial británico galopante, debilitando la hegemonía española en América y consiguientemente, fraguando bases subjetivas y objetivas para el desencadenamiento de los procesos independentistas en todo el nuevo continente.

Siendo la República del Ecuador una de las primeras repúblicas en separarse del Distrito Sur de la República de Colombia, la naciente república aplica una política económica y

tributaria conforme el régimen hacendario que se vino conformando. Éste, a su vez se implementa de dos maneras diferentes obedeciendo a una doble modalidad histórica regional: en la costa por sus plantaciones o modelo agroexportador, basado en formas de acumulación originaria de capital; y, en la sierra uno impuesto por el hacendario y el eclesial basado en contribuciones indígenas, alcabalas y diezmos. Ésta, diseña una política económica vinculada a los intereses económicos del naciente capitalismo (Espinosa, 2009, pág. 94).

En este modelo primario, la captación de los mayores recursos fiscales provenían de los aranceles aduaneros tanto a las importaciones como a las exportaciones, con tendencias cíclicas de acuerdo al comportamiento principalmente de las exportaciones que fluctuaban tanto en volúmenes como en precios internacionales, generándose situaciones de inestabilidad en el financiamiento del presupuesto estatal, lo cual fue corregido a partir de los años 60, cuando se institucionaliza la planificación estatal para el desarrollo nacional, imponiéndose la necesidad de reformas fiscales que posibiliten diversificar y expandir las fuentes tributarias para incrementar los ingresos para financiar la expansión del gasto público (Espinosa, 2009, pág. 96).

Durante estos años, no existía un aparato estatal que permita una eficaz administración de los ingresos públicos, no se realizaban estudios previos para la obtención y distribución de recursos, así como tampoco se poseía planes económicos claros.

En la siguiente década se fortalece esta política con el *boom petrolero*, a partir de la producción y exportación petrolera, en donde el gobierno de la dictadura encabezada por el General Guillermo Rodríguez Lara orienta una política centralista en la captación y uso de recursos fiscales. Esto significó una cierta estabilidad en las políticas fiscales trayendo consigo la modernización del sistema mediante la expedición del Código Tributario, en 1975.

De 1972-75 se modifica significativamente la estructura del presupuesto del Estado, tanto en sus componentes de ingresos como de gastos. La política nacionalista se expresa en el

ingreso del Ecuador a la OPEP; en tanto que la participación de las compañías extranjeras bajaron del 47.6% en 1972 al 10.7% en 1975; y correlativamente la participación del Estado se elevó del 52.4% al 89,3% en los años mencionados.

La carga tributaria en el Ecuador creció significativamente del 15.1% en 1960 al 21.2% en 1973 en comparación al PIB, debido a los Ingresos Extraordinarios en impuesto a la renta, regalías, comercialización y otros vinculados con la producción y exportación petrolera (Espinosa, 2009, pág. 96).

En los años 80 se consolidan el Impuesto a la Renta, el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a los Consumos Especiales como principales ingresos tributarios. El gasto público se incrementó, generando un déficit fiscal, como consecuencia del incremento en el pago de la deuda externa, a pesar de que la carga tributaria fue reducida y significando el 5% del PIB.

En 1997 se crea el Servicio de Rentas Internas como consecuencia del diseño de reformas estructurales para modernizar el sistema de captación de recursos fiscales, con el fin de enfrentar la corrupción en el sistema de recaudación y determinación y la constante evasión de impuestos. El principal objetivo del Servicio de Rentas Internas era transformar y modernizar la Administración Tributaria en el Ecuador, fomentar una cultura tributaria, atacar los delitos tributarios como la evasión de impuestos y recaudar y administrar los ingresos por tributos de manera eficiente y efectiva, para de esta manera, financiar el Presupuesto General del Estado.

En la última década del siglo XX, se comenzó a aplicar políticas neoliberales enfocadas a reducir el gasto público, y asignando partidas presupuestarias para vivienda, salud y educación; de esta manera buscar una equidad distributiva. A finales de esta década, luego de venir aplicando las políticas neoliberales, sobrevino la crisis monetaria y bancaria que concluyó con el feriado bancario y la dolarización.

Al no poder emitir moneda para justificar las brechas existentes, el Estado debía buscar fortalecer sus ingresos desde fuentes más naturales, para esto se volvía necesario el perfeccionamiento del sistema impositivo que significó una mayor carga fiscal en momentos de un profundo desequilibrio de los precios de la economía. Como consecuencia de las políticas neoliberales se registra la etapa recesiva más profunda de al menos los últimos setenta años, con efectos negativos en las tasas de desempleo, inflación, migración, fuga de capitales y una severa depresión de los sectores productivos, que entre otros factores, incidieron que en el año 1999 se registrara un decrecimiento del producto del 7.3% (Espinosa, 2009, pág. 97).

Se debe tomar en cuenta también, la creación del Impuesto a la Circulación de Capital, creado con una tarifa del 1 %, el cual pretendía reemplazar al Impuesto a la Renta y con la intención de beneficiar al factor capital. La aplicación de este impuesto generó muchas irregularidades en las transacciones bancarias, de tal manera que hubo que reducirlo a la tarifa del 0.8% en el año 2000 y finalmente eliminarlo en el 2001.

En un afán de dar un siguiente paso en las políticas tributarias neoliberales y de consolidar la legislación tributaria de una manera sólida, fue creada la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, que en términos generales busca priorizar la captación de impuestos directos en contrapeso de los indirectos, invirtiendo de esta manera las fuentes del ingreso público.

Durante este nuevo siglo, y principalmente desde el gobierno actual, se está instaurando las directrices del socialismo del siglo XXI, mediante la llamada *Revolución Ciudadana*. Principalmente lo que se busca es dejar atrás las políticas neoliberales de los años noventa, eliminando el capitalismo de democracia formal y recuperar la soberanía nacional y áreas estratégicas como petróleo, electricidad, minería, agua, etc. que según esta doctrina fueron

arrebatadas por las transnacionales y centros hegemónicos de dominio mundial con central política en Estados Unidos.

Una de las principales políticas del actual gobierno es la reorientación de la política fiscal y tributaria para lo cual busca la redistribución del ingreso nacional y las fuentes del financiamiento y la reorientación de la inversión y el gasto público.

De acuerdo al artículo 300 de la vigente Constitución de la República del Ecuador, el régimen tributario debe regirse por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria. Se deben priorizar los impuestos directos y progresivos. La política tributaria debe promover la redistribución y estimular el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Una de las críticas más frecuentes a los sistemas fiscales es la falta de equidad que parte del reconocimiento de que algunos se encuentran mejores que otros para pagar impuestos y que deben pagarlos, es lo que llama principio de equidad vertical que establece que quienes disfrutan de un bienestar mayor o tienen una mayor capacidad de pago deben contribuir más que otros a sostener al Estado (Stiglitz, 2000, pág. 503).

Aplicando las políticas del socialismo del siglo XXI, han sido introducidas distintas reformas a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, fortaleciendo la captación de impuestos directos en contrapeso de los indirectos, engrosando cada vez más las fuentes del ingreso público. Y de esta manera, conseguir el objetivo de las políticas del socialismo del siglo XXI, plasmadas en el Plan Nacional de Desarrollo de la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo (SENPLADES).

Todo esto concurre a la fuente del tema principal de este estudio, el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. La creación de este impuesto se vio consagrada en la Ley

Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, expedida en el año 2007 con aplicación a partir del 1 de enero del 2008.

1.2 La Ley de Hidrocarburos como antecedente a la Ley 42

En el año 1971, bajo el gobierno del doctor José María Velasco Ibarra se expide la primera Ley de Hidrocarburos, publicada en el Registro Oficial No. 322 de 1 de octubre de 1971. Con esta ley se regulan las actividades relacionadas con hidrocarburos, en especial la exploración y explotación de los yacimientos. Esta ley sustituyó la Ley de Petróleos de 1937, nacionalizó el petróleo y controló en alguna medida la actividad de hidrocarburos. Estableció que los yacimientos y las sustancias contenidas en ellos, son parte del patrimonio inalienable e imprescriptible del Estado, correspondiendo al mismo la administración de dicho recurso. De esta manera, se atribuye expresamente la exploración y explotación de los yacimientos; así como el transporte, refinación y comercialización del producto de la explotación, a la Corporación Estatal Petrolera Ecuatoriana (CEPE). Se declara de utilidad pública la industria de hidrocarburos y consecuentemente se declara la expropiación de terrenos, edificios, instalaciones y demás bienes, así como la constitución de servidumbres generales y especiales, que sean parte del desarrollo de esta industria.

Esta ley establece los órganos encargados de la organización coordinación y administración de la industria de hidrocarburos; las modalidades contractuales; los recursos que pueden ser explotados, exclusivamente petróleo crudo y gas natural; los ingresos estatales; el transporte de los hidrocarburos, que se debía hacer oleoductos o gasoductos, como servicio público; la comercialización de los hidrocarburos, como servicio público; la fijación de precios, de acuerdo a precios efectivos de venta o de referencia; caducidad de los contratos, sanciones y transferencias.

Como se dijo *ut supra*, en la década de 1970, se produjo el llamado *boom petrolero* en el Ecuador, durante la administración del Consejo Supremo de Gobierno, encabezado por el

general Guillermo Rodríguez Lara. En 1972 se creó la Corporación Estatal Petrolera Ecuatoriana (CEPE), a pesar de que su creación fue realizada por el gobierno anterior, mediante la Ley Constitutiva de la Corporación Estatal Petrolera Ecuatoriana (LCCEPE). La presencia del Estado en la actividad petrolera mantuvo relaciones conflictivas con la TEXACO-GULF; los desacuerdos comenzaron en 1972 con la decisión del gobierno de turno de reducir las áreas de concesión privada y elevar los montos mínimos de inversión. En 1974 el Estado compró el 25% de las acciones del *Consortio Texaco Petroleum Company-Ecuador Gulf Oil Company* (Narváez, 2001, pág. 19).

“Al crearse CEPE, por primera vez, el Gobierno Nacional contaba con un instrumento que le permitía llevar a la práctica la voluntad nacional de administrar y controlar por su propia cuenta en beneficio del país” (Unidad de Relaciones Institucionales, 2004, pág. 35). Lo cual se vio corroborado con el ingreso de Ecuador en el año 1973 al organismo mundial más importante de países petroleros, la Organización de Países Exportadores de Petróleo (OPEP). Los años siguientes CEPE adquiere el remanente de los derechos y acciones de la compañía Gulf Oil Company, esto permitió que la participación de CEPE en el consorcio TEXACO-GULF sea mayoritaria con el 62.5% de acciones, conformándose así el nuevo consorcio CEPE-TEXACO. Y enero de 1977, CEPE controló el 100% de las operaciones de abastecimiento de los combustibles.

En el año 1974, bajo el mismo Consejo Supremo de Gobierno, y como presidente el general de brigada Guillermo Rodríguez Lara, se expide una nueva Ley de Hidrocarburos, publicada en el Registro Oficial No. 616 de 14 de agosto de 1974.

Cuatro años después, bajo el mismo Consejo Supremo de Gobierno, se expide una nueva Ley de Hidrocarburos, publicada en el Registro Oficial No. 711 de 15 de Noviembre de 1978. Esta nueva ley, inspirada en la anterior, poseía el mismo contenido, pero con diferencias en las modalidades contractuales y especificaciones de los mismos.

El artículo 44 de la Ley de Hidrocarburos, publicada en el R.O. No. 711, de 15 de noviembre de 1978, establecía los ingresos que el Estado percibiría como consecuencia de la actividad de exploración y explotación de hidrocarburos:

“Art.44.- El Estado percibirá, por concepto de exploración y explotación de yacimientos de hidrocarburos, por lo menos: primas de entrada, derechos superficarios, regalías, pagos de compensación y aportes en obras de compensación; y por el transporte: participaciones en las tarifas”.

Si bien en esta ley el trato que se dio a los ingresos del Estado varía desde la primera Ley de Hidrocarburos expedida, se ha tendido a una mayor regulación en cuanto a los derechos superficarios y especialmente las regalías; avanzando con las primas de entrada, así como los pagos de compensación y aportes en obras de compensación; de igual manera en el aspecto del transporte de los hidrocarburos. Sin embargo, no establece ingresos sobre los excedentes de los precios de venta del petróleo. Este vacío legal surgirá a la luz posteriormente cuando el precio del petróleo comience a elevarse, comercializándose a un valor mucho más alto al que constaba en los contratos originales. Como veremos más adelante, este artículo es el antecedente para el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.

1.3 Ley 42 – 2006 reformatoria a la Ley de Hidrocarburos

Durante la administración del doctor Alfredo Palacio Gonzales se expide la Ley 42 -2006, también conocida como la Ley Reformativa a la Ley de Hidrocarburos, publicada en el R.O. Suplemento No. 257, de 25 de abril de 2006. A pesar de ser una ley muy concisa, es de gran importancia e impacto en la industria de los hidrocarburos en el Ecuador. Por el hecho de ser una ley muy corta, dos artículos y una disposición transitoria, se entrará al análisis completo de la misma.

Una de los principales y más importantes cambios que realiza esta ley es el contenido en su artículo 1, que incorpora la participación del Estado en los Ingresos Extraordinarios sobre el precio del petróleo:

Art.1.- Sustitúyase el artículo 44, por el siguiente:

Art. 44.- El Estado percibirá, por concepto de la exploración y explotación de yacimientos hidrocarburíferos, por lo menos los siguientes ingresos: primas de entrada, derechos superficiarios, regalías, pagos de compensación, aportes en obras de compensación, participación en los excedentes de los precios de venta del petróleo y por concepto de transporte, participación en las tarifas.

A primera vista, esta reforma del artículo 44 no genera mayores cambios respecto a la Ley de Hidrocarburos. Sin embargo la frase *“participación en los excedentes de los precios de venta del petróleo”* introduce un cambio fundamental en la industria hidrocarburífera. Esta frase entra a regular el vacío legal que se generó por la diferencia entre el precio petróleo establecido en los contratos de exploración y explotación de los yacimientos hidrocarburíferos y el precio en el que se estaba comercializando, permitiendo que el Estado participe de dicha diferencia.

El artículo dos de la Ley 42 – 2006 incluye un nuevo artículo, el cual tiene relación con la reforma realizada al artículo 44 de la Ley de Hidrocarburos. Agrega un artículo en el cap. V, de los Ingresos Estatales:

Art. 2.- A continuación del artículo 55, agréguese el siguiente:

Art. ... **Participación del Estado en los excedentes de los precios de venta de petróleo no pactados o no previstos.**- Las compañías contratistas que mantiene contratos de participación para la exploración y explotación de hidrocarburos vigentes con el Estado ecuatoriano de acuerdo con esta Ley, sin perjuicio del volumen de petróleo crudo de participación que les corresponde, cuando el precio promedio

mensual efectivo de venta FOB de petróleo crudo ecuatoriano supere el precio promedio mensual de venta vigente a la fecha de sus suscripción del Contrato y expresado a valores constantes del mes de la liquidación, reconocerá a favor del Estado ecuatoriano una participación de al menos el 50% de los Ingresos Extraordinarios que se generen por la diferencia de precios. Para los propósitos del presente artículo, se entenderá como Ingresos Extraordinarios la diferencia de precio descrita multiplicada por el número de barriles producidos.

El precio del crudo a la fecha del Contrato usado como referencia para el cálculo de la diferencia, se ajustará considerando el Índice de Precios al Consumidor de los Estados Unidos de América, publicado por el Banco Central del Ecuador.

Para entender de mejor manera este artículo incluido por la ley 42 – 2006, es necesario en primer lugar explicar y entender lo que significa el precio de venta FOB y el Índice de Precios al Consumidor (IPC).

El precio de venta FOB, se refiere al término contractual FOB (*Free on Board*) de los Incoterms¹, y que expresa el valor del producto en el puerto de exportación en operaciones única y exclusivamente marítimos y fluviales.

Del inglés *free on board*, puesto a bordo. Fórmula de pago o clave utilizada en el comercio internacional para indicar que el precio de venta de un determinado artículo incluye el valor de la mercancía y los gastos de transporte y maniobra necesarios hasta ponerla a bordo del barco que ha de transportarla al país de destino, pero excluye el seguro y el flete (Papadakis, 2008, pág. 1).

¹ Las reglas *Incoterms* definen las responsabilidades de las empresas compradoras y vendedoras en la entrega de mercancías al amparo de los contratos de compraventa. Son reglas autoritativas que determinan cómo se asignan los costos y los riesgos entre las partes. Las reglas *Incoterms* se incorporan con regularidad en los contratos de compraventa en todo el mundo y se han convertido en parte del lenguaje cotidiano del comercio. [...] ICC ha redactado y publicado las reglas durante más de 70 años, proporcionando a importadores, exportadores, abogados, transportistas, aseguradores y estudiantes del área internacional reglas y guías que reflejan la evolución empresarial más reciente. **Fuente especificada no válida..**

El Índice de Precios al Consumidor, o al Consumo (IPC) es el Número índice que mide las variaciones del promedio de precios de una cesta de bienes y servicios, clasificados por sectores, que se considera representativa de los hábitos de consumo de la generalidad de las familias del país. Es uno de los indicadores económicos más usados en materia de hidrocarburos, porque constituye una medida del grado de inflación o deflación que afecta a los costos y gastos que se incurren en la producción petrolera, y que lo establece el *Bureau of Labor Statistics* de los Estados Unidos de América, y que sirve de referencia oficial para la fijación o revisión del precio del barril de petróleo crudo a nivel internacional.

Este nuevo artículo, en consonancia con la modificación realizada en el artículo 44 de la Ley de hidrocarburos, amplía los ingresos del Estado. De esta manera, los ingresos estatales ya no son únicamente la prima de entrada, derechos superficiarios, regalías, pagos de compensación, aportes en obras de compensación, y participación en las tarifas de transporte. Se incluye en los ingresos estatales una participación en los Ingresos Extraordinarios generados por la diferencia de precios entre el valor establecido en el Contrato y el valor real de venta. Esta participación es de al menos el 50% de dichos Ingresos Extraordinarios. Los Ingresos Extraordinarios se calculan comparando el precio promedio de venta, de acuerdo a las especificaciones del artículo, con el valor estipulado contractualmente, tomando en cuenta el IPC de los Estados Unidos.

Finalmente, la Ley 42 – 2006 establece una disposición transitoria: Mientras se expida el correspondiente Reglamento a la Ley Reformatoria a la Ley de Hidrocarburos, se deberá aplicar a partir de la fecha de vigencia de la presente Ley, el porcentaje mínimo de participación para el Estado en los Ingresos Extraordinarios, esto es 50%, establecido en el artículo 2 de esta Ley Reformatoria.

Con esta disposición transitoria, lo que se busca es la inmediata aplicación de la Ley 42 – 2006. Confirmando la aplicación de una participación mínima del Estado en los Ingresos

Extraordinarios, de acuerdo al artículo 2, que establece el 50% de los Ingresos Extraordinarios percibidos por las compañías contratistas que mantienen contratos de participación para la exploración y explotación de hidrocarburos.

1.4 Reglamento para la aplicación de Ley 42 Reformatoria a la Ley de Hidrocarburos

Durante la administración del doctor Alfredo Palacio González, se expidió el Reglamento para la aplicación de Ley 42 Reformatoria a la Ley de Hidrocarburos, publicada en el Registro Oficial Segundo Suplemento No. 302 de 29 de junio de 2006. Este reglamento entra a regular en detalle la aplicación de la Ley 42, publicada apenas dos meses antes.

Antes de iniciar el análisis de este reglamento es importante resaltar un hito histórico para los hidrocarburos en el país. “En septiembre de 1989 se creó PETROECUADOR en reemplazo de CEPE y se conformó un Holding, es decir, una matriz y seis filiales: tres permanentes y tres temporales. Las permanentes son: Petroproducción, Petrocomercial y Petroindustrial. Las temporales fueron: Petropenínsula, Petroamazonas y Petrotransporte” (Unidad de Relaciones Institucionales, 2004, pág. 11). Con la creación de PETROECUADOR y la sustitución de CEPE, este primero, se subrogó en todas las obligaciones, administraciones y operaciones que la segunda venía realizando. En especial aquellas que tienen relación con las compañías contratistas que tenían cualquier tipo de contrato para la exploración y explotación de hidrocarburos.

Este reglamento confirma lo establecido por la Ley 42 – 2006 en sus artículos 1 y 2, e inclusive va un poco más allá, siendo más específico. Establece que la participación del Estado en los excedentes de los precios de venta de petróleo no pactados o no previstos en los Contratos de Participación para la Exploración de Hidrocarburos y la Explotación de petróleo Crudo, corresponde al menos al 50% de los Ingresos Extraordinarios producidos por la diferencia de precios de venta efectivo y precio de venta vigente a la suscripción del Contrato, de acuerdo a las especificaciones establecidas en la Ley 42 – 20006, multiplicado por el número de barriles producidos por cada contratista.

Este reglamento, incluye a los Convenios Operacionales de Explotación Unificada, como accesorios a los Contratos de Participación, dándoles el mismo tratamiento que a los Contratos de Participación establecidos en la Ley 42 – 2006. Incluye también las transacciones internas o externas realizadas por los contratistas al considerarlas como venta FOB y establece precios mínimos, y los precios de referencia del Crudo Oriente y Crudo Napo, dependiendo del caso.

Establece, naturalmente, que solo existirán Ingresos Extraordinarios cuando estos sean positivos. Sin embargo, no se pronuncia al respecto cuando existan pérdidas inesperadas o extraordinarias. Los Ingresos Extraordinarios deberán ser calculados de conformidad a la fórmula: $IE = (PE - PS) \times Q \times PC$. Donde:

- *IE*: Ingreso Extraordinario del mes de cálculo;
- *PE*: Precio de Referencia mensual de venta FOB efectuado por el contratista (ajustado por la calidad);
- *PS*: Precio de Referencia al mes de suscripción del Contrato de Participación (ajustado por la calidad y mensualmente por el IPC);
- *Q*: Producción mensual de barriles de petróleo; y,
- *PC*: Porcentaje de Participación (de acuerdo al contrato y calculado mensualmente por PETROECUADOR).

El reglamento también establece ciertas obligaciones para las compañías contratistas. Entre ellas, se encuentra la de remitir a la Dirección Nacional de Hidrocarburos (DNH) y a PETROECUADOR, información sobre el volumen, precio FOB y calidad del crudo vendido en los tres días siguientes a cada embarque o transacción. De igual manera, el número de embarques, volúmenes, precios FOB, calidad del crudo vendido, precio ponderado mensual y calidad promedio ponderada mensual, dentro de los ocho primeros días de cada mes. Así como copias de las facturas y documentos que contenga información relacionada con las transacciones realizadas.

Corresponde a PETROECUADOR realizar el cálculo de los valores correspondientes a los Ingresos Extraordinarios obtenidos por las compañías y la participación correspondiente al Estado. Para esto debía basarse en la información remitida por las compañías contratistas y tiene un plazo de quince días, dentro del mes siguiente. Obtenidos dichos valores de liquidación, debía notificar a la contratista y enviar la información a la Dirección Nacional de Hidrocarburos.

Las contratistas tienen un plazo de treinta días para realizar el depósito del valor correspondiente a la Participación del Estado en los Ingresos Extraordinarios en una cuenta designada por el Banco Central del Ecuador.

La Dirección Nacional de Hidrocarburos debe realizar re-liquidaciones anuales y ajustes a los valores depositados, basándose en la información entregada por PETROECUADOR. La cual debe ser notificada al ministerio de Economía y Finanzas, al Banco Central del Ecuador, a PETROECUADOR y a las contratistas.

Este reglamento es reemplazado por uno nuevo, publicado en el R.O. Segundo Suplemento de 13 de julio de 2006, un mes después del primer reglamento. Las diferencias que introduce este nuevo Reglamento, son básicamente de redacción, manteniendo la esencia del primero. Se especifican algunas cosas para su mejor entendimiento, unificando y simplificando otros artículos en los que dicha información podía dar lugar a confusión. Se mantiene la tarifa de participación del Estado en los valores correspondientes a los Ingresos Extraordinarios obtenidos por las compañías contratistas, bajo la misma fórmula $IE = (PE - PS) \times Q \times PC$. También se mantienen las obligaciones que las compañías contratistas deben mantener con PETROECUADOR, la Dirección Nacional de Hidrocarburos y el Banco Central del Ecuador.

Sin embargo, en la primera presidencia del economista Rafael Correa Delgado, se expide el Decreto Ejecutivo No. 1402, publicado en el R.O. No. 193 de 18 de octubre de

2007. Este decreto, realiza un único, pero fundamental cambio al Reglamento de Aplicación de la Ley 42 – 2006 Reformatoria a la Ley de Hidrocarburos. Establece que en el artículo 2 de dicho Reglamento en vez de decir “50%” debe decir “99%”. De esta manera establece una tarifa mucho más alta para la Participación del Estado en los valores correspondientes a los Ingresos Extraordinarios obtenidos por las compañías contratistas; en el lado de las compañías, la participación en los valores correspondientes a los Ingresos Extraordinarios se reduce al 1%, significando pérdidas para las compañías contratistas.

Con esta disposición, no solo que se llenó el vacío legal que existía por la falta de regulación de los excedentes de los precios de venta de petróleo no pactados o no previstos en los Contratos de Participación para la Exploración de Hidrocarburos y la Explotación de petróleo Crudo, correspondiendo a un porcentaje de los Ingresos Extraordinarios producidos por la diferencia de precios de venta efectivo y precio de venta vigente a la suscripción del Contrato; sino, que va más allá y obligó a las compañías con Contratos de Participación para la Exploración de Hidrocarburos y la Explotación de petróleo Crudo a renegociar dichos contratos.

Es entonces, en este escenario, que el gobierno generó el momento político ideal para expedir la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, la cual sería publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 242 de 29 de diciembre de 2007, una vez que iniciada la renegociación de los contratos con las compañías petroleras.

De tal manera que una vez renegociados los Contratos de Participación para la Exploración de Hidrocarburos y la Explotación de petróleo Crudo con las compañías, se emitió el Decreto Ejecutivo No. 1042, publicado en el Registro Oficial No. 460 de 5 de noviembre de 2008, en el cual en el mismo artículo 2 de dicho Reglamento, se agregó el siguiente inciso:

En los Contratos de participación para la Exploración y Explotación de Petróleo Crudo, y los Convenios Operacionales de Explotación Unificada, accesorios a los mencionados contratos, o sus Contratos Modificatorios, que se firmen a partir del

primero de agosto de 2008, la participación del Estado prevista en el inciso anterior será del 70%.

Con este nuevo inciso, se reduce la participación del Estado en los valores correspondientes a los Ingresos Extraordinarios obtenidos por las compañías contratistas a la misma tarifa aplicable al Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, a fin de emular su aplicación.

Esto se ve corroborado con el Decreto Ejecutivo No. 1448, publicado en el Registro Oficial No. 480 de 3 de diciembre de 2008 que agrega en el artículo 2 del nombrado Reglamento, los siguientes incisos:

La base para el cálculo de la participación del Estado en los contratos referidos en el inciso anterior, o sus contratos modificatorios, será el precio referencial pactado en ellos.

Los valores que se paguen al Estado de conformidad con la ley y el presente artículo, constituirán crédito para el pago por concepto del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, de acuerdo a lo establecido en el Art. 171 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador.

En el primer inciso se habla de manera evidente que ha existido una renegociación, mediante la frase “el precio referencial pactado entre ellos” estableciendo cual es la base de cálculo para la participación del Estado. Y en el segundo inciso, se habla del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, objeto del presente estudio y creado por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador. Este impuesto será analizado *infra* con mayor detenimiento.

1.5 El Mandato Minero

Para entender la transición que ha pasado el Ecuador en su sistema de gobierno y especialmente el radical cambio entre un poder legislativo representado por el Congreso Nacional a uno representado por una Asamblea Nacional y con una transición de una

Asamblea Nacional Constituyente, es necesario remontarse al inicio del gobierno del actual presidente, el economista Rafael Correa Delgado. “Como lo había ofrecido durante la campaña, el 15 de enero de 2007, día de su posesión como Presidente de la República, Rafael Correa convocó a consulta popular para que los ecuatorianos decidan si querían o no una Asamblea Constituyente” (Paz y Miño Cepeda, 2007, pág. 9).

“A pesar de la vehemencia ideológica desplegada, el 15 de abril de 2007, día de la consulta popular, el 81,72% de los votantes (5´354.349 votos) se pronunció a favor del SI; es decir, por la convocatoria a la Asamblea Constituyente de “plenos poderes” según el estatuto propuesto en la misma consulta, el 12,43% por el NO, 5,07% de nulos y 0,78% en blanco” (Paz y Miño Cepeda, 2007, pág. 10).

De acuerdo al artículo 22 del Estatuto de elección, instalación y funcionamiento de la Asamblea Constituyente, dicha Asamblea se instalará diez días después de proclamados los resultados de las elecciones de los asambleístas (Tribunal Supremo Electoral, 2007, pág. 10).

Instalada la Asamblea Nacional Constituyente, inicia sus funciones y no solo cumple con su mandato popular, sino que va más allá y suple al poder legislativo, que quedó inexistente. Llegó a expedir la actual Constitución de la República del Ecuador del año 2008. Pero además emitió leyes, mandatos, reglamentos, resoluciones, amnistías e indultos, y acuerdos. Entre los más importantes, cabe recalcar la Ley para la Equidad Tributaria, la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública; el Reglamento para el Funcionamiento de la Asamblea Constituyente; la famosa, Amnistía No. 4 de los Derechos Humanos Criminalizados; el Mandato No. 8 Mandato Tercerización, Mandato No. 15 Mandato del Sector Eléctrico, Mandato No. 16 Mandato Agrícola, y el Mandato No. 6 Mandato Minero, entre otros. Este último será analizado a continuación.

El Mandato Constituyente 6, sobre las concesiones mineras, fue publicado en el Registro Oficial Suplemento No. 321 de 22 de abril de 2008. Para esto, se consideró la importancia de

los minerales como propiedad inalienable e imprescriptible del Estado, la necesidad de reducir los impactos que la actividad minera, la necesidad de un marco jurídico seguro y equitativo en todos sus ámbitos, el uso del suelo para este tipo de actividades, entre otros.

En sus cinco primeros artículos declara la extinción para algunas concesiones mineras, sin compensación económica alguna. Estas son taxativamente las siguientes:

1. Aquellas que:
 - a) En la fase de exploración no hayan realizado ninguna inversión en el desarrollo del proyecto al 31 de diciembre del 2007; o que,
 - b) No hayan presentado su respectivo estudio de impacto ambiental; o que,
 - c) No hayan realizado los procesos de consulta previa, inclusive las que estén pendientes de resolución administrativa.
2. Aquellas que no hayan cancelado las patentes de conservación en el plazo establecido en la Ley de Minería, es decir hasta el 31 de marzo de cada año y por adelantado a partir del año 2004.
3. Aquellas otorgadas al interior de áreas naturales protegidas, bosques protectores y zonas de amortiguamiento definidas por la autoridad competente, y aquellas que afecten nacimientos y fuentes de agua.
4. Cuando hayan sido otorgadas más de tres a una sola persona natural o a su cónyuge; o a personas jurídicas y sus empresas vinculadas, sea a través de la participación directa de la persona jurídica, o de sus accionistas y sus parientes hasta cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad. (Se excluye a las concesiones mineras de no metálicos que se encuentren en explotación).
5. Aquellas otorgadas a favor de funcionarios y ex funcionarios del Ministerio de Recursos Naturales, Ministerio de Energía y Minas, y Ministerio de Minas y Petróleos, o a sus parientes inmediatos, hasta el cuarto grado de consanguinidad y

segundo de afinidad, por utilización en su interés personal de información privilegiada.

6. Igualmente se dispone la caducidad de las concesiones que actualmente tengan ilegalmente terceros, y que sean producto de la transferencia de concesiones inicialmente otorgadas a funcionarios y ex funcionarios del Ministerio de Recursos Naturales, Ministerio de Energía y Minas y del Ministerio de Minas y Petróleos o de sus parientes inmediatos, hasta cuarto grado de consanguinidad y segundo de afinidad.

En el artículo 6 del Mandato, suspende todos los procesos para obtener concesiones mineras, mediante la declaración de moratoria al otorgamiento de nuevas concesiones mineras. Simultáneamente dispone que se archiven todos los procesos pendientes de resolución para la concesión de nuevas aéreas mineras, con la correspondiente devolución de las tasas respectivas.

El Mandato establece una excepción expresa para las cancelaciones de las concesiones. Para esto existen dos condiciones. La primera es que sean concesiones mineras no metálicas y de materiales de construcción; y, la segunda es que no recaigan en ninguno de los casos establecidos en los cinco primeros artículos de este Mandato.

Por otro lado, suspende aquellas concesiones mineras metálicas que recaigan en los casos establecidos en los cinco primeros artículos de este Mandato, hasta que se dicte el nuevo marco legal regulatorio de estas actividades. Permitiendo que aquellas que se encuentren en la etapa de explotación, puedan continuar con su actividad minera.

Protege a las concesiones de pequeña escala; minería artesanal y de subsistencia; aquellas operadas por cooperativas, asociaciones y condominios de mineros. A estas pequeñas industrias, se les permite continuar con sus actividades, siempre que no recaigan en la prohibición establecida en el artículo 3 de este Mandato.

Finalmente dispone la creación de un ente regulador de la actividad minera. La Empresa Nacional Minera estará encargada de intervenir en todas las fases de esta actividad. Debe buscar la preservación ambiental y el respeto a los derechos de los pueblos.

1.6 Nueva Ley de Minería

La nueva Ley de Minería, publicada el día 29 de enero de 2009 en el Registro Oficial Suplemento No. 517, regula las relaciones entre el Estado y las empresas mixtas mineras; las personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras, públicas, mixtas, privadas y las de éstas entre sí, respecto de la obtención, conservación y extinción de derechos mineros y de la ejecución de actividades mineras.

1.6.1 órganos de administración.

En su segundo capítulo, establece y crea los órganos de control y administración de las políticas mineras. Estableciendo como principal órgano al Ministerio Sectorial, el cual encabeza y dirige a los demás órganos. A este primero, le siguen la Agencia de Regulación y Control Minero (ARCOM), el Instituto Nacional de Investigación Geológico, Minero, Metalúrgico (INIGMM), la Empresa Nacional Minera (ENM), y, las municipalidades en las competencias que les correspondan. La ARCOM, es el órgano secundario más importante, que se encarga de la correcta aplicación de la Ley; dictar regulaciones, otorgar, conservar y extinguir concesiones mineras; conocer y resolver procesos administrativos; inspeccionar y vigilar las actividades mineras; sancionar de acuerdo a la Ley; fijar derechos de concesión; otorgar licencias de comercialización de sustancias mineras; entre otras.

1.6.2 sujetos del derecho minero.

Esta ley, también regula a los sujetos del derecho minero. Considera como tales, a los sujetos pasivos de la relación minera; es decir, a las personas naturales legalmente capaces y las jurídicas, nacionales y extranjeras, públicas, mixtas o privadas, comunitarias y de

autogestión, cuyo objeto social y funcionamiento se ajusten a las disposiciones legales vigentes en el Ecuador.

1.6.3 Zonas Mineras Especiales.

Una de las novedades de esta ley es la creación de Zonas o Áreas Mineras Especiales, de conformidad con el artículo 407 de la Constitución de la República. Son aquellas en las que exista potencial de desarrollo minero y no se encuentren concesionadas. Dentro de estas zonas, el Ministerio del Ramo. Para poder ejercer actividad minera dentro de estas zonas, es necesario obtener ciertos actos administrativos fundamentales y favorables establecidos en el artículo 26, según sea el caso.

1.6.4 fases de la actividad minera.

Esta Ley establece las fases de la actividad minera en ocho, establecidas en el artículo 27:

- a) Prospección: consiste en la búsqueda de indicios de áreas mineralizadas;
- b) Exploración: consiste en la determinación del tamaño y forma del yacimiento, así como del contenido y calidad del mineral en él existente. La exploración podrá ser inicial o avanzada e incluye también la evaluación económica del yacimiento, su factibilidad técnica y el diseño de su explotación;
- c) Explotación: comprende el conjunto de operaciones, trabajos y labores mineras destinadas a la preparación y desarrollo del yacimiento y a la extracción y transporte de los minerales;
- d) Beneficio: consiste en un conjunto de procesos físicos, químicos y/o metalúrgicos a los que se someten los minerales producto de la explotación con el objeto de elevar el contenido útil o ley de los mismos;
- e) Fundición: consiste en el proceso de fusión de minerales, concentrados o precipitados de éstos, con el objeto de separar el producto metálico que se desea obtener, de otros minerales que los acompañan;

- f) Refinación: consiste en el proceso destinado a convertir los productos metálicos en metales de alta pureza;
- g) Comercialización: consiste en la compraventa de minerales o la celebración de otros contratos que tengan por objeto la negociación de cualquier producto resultante de la actividad minera; y,
- h) Cierre de Minas: consiste en el término de las actividades mineras y el consiguiente desmantelamiento de las instalaciones utilizadas en cualquiera de las fases referidas previamente, si no fueren de interés público, incluyendo la reparación ambiental de acuerdo al plan de cierre debidamente aprobado por la autoridad ambiental competente.

Lo interesante en estas fases es cómo está establecida la fase de cierre de las minas, en la que a más del desmantelamiento de las instalaciones utilizadas, se incluye la reparación ambiental de acuerdo al plan de cierre aprobado por la entidad competente. Y adicionalmente se menciona que en todas las fases está implícita la obligación de reparación y remediación ambiental de conformidad con la Constitución de la República del Ecuador.

1.6.5 concesión minera.

Esta ley también prevé la concesión minera, en la que existe un procedimiento ordinario y otro excepcional. El primero es mediante la convocatoria a subasta pública para concesiones mineras metálicas y remate para aquellas áreas que hayan sido devueltas, o revertidas al Estado; mientras que el segundo, puede ser mediante la delegación de participación del Estado en el sector minero a través de concesiones, o el otorgamiento de una concesión minera mediante un acto administrativo.

La concesión minera, otorga un derecho minero, el cual se considera un título valor, y con el cual el titular tiene un derecho personal sobre el que se pueden establecer prendas y garantías de acuerdo a los requisitos de esta ley. Este título confiere a su titular el derecho

exclusivo a prospectar, explorar, explotar, beneficiar, fundir, refinar, comercializar y enajenar todas las sustancias minerales que puedan existir y obtenerse en el área de dicha concesión.

Las concesiones pueden ser transferidas, previa autorización de la ARCOM y se perfecciona con la inscripción en el Registro Minero.

La concesión minera tendrá una duración de hasta veinticinco años, con la posibilidad de ser renovada por períodos iguales. Ésta, se dividirá en dos etapas: exploración y explotación. La primera se dividirá a su vez en período de exploración inicial, período de exploración avanzada y período de evaluación económica del yacimiento. Los plazos de estos serán:

- Exploración inicial: hasta cuatro años.
- Exploración avanzada: hasta cuatro años (facultativa).
- Evaluación económica del yacimiento: hasta dos años y puede extenderse por dos años más.
- Explotación de la concesión minera: no establece (se sobreentendería que es hasta cumplir los veinticinco años de la concesión).

De igual manera, la Ley de Minería posee un título de los derechos mineros, el cual nace o tiene su origen en la concesión minera y en el que, entre otras cosas, establece las modalidades contractuales bajo las cuales se puede otorgar una concesión y que será analizadas con mayor detenimiento más adelante: contrato de prestación de servicios, y contrato de explotación minera.

1.6.6 modalidades contractuales.

La Ley de Minería establece dos modalidades contractuales para la minería: el Contrato de Prestación de Servicios y el Contrato de Explotación Minera.

En el Contrato de Prestación de Servicios, el Ministerio Sectorial suscribe a nombre del Estado un contrato de acuerdo a los términos y condiciones establecidas entre éste y las establecidas por el prestatario al momento de la adjudicación. En este tipo de contrato el

prestatario no está obligado al pago de regalías ni el impuesto por ganancias extraordinarias. En el resto de temas, el prestatario tendrá los mismos derechos y obligaciones establecidos en el Contrato de Explotación Minera.

Este contrato debe contener:

- a) Remuneración del prestatario;
- b) Obligaciones del prestatario en materias de gestión ambiental;
- c) Presentación de garantías;
- d) Relación con las comunidades; y,
- e) Actividades de cierre parcial o total de la mina.

En el Contrato de Explotación Minera, el concesionario firma con el Ministerio Sectorial a nombre del Estado un contrato. En este caso el concesionario tiene la facultad de suspender las actividades, pagando una indemnización al Estado, cuando las condiciones técnicas o del mercado le impidan cumplir con sus obligaciones.

Este contrato debe contener:

- a) Términos, condiciones y plazos para las etapas de construcción y montaje, extracción, transporte, y comercialización de los minerales obtenidos;
- b) Obligaciones del concesionario en materias de gestión ambiental;
- c) Presentación de garantías;
- d) Relación con las comunidades;
- e) Pago de regalías;
- f) Actividades de cierre parcial o total de la mina;
- g) Precio Base para aplicación de normativa tributaria;

1.6.7 otros títulos en la Ley de Minería.

Entre los títulos de mayor relevancia de la Ley de Minería, se instaure los derechos y obligaciones de los titulares de las concesiones mineras; se regula las relaciones entre los

titulares de las distintas concesiones mineras y los propietarios del suelo; así como la extinción de los derechos mineros dentro del marco contractual, extracontractual y la renuncia de los derechos mineros con su respectivo procedimiento; se regula el marco legal de los contratos y las acciones que se pueden derivar de éste; se regula los regímenes especiales y las disposiciones tributarias.

1.6.8 disposiciones tributarias.

Dentro de estas disposiciones tributarias, se encuentra la posibilidad de solicitar el tratamiento especial de depreciación acelerada ante el Servicio de Rentas Internas, el sometimiento al Régimen Impositivo Simplificado y el establecimiento de tarifa cero del impuesto al valor agregado a las compras de oro realizadas por el Banco Central del Ecuador.

En el artículo 93 de esta Ley, se establece las regalías a la explotación de minerales, no menor al 5 % sobre las ventas, adicional al pago de los impuestos establecidos en la normativa tributaria vigente. Esto es, al 25% del Impuesto a la Renta, 12% de las Utilidades, 70% del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios y del 12% del Impuesto al Valor Agregado.

Impuesto a los Ingresos Extraordinarios

En este capítulo, entraremos al análisis del concepto de la obligación tributaria y sus elementos, así como el hecho generador dentro de dicha relación. Posteriormente pasaremos al análisis de los sujetos involucrados dentro de la obligación tributaria. Finalmente entraremos a la normativa de creación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, la materia gravada por el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios y su correspondiente análisis dentro de la obligación tributaria, hecho generador y sus sujetos.

2.1 Definición

Los Ingresos Extraordinarios o *windfall*, como definición de porción inesperada o buena suerte, se remonta a la época medieval en Inglaterra, cuando los plebeyos fueron prohibidos de cortar árboles para obtener leña como combustible. Sin embargo, si una ventisca botaba un árbol, la madera era considerada un hallazgo legítimo y afortunado. En términos comunes los Ingresos Extraordinarios o *windfall* son considerados como una adquisición o ventaja casual o inesperada; o, ingreso imprevisto. En el mundo legal, los doctrinarios no discuten mucho su definición: valor percibido inesperadamente por una persona como resultados imprevistos o de azar antes que por un esfuerzo, aporte intelectual, o inversión (Kades, 1999, pág. 1)².

Antes de iniciar con el análisis del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, su aplicación dentro del Contrato Minero y su efecto económico, es necesario traer a memoria algunas nociones tributarias básicas.

La Obligación Tributaria, la relación fundamental del derecho tributario, consiste en un vínculo obligacional en virtud del cual el Estado tiene el derecho de exigir la prestación jurídica llamada impuesto, cuyo origen radica en la realización del presupuesto de hecho

² Traducción de la publicación "Windfalls" (Elaboración personal).

previsto por la ley, de tal modo que ésta vendría a constituir el soplo vital de esa obligación de dar que es la obligación tributaria (Giuliani Fonrouge, 1997, pág. 422).

El Código Tributario, en su artículo 15, define a la Obligación Tributaria como el vínculo jurídico personal, entre las entidades acreedoras de tributos, ya sea el Estado o no, y los contribuyentes o sus responsables por el cual se debe satisfacerse una prestación, ya sea en dinero, especies o servicios, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.

Con la definición del Código Tributario, surge el concepto del Hecho Generador, el cual es definido por el mismo Código Tributario como el presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo. Esta definición es muy breve, por lo que a fin de profundizar, por lo que es necesario acudir a los doctrinarios.

Acosta-Hoenicka, citando a Lucien Mehl nos dice que “el hecho generador es una operación o una situación económica o financiera correlativa –según los casos- a los fenómenos de producción, distribución y consumo de riquezas” (Acosta Hoenicka, 1990, págs. 19-20). Señala que “el hecho generador de la obligación tributaria es básicamente un hecho material o un conjunto de hechos, o una situación concreta y a veces es un acto jurídico, que al ser realizado por un sujeto determinado y que pueda subsumirse en la norma tributaria, hace surgir la llamada obligación tributaria” (Acosta Hoenicka, 1990, págs. 19-20).

De igual manera, citando a Sáinz de Bujanda, en una manera muy acertada, define al hecho generador o hecho imponible como “un conjunto de circunstancias hipotéticas previstas en la norma y cuya realización provoca el nacimiento de la obligación tributaria concreta” (Acosta Hoenicka, 1990, pág. 19).

Otra definición, que se ajusta muy bien a nuestra realidad y, que a la vez es muy parecida a la incluida en nuestra legislación, es la utilizada en el derecho español, que define al hecho imponible como “el presupuesto fijado por la Ley para configurar cada tributo y

cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal” (Pérez Arroyo, 2012, pág. 152).

Finalmente, tenemos la definición de hecho imponible o hecho generador incluida en el Código Tributario ecuatoriano, en su artículo 16: “Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”.

Tomando en cuenta las explicaciones de los doctrinarios, podemos definir al hecho generador o hecho imponible, de una manera más explicativa que la concisa incluida en el sistema legislativo, como la operación o situación económica o financiera, hipotética, prevista en la ley que realizada o incurrida por un sujeto concreto permite el nacimiento de una obligación tributaria concreta.

2.2 Sujetos

Dentro de toda relación jurídica y especialmente en la obligación tributaria, como vínculo jurídico, existen dos partes: una activa que es el beneficiario o acreedor del tributo; y otra pasiva, que es el obligado o el deudor del tributo. Sin la existencia de estos dos sujetos, no podría originarse el hecho generador y menos aún la obligación tributaria como tal.

Como señala Arnal Suría, toda relación jurídica se caracteriza por requerir la existencia de sujetos distintos (Arnal Suría, 1991, pág. 65). Dentro de la obligación tributaria, existen básicamente dos partes fundamentales. Dentro de éste vínculo, como lo vimos anteriormente de la definición en el Código Tributario, la una es la entidad acreedora del tributo; mientras que la otra es el contribuyente o responsable. En el marco doctrinario en general, como lo veremos más adelante, a estos se los denomina Sujeto Activo y Sujeto Pasivo respectivamente.

Empezaremos por el Sujeto Activo de la obligación tributaria, que se considera como el ente público como titular del derecho de crédito en la relación jurídica que se origina con el hecho imponible previsto en la propia norma (Pérez Arroyo, 2012, pág. 166).

Como señala Acosta-Hoenicka citando a Giannini, el Sujeto Activo de la obligación tributaria sólo puede serlo el propio Estado o un ente público al que la ley lo confiera; esto en concordancia con lo señalado por el Código Orgánico Tributario venezolano, en el que el Sujeto Activo de la obligación tributaria es el ente público acreedor del tributo (Acosta Hoenicka, 1990, pág. 22).

Ahora bien, la legislación ecuatoriana establece en el artículo 23 del Código Tributario, la definición de sujeto activo de la siguiente manera: “Sujeto activo.- Sujeto activo es el ente público acreedor del tributo”.

Como podemos apreciar, ésta definición positiva se acopla de manera muy sucinta a las definiciones doctrinarias y literalmente a la definición legal venezolana. Esta definición, mucho más simple, no distingue al Estado y toma únicamente el término general “*ente público*”, dejando de lado también cualquier referencia a la relación jurídica o hecho imponible que originan su calidad de acreedor.

Por otro lado, tenemos al Sujeto Pasivo de la obligación tributaria, que se considera como el obligado tributario principal, sujeto al cumplimiento de la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma. El sujeto pasivo puede ser el contribuyente o el sustituto (Pérez Arroyo, 2012, pág. 172).

Tenemos otra definición complementaria del Sujeto Pasivo. Es el sujeto de la obligación tributaria obligado a cumplir las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como responsable. Dentro de la obligación tributaria es sujeto pasivo el que jurídicamente

está obligado a cumplir con la deuda tributaria, ya sea suya propia o de terceros (Acosta Hoenicka, 1990, pág. 23).

Ahora bien, la legislación ecuatoriana establece en el artículo 24 del Código Tributario, la definición de Sujeto Pasivo de la siguiente manera: “Sujeto pasivo.- Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable [...]”³.

Como podemos apreciar, ésta definición positiva no se limita únicamente a mencionar al “obligado”, sino que los determina individualmente como persona natural o jurídica, sujeto al cumplimiento de la obligación tributaria, sin importar su calidad de contribuyente o responsable. La definición positiva incluye también como sujeto pasivo a entidades carentes de personalidad jurídica, tal como se puede apreciar de la definición del artículo 98 LORTI⁴.

A pesar de que hemos definido al sujeto activo y al sujeto pasivo de la obligación tributaria, es necesario profundizar en la calidad que puede tener el sujeto pasivo dentro de dicha obligación. Como vimos en la definición de Pérez Arroyo, éste puede ser el contribuyente o el sustituto. Existen legislaciones más complejas que la nuestra, como la española en la que el sujeto pasivo puede tener una variedad de calidades⁵; mientras que en la

³ [...] Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva.

⁴ Art. 98.- Definición de sociedad.- Para efectos de esta Ley el término sociedad comprende la persona jurídica; la sociedad de hecho; el fideicomiso mercantil y los patrimonios independientes o autónomos dotados o no de personería jurídica, salvo los constituidos por las Instituciones del Estado siempre y cuando los beneficiarios sean dichas instituciones; el consorcio de empresas, la compañía tenedora de acciones que consolide sus estados financieros con sus subsidiarias o afiliadas; el fondo de inversión o cualquier entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros.

⁵ Artículo 35 de la Ley 58/2003. Obligados Tributarios. [...]

2. Entre otros, son obligados tributarios:
 - a) Los contribuyentes.
 - b) Los sustitutos del contribuyente.
 - c) Los obligados a realizar pagos fraccionados.
 - d) Los retenedores.
 - e) Los obligados a practicar ingresos a cuenta.

ecuatoriana como ya lo vimos puede ser o bien como contribuyente, o bien como responsable.

De acuerdo a la legislación ecuatoriana, en el artículo 25 y siguientes del Código Tributario se define contribuyente y responsable. Se entiende como contribuyente a la persona natural o jurídica, que de acuerdo a la ley debe cumplir la prestación tributaria por verificación del hecho generador. En cambio se concibe como responsable a aquella persona que sin tener el carácter de contribuyente debe cumplir con las prestaciones tributarias del contribuyente, por disposición expresa de la ley. Y se define para fines tributarios a los responsables como administradores por mandato y administradores en general.

2.3 Materia Gravada

La materia gravada o fuente del tributo se la puede entender como “la actividad económica gravada por el legislador” (Margaín Manautou, 2007, pág. 293). En algunos casos, como el caso mexicano, la misma materia gravada puede ser objeto de distintos gravámenes simultáneamente, por distintos sujetos activos, o por el mismo sujeto activo con más de un tributo, siempre de conformidad con la norma constitucional.

Algunos tratadistas definen la materia gravada también como la *fente económica tributaria*, entendida como “el conjunto de bienes del cual se extrae la cantidad necesaria para satisfacer la obligación del contribuyente” (Villegas, 2001, pág. 521). Es importante diferenciar la materia gravada o *fente económica tributaria* de la obligación tributaria y del hecho imponible, ya que en algunos casos puede generar confusión. La obligación tributaria

-
- f) Los obligados a repercutir.
 - g) Los obligados a soportar la repercusión.
 - h) Los obligados a soportar la retención.
 - i) Los obligados a soportar los ingresos a cuenta.
 - j) Los sucesores.
 - k) Los beneficiarios de supuestos de exención, devolución o bonificaciones tributarias, cuando no tengan la condición de sujetos pasivos [...].

tiene su definición estrictamente jurídica, mientras que el hecho imponible es el motivo de la imposición, ambos explicados *ut supra*.

Es así que podemos entender como materia gravada ya sean el conjunto de bienes o la actividad económica a la cual se aplica el tributo y de la cual se extrae una parte a fin de satisfacer el tributo creado por el legislador.

Una vez aclarados estos conceptos tributarios, podemos pasar al análisis respectivo del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.

2.4 Ley de creación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios

Mediante el Decreto Legislativo 0 de fecha 28 de diciembre de 2007, promulgado por la Asamblea Constituyente, se creó el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (IIE), ordenando a la letra lo siguiente: “Establécese el impuesto a los Ingresos Extraordinarios obtenidos por las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables”.

Puesto que la norma fue publicada en el Registro Oficial Suplemento 242 de 29 de diciembre del 2007, el IIE entró en vigencia a partir del 1 de enero del 2008, con fundamento en lo que dispone el Art. 11 del Código Tributario que señala que cuando se trate de impuestos de periodicidad anual, se entenderán vigentes a partir del siguiente ejercicio económico.

De modo que a partir del 2008, existe el IIE.

2.5 Elementos de la obligación tributaria en el caso del IIE

Con estos antecedentes, podemos entrar al análisis del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios y posteriormente su aplicación dentro del Contrato minero y su efecto económico.

El Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (IEE) es un impuesto relativamente nuevo, el cual fue creado el 29 de diciembre de 2007 mediante la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria del Ecuador (LRETE), publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 242, de la fecha antes mencionada. Este impuesto nace originalmente de la idea de gravar las utilidades generadas por las imprevistas alzas en los precios de diversas fuentes de energía a nivel mundial, en especial el del petróleo (ver Figura 1).

Según la posición asumida por el Servicio de Rentas Internas, siguiendo la doctrina económica de *Shapiro & Pham*, cuando este impuesto fue estudiado y planificado, llegaron a la conclusión de que no distorsionaría las decisiones económicas de los agentes en el mercado, ya que la naturaleza de las ganancias que impondrían, al ser anormalmente altas⁶ y no anticipadas, no afectaría las decisiones de inversión y producción de las compañías (Shapiro & Pham, 2005, pág. 2). Sin embargo, como se ha visto en el campo petrolero y como se está viendo en el campo minero, ésta sí puede ser una razón de peso en la toma de decisiones de las compañías extranjeras que podrían invertir en Ecuador.

El artículo 164 de la LRETE, crea el Impuesto a los Ingresos Extraordinario de la siguiente manera: “Objeto del impuesto.- Establécese el impuesto a los Ingresos Extraordinarios obtenidos por las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables”.

Sin embargo, para poder entender este impuesto, es necesario entender primero el significado o concepto del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Éste, como su nombre lo indica, es un impuesto que recae sobre los Ingresos Extraordinarios y por tanto no previstos de manera contractual, obtenidos por las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables (CRITERIA, 2012). Se considera

⁶ En economía, los retornos o ganancias anormales son esencialmente un concepto contable basado en la desviación de los retornos o ganancias producto de la tasa de interés de libre riesgo y el valor contable de los activos de la firma.

Ingresos Extraordinarios a aquellos percibidos por las empresas contratantes, generados en ventas a precios superiores a los pactados o previstos en los respectivos contratos. Al efecto, el artículo 165 LRETE define este concepto como: “Concepto de Ingresos Extraordinarios.- Para efectos de este impuesto se considera Ingresos Extraordinarios a aquellos percibidos por las empresas contratantes, generados en ventas a precios superiores a los pactados o previstos en los respectivos contratos”.

Como se explico *ut supra*, en toda relación jurídica existen dos sujetos, y la obligación tributaria no es la excepción. En concordancia con el Código Tributario, en el caso del IEE, el sujeto activo de la obligación tributaria es el Estado; aunque, en este caso la administración de este impuesto es delegada al Servicio de Rentas Internas. Por otro lado, tenemos a los sujetos pasivos de la obligación tributaria, que en este caso, son las empresas que hayan suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos naturales no renovables.

La declaración y pago de este impuesto, era originalmente anual y obligatoriamente se cerraba el ejercicio impositivo para el cálculo, al 31 de diciembre de cada año. Con la publicación de la Ley Reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno y a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria, en el Registro Oficial Suplemento No. 94 de 23 de diciembre del 2009, esta disposición cambió. Actualmente, la declaración y pago de este impuesto es de carácter mensual, a mes vencido; es decir, al mes posterior al cumplimiento del presupuesto del hecho generador. A pesar de este cambio, se dejó abierta las formas y plazos, para que sean regulados mediante resolución del Director General del Servicio de Rentas Internas.

De igual manera, con la nombrada Ley Reformatoria, se incluyó un artículo que daba el carácter de crédito tributario a este impuesto, para que pueda ser utilizado para el pago en

el caso de otros impuestos como el Impuesto a la Renta e Impuesto a la Salida de Divisas, dentro de casos particulares. Sin embargo, este artículo fue derogado por la Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado, publicada en el Registro Oficial Suplemento No. 583 de 24 de noviembre de 2011.

2.6 Base Imponible

La mayoría de doctrinarios reconocidos, como son Hector B. Villegas, Dino Jarach, Ramón Valdez Costa, no se detienen a definir o explicar explícitamente la base imponible; sino, por el contrario, la incluyen directamente en la del hecho imponible u hecho generador. Por esta razón, se ha considerado necesario separar el concepto y definición de base imponible del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, debido a su importancia y complejidad dentro del mismo. Adicionalmente, existe una diferencia muy marcada dentro lo de lo que es la materia gravada, sus sujetos y declaración y pago, con lo que es la base imponible en sí misma.

Sin embargo, en el caso del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, se vuelve necesario diferenciar el hecho imponible de la base imponible, o al menos de definir la base imponible como la cuantificación del valor bruto sobre el que se aplica el impuesto (en porcentaje) determinado en la obligación tributaria. De acuerdo a varias definiciones compiladas, se puede decir que la base imponible es el monto, valor o base de cálculo del tributo a partir del cual se calcula un Impuesto determinado, que resulta de la cuantificación del hecho imponible. Consiste en la valoración monetaria del hecho imponible. Se puede considerar como su valoración bruta (DOMIX Studio, 2012).

Ahora bien, a pesar de que en el Código Tributario no existe una definición o el concepto de lo que es la base imponible, la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador (LRETE), sí contiene la determinación de la base imponible dentro de algunos

impuestos, como es el Impuesto a los Consumos Especiales (ICE), el Impuesto sobre la Propiedad de los Vehículos Motorizados, el Impuesto a la Salida de Divisas (ISD), el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (IIE), entre otros.

Antes de adentrarnos al análisis del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria, es pertinente traer a colación el artículo innumerado a continuación del artículo 55 de la Ley de Hidrocarburos. Como se explicó en el capítulo anterior, este artículo fue agregado por la Ley 42 – 2006, y trata sobre la Participación del Estado en los excedentes de los precios de venta de petróleo no pactados o no previstos, o más conocidos como Ingresos Extraordinarios. Al ser una norma más antigua, contiene los primeros conceptos que fueron aplicados a este tipo de ingresos.⁷

El citado artículo contiene conceptos como precios de venta o precio promedio mensual efectivo de venta, precio del Contrato, y número de barriles producidos. Entiende Ingresos Extraordinarios como la diferencia del precio real de venta y el precio establecido en el Contrato o vigente a la fecha del Contrato, multiplicado por el número de barriles de crudo.

Con este antecedente, podemos pasar a realizar el análisis del artículo 169 LRETE⁸, el cual en su primer y segundo párrafo, determina la base imponible del IEE, de la siguiente manera:

⁷ Art. ...- Participación del Estado en los excedentes de los precios de venta de petróleo no pactados o no previstos.- Las compañías contratistas que mantienen contratos de participación para la exploración y explotación de hidrocarburos vigentes con el Estado ecuatoriano de acuerdo con esta Ley, sin perjuicio del volumen de petróleo crudo de participación que les corresponde, cuando el precio promedio mensual efectivo de venta FOB de petróleo crudo ecuatoriano supere el precio promedio mensual de venta vigente a la fecha de suscripción del Contrato y expresado a valores constantes del mes de la liquidación, reconocerán a favor del Estado ecuatoriano una participación de al menos el 50% de los Ingresos Extraordinarios que se generen por la diferencia de precios. Para los propósitos del presente artículo, se entenderá como Ingresos Extraordinarios la diferencia de precio descrita multiplicada por el número de barriles producidos.

El precio del crudo a la fecha del Contrato usado como referencia para el cálculo de la diferencia, se ajustará considerando el Índice de Precios al Consumidor de los Estados Unidos de América, publicado por el Banco Central del Ecuador.

⁸ Art. 169.- Base imponible.- La base imponible está constituida por la totalidad de los Ingresos Extraordinarios, constituyendo estos la diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido en el Contrato, multiplicado por la cantidad de unidades vendidas, a la que hace referencia dicho precio.

La base imponible está constituida por la totalidad de los Ingresos Extraordinarios, constituyendo estos la diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido en el Contrato, multiplicado por la cantidad de unidades vendidas, a la que hace referencia dicho precio.

Cuando el precio base de los recursos no renovables no haya sido especificado en el correspondiente contrato, será establecido por el Presidente de la República, mediante Decreto Ejecutivo, que en ningún caso será menor al precio internacional vigente a la fecha de suscripción del Contrato.

En estos primeros párrafos, se puede apreciar claramente que la base imponible es la “totalidad de los Ingresos Extraordinarios”, esto quiere decir, que no tiene un valor mínimo para estos, pero únicamente se los considerará cuando estos sean extraordinarios; es decir, cuando se obtenga una ganancia o ingreso por encima del precio pactado en el Contrato. Las “unidades vendidas hacen relación al precio de venta”. Por lo tanto, los Ingresos Extraordinarios se calculan de conformidad con la fórmula: $IE = (Pv - Pb) \times u$. Donde:

- IE = Ingresos Extraordinarios.
- Pv = Precio de venta.
- Pb = Precio base del Contrato.
- u = unidades vendidas.

Cuando el precio base de los recursos no renovables no haya sido especificado en el correspondiente contrato, será establecido por el Presidente de la República, mediante Decreto Ejecutivo, que en ningún caso será menor al precio internacional vigente a la fecha de suscripción del Contrato.

El precio base será ajustado conforme la variación del Índice de Precios al Consumidor de los Estados Unidos de América, publicado por el Banco Central del Ecuador.

Para el cálculo de la base imponible se incluirán los ajustes por precios de referencia o precios de transferencia, ajustes de calidad y otros que sean aplicables para efectos de impuesto a la renta.

Hasta la fecha no ha sido promulgado reglamento alguno que regule el IIE. Sin embargo, en la legislación hidrocarburífera, existen referencias que nos pueden dar luces en la aplicación de este impuesto. El artículo 4 del Reglamento para la aplicación de la Ley 42 Reformatoria a la Ley de Hidrocarburos, determina de mejor manera el Ingreso Extraordinario, al decir que éste existe cuando se produce una diferencia de precios positiva, de acuerdo a la fórmula: $IE = (PE-PS) \times Q \times PC$. Donde:

- IE = Ingreso Extraordinario en el mes de cálculo.
- PE = Precio promedio ponderado mensual efectivo de venta FOB de petróleo crudo.
- PS = Precio promedio de venta del mes de suscripción del Contrato y, ajustado por la calidad del petróleo producido en el mes para el cual se realiza el cálculo.
- Q = Producción mensual expresada en barriles de petróleo crudo.
- PC = Porcentaje de participación ponderado del contratista.

Continuando con el artículo 169 de la LRETE, tenemos que: “El precio base será ajustado conforme la variación del Índice de Precios al Consumidor de los Estados Unidos de América, publicado por el Banco Central del Ecuador”.

De la búsqueda realizada en la normativa legal existente en el Ecuador, se ha observado que no existe una definición propia para el Índice de Precios al Consumidor (IPC), sin embargo, es aplicable la definición realizada por el *Bureau of Labor Statistics* (BLS) de los Estados Unidos de América, de donde el Banco Central toma el IPC a ser publicado, aunque muchas veces con retraso. El BLS define al IPC como una medida o indicador mensual, que mide el cambio en el tiempo del precio que pagan los consumidores urbanos por una canasta básica de bienes y servicios (Bureau of Labor Statistics, 2011).

En la Figura Variación IPC de EE.UU. (ver Figura 2), con los datos de la variación del IPC de los Estados Unidos de América (ver Tabla 1), se puede apreciar la variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC) de los Estados Unidos de América, de acuerdo a la publicación realizada por el Banco Central del Ecuador. De acuerdo a la tendencia marcada en la Figura 2 se puede valorar que el IPC es un índice muy variable. Durante el año 2004 paso de 1.93 a 3.26 después de dos alza y tres bajas significativas. Durante el año 2005 tenemos un comportamiento muy parecido, empezando en 2.97 y terminando en 3.42 con dos alzas y dos bajas significativas; sin embargo, en este año, cabe recalcar el pico más alto de 4.69. Durante el año 2006 tenemos un comportamiento muy peculiar, empezando en 3.99 y terminando en 2.54 significando una disminución casi de 1.5 puntos. En el lapso de los tres años expuestos, se puede ver que este índice inició y terminó casi igual, 1.93 en el 2004 y 2.54 en el 2006.

Una vez analizados los componentes de la definición del hecho generador del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, incluidos en el artículo 169 LRETE, podemos pasar a los ajustes a los Ingresos Extraordinarios, antes de determinar el impuesto, que le son aplicables.

2.7 Ajustes al Ingreso aplicables

Una vez definida la base imponible del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, conforme a la definición de Ingresos Extraordinarios contenida en la ley, así como las variables que lo componen, y, el cálculo en sí de los Ingresos Extraordinarios, podemos pasar al estudio de los ajustes que les son aplicables. Estos ajustes, conforme al párrafo final del artículo 169 LRETE, vigente a esta fecha y desde el 1 de enero del 2010, “Para el cálculo de la base imponible se incluirán los ajustes por precios de referencia o precios de transferencia, ajustes de calidad y otros que sean aplicables para efectos de impuesto a la renta”, pueden ser

los ajustes por precios de referencia o precios de transferencia, ajustes de calidad y otros que sean aplicables para efectos de impuesto a la renta.

Es importante señalar que desde la promulgación de la LRETE, esto es durante los ejercicios 2008 y 2009, la base imponible del impuesto estaba determinada únicamente por la diferencia entre el precio real de venta y el precio base pactado en el Contrato. Solo a partir del año 2010, con motivo de la promulgación de la Ley reformativa a la LRETE de 23 de diciembre del 2009, se incluye un tercer inciso, en el sentido que, para efectos de determinar la base imponible se deberá incluir los ajustes por precio de referencia, por precios de transferencia, de calidad y otros que sean aplicables para efectos del impuesto a la renta.

2.7.1 Precios de Referencia.

A continuación, se procederá a realizar el análisis correspondiente de los Precios de Referencia con relación a los Ingresos Extraordinarios, previo al cálculo del impuesto correspondiente a estos.

Conforme a lo que establece el artículo 71 de la Ley de Hidrocarburos, en su párrafo tercero, “El precio de referencia de los hidrocarburos será el precio promedio ponderado del último mes de ventas externas de hidrocarburos realizadas por PETROECUADOR, de calidad equivalente. En el caso del gas natural se considerará el precio de referencia de los energéticos sustituibles”.

Actualmente, en el Ecuador, el precio de referencia es un parámetro referencial que se aplica únicamente a los hidrocarburos, barriles de petróleo o gas natural explotados en el territorio ecuatoriano. El precio de referencia es un promedio ponderado del precio de las ventas externas de hidrocarburos realizadas por PETROECUADOR en un periodo mensual⁹,

⁹ Existe una controversia que está siendo conocida por los tribunales fiscales del país a fin de determinar si el precio de referencia utilizado debe ser el del mes correspondiente a la venta, como lo señala el Art. 1 del

y que, una vez calculado, es comunicado por EP PETROECUADOR a todas las compañías petroleras y autoridades del sector. Este precio es además publicado por el Banco Central del Ecuador, considerando que el precio de venta del crudo ecuatoriano (Crudo Oriente o Napo) es fijado en base al marcador estadounidense *West Texas Intermediate* (WTI) cuya diferencia es establecida mensualmente por PETROECUADOR (ver Figura 3).

Sin embargo, estos precios pueden entrar a ser analizados y discutidos entre PETROECUADOR y las empresas productoras, conforme lo establecido por el párrafo siguiente del mismo artículo: “Los precios de referencia podrán ser discutidos con las empresas productoras, con el fin de analizarlos y revisarlos, cada vez que nuevas condiciones, que afecten a los factores mencionados, lo hagan necesario o lo justifiquen”.

Es decir, se entiende por precio de referencia, el precio de petróleo crudo promedio ponderado de ventas de hidrocarburos realizadas por PETROECUADOR, tomando en cuenta el ajuste de calidad correspondiente. El ajuste de calidad al que se hace referencia, se refiere a las diferencias de calidad del crudo que pueden existir entre la calidad del crudo explotado en el bloque petrolero (v.g. 24° de calidad API) y la calidad del crudo recibido en el puerto de exportación (por ejemplo de 26°) una vez que el crudo de diferentes calidades es mezclado durante su transporte por oleoductos.

2.7.2 Precios de Transferencia.

Los precios de transferencia son otro factor de ajuste a la base imponible del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, conforme lo establecido en el párrafo final del artículo 169 LRETE, a partir del ejercicio fiscal 2010: “Para el cálculo de la base imponible se incluirán

Reglamento de Precios de Referencia de los Crudos Oriente y Napo, el del mes anterior, posición adoptada por el SRI.

los ajustes por precios de referencia o precios de transferencia, ajustes de calidad y otros que sean aplicables para efectos de impuesto a la renta”.

De acuerdo a la interpretación del Servicio de Rentas Internas (SRI) sobre la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador (LRETE), la Administración Tributaria, el SRI, tiene la facultad de determinar Precios de Transferencia en operaciones con partes relacionadas. Para esto realiza una interpretación extensa del párrafo inicial del artículo 82 de la LRETE¹⁰. Para esta entidad, el SRI, los precios de transferencia son los precios pactados en operaciones realizadas por el contribuyente con una parte relacionada. Para esto, se entiende las Partes Relacionadas como aquellas entidades que participen directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de otra entidad, o que inclusive sea proveedor o cliente en un porcentaje importante del negocio (Servicio de Rentas Internas, 2010).

Esto concuerda con la misma LRETE que en el artículo 78 establece el Régimen de Precios de Transferencia: “Art. (...).- Precios de Transferencia.- Se establece el régimen de precios de transferencia orientado a regular con fines tributarios las transacciones que se realizan entre partes relacionadas, en los términos definidos por esta Ley, de manera que las contraprestaciones entre ellas sean similares a las que se realizan entre partes independientes”.

De igual manera, el artículo 56 de la LRETE define cuáles son partes relacionadas, de la siguiente manera:

¹⁰ La administración tributaria podrá determinar los ingresos, los costos y gastos deducibles de los contribuyentes, estableciendo el precio o valor de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y valores de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas se hayan realizado con sociedades residentes en el país o en el extranjero, personas naturales y establecimientos permanentes en el país de residentes en el exterior, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.

Art. (...).- Partes relacionadas.- Para efectos tributarios se considerarán partes relacionadas a las personas naturales o sociedades, domiciliadas o no en el Ecuador, en las que una de ellas participe directa o indirectamente en la dirección, administración, control o capital de la otra; o en las que un tercero, sea persona natural o sociedad domiciliada o no en el Ecuador, participe directa o indirectamente, en la dirección, administración, control o capital de éstas.

El régimen de Precios de Transferencia, para efectos tributarios, se aplica para regular, únicamente para efectos tributarios, los precios de transferencia en transacciones sobre bienes, derechos o servicios. La aplicación de normas para la regulación de estos Precios de Transferencia, pueden ser realizados o bien por el contribuyente en la determinación directa, o bien por la Administración Tributaria al momento de ejecutar la facultad determinadora mediante el régimen de Precios de Transferencia.

A manera ejemplificativa la LRETE establece ciertos ejemplos en los que procedería la aplicación de la facultad determinadora a través del régimen de Precios de Transferencia; entre otros, podrán ser los casos:

- a) Las ventas sean efectuadas a un costo o valor inferior al costo real, excepto cuando se demuestre documentadamente que el objeto de dichas ventas haya sufrido un decremento que justifique la necesidad de efectuar las transferencias bajo dicho costo;
- b) Las ventas realizadas al exterior a precios inferiores de los que rigen en el mercado internacional al momento de realizar la venta, excepto que se demuestre documentadamente que fue imposible realizar la venta al precio del mercado internacional, bien por producción marginal o deterioro de los bienes; y,
- c) Las importaciones realizadas a precios superiores de los que rigen en mercados internacionales.

De igual manera, dentro de los Precios de Transferencia, se aplica el principio de plena competencia, instaurado por el mismo artículo 78 LRETE. Este principio se entiende como la facultad de someter a imposición las transacciones comerciales o financieras entre partes relacionadas, cuando se establezcan o impongan condiciones favorables que no hubieran sido aplicadas entre partes independientes.

También, dentro de los Precios de Transferencia, se aplican los criterios de comparabilidad, instaurados por el mismo artículo 78 LRETE. Estos criterios de comparabilidad, sirven para determinar si las operaciones realizadas entre las partes relacionadas son comparables o si existen diferencias significativas con las operaciones que podrían haber sido realizadas con partes independientes. Para esto se tomará en cuenta las características de las operaciones; el análisis de las funciones o actividades desempeñadas; los términos con los que se cumplen las transacciones; las circunstancias económicas o de mercado.

En consecuencia, se podría decir que los Precios de Transferencia es un régimen establecido por la LRETE, bajo el cual se regulan, para efectos tributarios, las transacciones realizadas de bienes, derechos o servicios, entre personas naturales o jurídicas, ya sea en ventas a un costo inferior al del mercado exterior o importaciones a precios superiores de los que rigen en mercados internacionales, cuando estas personas naturales o jurídicas que efectúan la transacción, sean partes relacionadas. Es decir, que una de ellas participe directa o indirectamente en la administración, dirección, control o capital de la otra.

Al efecto, en el evento de que exista un ajuste por efecto de aplicar la metodología de los Precios de Referencia, al amparo de lo que dispone el Art. 169 de la LRETE, éste debe ser incluido para determinar la base imponible del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Este tratamiento es solo aplicable a partir del ejercicio 2010, en virtud de la aplicación de las

normas de vigencia de las leyes tributarias, así como del principio de irretroactividad de la ley tributaria.

2.7.3 ajustes de calidad.

Los ajustes de calidad son otro factor de ajuste a la base imponible del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, conforme lo establecido en el párrafo final del artículo 169 LRETE mediante reforma introducida en diciembre del 2009: “Para el cálculo de la base imponible se incluirán los ajustes por precios de referencia o precios de transferencia, ajustes de calidad y otros que sean aplicables para efectos de impuesto a la renta”.

Se ha considerado que no es oportuno entrar a un análisis exhaustivo del ajuste de calidad correspondiente a los distintos grados API¹¹ que puede variar el petróleo ecuatoriano. Únicamente se entrará al análisis de la definición de ajustes de calidad, quién lo realiza, y qué efectos podría tener en relación con este impuesto, en especial con la base imponible; es decir, con los Ingresos Extraordinarios.

El artículo 4 del Reglamento para la aplicación de la Ley 42 Reformatoria a la Ley de Hidrocarburos, determina de mejor manera el Ingreso Extraordinario, al decir que éste existe cuando se produce una diferencia de precios positiva, con la fórmula: $IE = (PE-PS) \times Q \times PC$.

Donde:

- IE = Ingreso Extraordinario en el mes de cálculo.
- PE = Precio promedio ponderado mensual efectivo de venta FOB de petróleo crudo.
- PS = Precio promedio de venta del mes de suscripción del Contrato y, ajustado por la calidad del petróleo producido en el mes para el cual se realiza el cálculo.

¹¹ La industria mundial de hidrocarburos líquidos clasifica al petróleo crudo de acuerdo a su densidad en grados API (que es un parámetro internacional del Instituto Americano de Petróleo –API por sus siglas en inglés). El petróleo se puede considerar pesado o ligero según sus características.

Pesado: Petróleo crudo con densidad API igual o inferior a 27 grados API.

Ligero y otros: Petróleo crudo con densidad API superior a 27 grados API Fuente especificada no válida..

- Q = Producción mensual expresada en barriles de petróleo crudo.
- PC = Porcentaje de participación ponderado del contratista.

Adicionalmente, este artículo establece expresamente a quién le corresponde realizar los ajustes de calidad, al decir en su séptimo párrafo: “PETROECUADOR realizará los ajustes de calidad necesarios que permitan establecer comparación entre crudos equivalentes, cuando por efecto de la mezcla de crudos o de los embarques se den diferencias de calidad”.

De esta manera, PETROECUADOR, debe realizar mensualmente un ajuste de la calidad del crudo producido por el sujeto pasivo del impuesto; es decir, de quien genere los Ingresos Extraordinarios, al realizar la mezcla de combustibles desde el Sistema del Oleoducto Transecuatoriano (SOTE), el Oleoducto Transandino (OTA) y el Oleoducto de Crudos Pesados (OCP) hasta su embarque.

La producción de cada uno de los contratistas, sujetos pasivos de este impuesto, al salir de respectivo Centro de Facilidades de Producción (CPF), ubicado en el Bloque petrolero respectivo, es medida y bombeada dentro de uno de los oleoductos antes mencionados. Al ingresar en el oleoducto, se mezcla con las producciones realizadas por otros contratistas, generando una calidad prácticamente homogénea al momento del embarque. Al mezclarse el crudo dentro del oleoducto, la producción puede ganar o perder calidad, por lo que es necesario el ajuste de calidad realizado por PETROECUADOR, al momento de realizar el embarque respectivo.

Al realizar el ajuste de calidad, PETROECUADOR, por mandato del reglamento mencionado, pretende compensar las diferencias que existen entre la calidad del petróleo crudo producido y el efectivamente embarcado, teniendo repercusiones en la cantidad del

petróleo crudo y consecuentemente en el precio y los ingresos obtenidos por cada uno de los contratistas.

En consecuencia, el ajuste de calidad, debe ser realizado por PETROECUADOR, debido a la mezcla de crudos que puede existir en los oleoductos o al momento del embarque. De tal manera que este ajuste se vuelve necesario para poder calcular la cantidad de crudo que le corresponde a cada uno de los contratistas al momento del embarque, y poder compensar la calidad ganada o perdida, trayendo repercusiones directas en el precio y por lo tanto en los ingresos obtenidos.

A fin de determinar claramente el efecto del ajuste de calidad que le corresponde a cada contratista, EP PETROECUADOR y actualmente la Secretaría de Hidrocarburos, emiten conjuntamente con las compañías contratistas unas liquidaciones mensuales de valores y de producción que se denominan Estimados de Levantes y de Producción, las cuales una vez fiscalizadas por la Agencia de Regulación y Control Hidrocarburífero (ARCH) constituyen los documentos oficiales de producción y de cálculo de los porcentajes que corresponde a cada una de las partes.

En este momento cabe aclarar que las explicaciones que se han realizada a manera de ejemplo utilizan únicamente las referencias existentes a la fecha; esto es, las referencias en materia hidrocarburífera. En materia minera, hasta la fecha no existe precedente alguno respecto a la aplicación o recaudación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, así como los ajustes aplicables a la producción minera. Sin embargo, se estima, que de acuerdo a lo establecido por ley aplicable, su aplicación debe ser muy similar o casi igual a lo explicado en materia hidrocarburífera.

2.7.4 otros ajustes aplicables.

Existen otros factores que pueden servir de ajuste a la base imponible del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, conforme lo establecido en el párrafo final del artículo 169 LRETE. “Para el cálculo de la base imponible se incluirán los ajustes por precios de referencia o precios de transferencia, ajustes de calidad y otros que sean aplicables para efectos de impuesto a la renta”.

Sin embargo, los factores analizados anteriormente son los más comunes y más utilizados para este el cálculo de este impuesto. La intención de éste artículo, es la de dejar abierta la opción de aplicar nuevos factores de ajuste a la base imponible que puedan surgir a futuro. A pesar de esto, a continuación analizaremos, algunos ajustes que podrían ser aplicables para efectos del impuesto a la renta, como lo determina el mismo artículo 169 LRETE.

Hay que tomar en cuenta que dentro de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI), ni en su respectivo reglamento, no existe capítulo alguno denominado ajustes aplicables al impuesto a la renta, por lo que nuevamente se confirma la aseveración realizada respecto a la intención del artículo 169 LRETE, dejar abierta la opción de aplicar nuevos factores de ajuste a la base imponible que puedan surgir a futuro. El único ajuste establecido por la LORTI es el ajuste por precio de transferencia, el cual aplicaría a todo contribuyente del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.

En consecuencia, y como se ha dicho reiteradamente, la inclusión de la frase “y otros que sean aplicables para efectos de impuesto a la renta”, dentro del artículo 169 LRETE no es otra que la de dejar abierta la opción de aplicar nuevos factores de ajuste a la base imponible que puedan surgir a futuro. Esto se ve corroborado con la inexistencia de algún capítulo denominado “Ajustes” o “Ajustes aplicables” dentro del Impuesto a la Renta.

Contrato Minero

En este capítulo entraremos a analizar a profundidad el Contrato Minero. Para el análisis práctico del alcance de este capítulo se tomará el único Contrato de Explotación Minera vigente a la fecha; es decir, el Contrato de Explotación Minera otorgado por el Ministerio de Recursos Naturales No Renovables a favor de la compañía Ecuacorriente S.A. (en adelante, El Contrato). Se analizará el tema de la legalidad del nombrado contrato, se realizará un análisis de la relación que existe entre el este Contrato y la Ley de Minería; los aspectos en los que concuerdan y en los que varían. También se analizará la normativa contractual que esté contenida dentro del Contrato relacionada con el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (IEE).

3.1 Legalidad

Como se dijo anteriormente, para el análisis de la legalidad del Contrato Minero, se utilizará el único Contrato de Explotación Minera suscrito y en ejecución a la fecha. Se analizará la relación que existe entre El Contrato y la Ley Minera, comparando estos y de esta manera poder determinar la legalidad del Contrato Minero.

El Contrato de Explotación Minera otorgado por el Ministerio de Recursos Naturales No Renovables a favor de la compañía Ecuacorriente S.A. fue suscrito el 5 de marzo de 2012, ante la Notaria Cuadragésima Encargada del Cantón Quito, la Doctora Paola Andrade Torres al cual se referirá únicamente como El Contrato. A la firma de este contrato comparecieron, por una parte, el Estado ecuatoriano a través del Ministerio de Recursos Naturales No Renovables, debidamente representado por el señor Wilson Marcelo Pástor Morris en su calidad de Ministro; y por otra parte, la compañía Ecuacorriente S.A. representada por el señor Li Dongqing, en su calidad de Apoderado General.

3.1.1 antecedentes del Contrato.

Los antecedentes descritos a continuación, a pesar de estar contenidos en una fuente legal, son tomados como fuente de El Contrato. Sin embargo, se ha aportado con el análisis de los mismos e inclusión de normativa pertinente y sus respectivas explicaciones.

Como se explicó en el cap. 1, de conformidad con el artículo 29 y siguientes de la Ley de Minería, el Estado tiene la facultad de delegar a terceros la participación en el sector minero, en relación a los productos del subsuelo, los minerales y sustancias cuya naturaleza sea distinta de la del suelo, que son dominio del Estado.

Esta delegación de participación en el sector minero se la realiza a través de la Concesión Minera, la cual es otorgada mediante un acto administrativo denominado Título Minero. Éste, de acuerdo al artículo 31 de la Ley de Minería, confiere a su titular el derecho exclusivo a prospectar, explorar, explotar, beneficiar, fundir, refinar, comercializar y enajenar todas las sustancias minerales que puedan existir y obtenerse en el área de dicha concesión, haciéndose beneficiario de los réditos económicos que se obtengan de dichos procesos.

Para el caso que nos ocupa, la compañía Ecuacorriente S.A. (en adelante el Concesionario Minero o ECSA) es titular de la concesión minera denominada Mirador 1 (ACUMULADA), Código 500807, la cual contiene la acumulación de material de áreas mineras de las concesiones mineras Mirador 1, (Código 500807) y Mirador 2, (Código 500805) (en adelante La Concesión Minera). Dicha Concesión Minera fue aprobada mediante Resolución No. 001-2012 del Viceministro de Minas, con fecha 16 de enero de 2012, debidamente inscrita en el Registro Minero de Zamora Chinchipe el 17 de enero de 2012. Cabe recalcar que tanto la concesión minera Mirador 1, (Código 500807), como la concesión minera Mirador 2, (Código 500805) fueron concesiones inicialmente otorgadas al mismo concesionario minero, la compañía Ecuacorriente S.A.; y, mediante la mencionada resolución

fue unificada en una sola concesión minera, denominada Mirador 1 (ACUMULADA) Código 500807.

La Ley de Minería y su Reglamento establecen las fases de la actividad minera; estas son:

- a) Prospección, búsqueda de indicios de áreas mineralizadas;
- b) Exploración, determinación del tamaño y forma del yacimiento, contenido y calidad del mineral en él existente;
- c) Explotación, conjunto de operaciones, trabajos y labores mineras destinadas a la preparación y desarrollo del yacimiento y a la extracción y transporte de los minerales;
- d) Beneficio, conjunto de procesos físicos, químicos y/o metalúrgicos a los que se someten los minerales producto de la explotación con el objeto de elevar el contenido útil o ley de los mismos;
- e) Fundición, proceso de fusión de minerales, concentrados o precipitados de éstos, con el objeto de separar el producto metálico que se desea obtener, de otros minerales que los acompañan;
- f) Refinación, proceso destinado a convertir los productos metálicos en metales de alta pureza;
- g) Comercialización, compraventa de minerales o la celebración de otros contratos que tengan por objeto la negociación de cualquier producto resultante de la actividad minera; y,
- h) Cierre de Minas, término de las actividades mineras y el consiguiente desmantelamiento de las instalaciones utilizadas en cualquiera de las fases referidas

previamente, si no fueren de interés público, incluyendo la reparación ambiental de acuerdo al plan de cierre debidamente aprobado por la autoridad ambiental competente.

Por otro lado, la misma ley y reglamento, desarrollan las dos fases o etapas principales de la concesión minera, etapa de exploración y etapa de explotación. La fase de exploración contendrá tres períodos, período de exploración, período de exploración avanzada y período de evaluación económica del yacimiento. Mientras que la fase de explotación se considera como una sola; es decir, no se divide en varios períodos.

Si bien la nombrada ley y su reglamento, establecen la obligación de concesionario de presentar informes anuales de actividades e inversiones y un plan de inversiones sobre la exploración realizada, en ningún momento se habla de una notificación del paso del período de exploración al período de evaluación económica del yacimiento. Sin embargo, en el caso que nos ocupa el concesionario minero presentó al Viceministro de Minas la notificación de su paso a la etapa de evaluación económica de los yacimientos de las concesiones mineras Mirador 1 y Mirador 2, antes de su unificación de materiales, el día 15 de diciembre de 2010. Esta notificación fue repetida por el Subsecretario Nacional de Contratación Minera al Director Ejecutivo de la Agencia de Control y Regulación Minera (ARCOM).

Durante el período de evaluación económica de los yacimientos de las concesiones mineras Mirador 1 y Mirador 2, hubo un cruce de cartas mediante sendos oficios entre el Ministerio Sectorial, el ARCOM y la compañía ECUACORREINTE S.A. Durante este proceso, se remitieron los informes finales de exploración de las concesiones mineras Mirador 1 y Mirador 2, el Estudio de Factibilidad actualizado a 30,000 toneladas por día (TPD), alcances de información de este último. Finalmente, el 11 de febrero de 2011, la ARCOM comunica al Ministerio Sectorial el informe de conformidad con la información

presentada por la compañía ECUACORRIENTE, de conformidad con la Disposición Transitoria Tercera del Reglamento General a la Ley de Minería.

El día 15 de febrero de 2011 se inició la negociación del Contrato de Explotación Minera, entre el Ministerio Sectorial y la compañía ECUACORRIENTE S.A. durante un año se fueron nombrando sucesivamente miembros del Equipo Negociador, tanto por parte del Ministerio Sectorial como de la compañía ECUACORRIENTE S.A. A pesar de que ni la Ley de Minería ni su respectivo Reglamento incluyen la obligación de iniciar una etapa de negociación del Contrato, ésta se dio.

El día 10 de mayo de 2011 se aprueba el Modelo de Contrato de Explotación Minera, mediante la respectiva publicación en el Registro Oficial del Acuerdo Ministerial del Ministerio Sectorial. Esta aprobación se realiza de conformidad a lo establecido en los artículos 40 y 41 de la Ley de Minería. Se continuó con la negociación de los términos del Contrato, emisión de un nuevo Estudio de Factibilidad por 60 TPD, Plan General de Trabajo e Inversiones, entre otros documentos.

Finalmente, el día 10 de febrero de 2012 los Equipos Negociadores aprobaron y suscribieron el Acta de Terminación de Negociaciones. Este mismo día, la compañía ECUACORRIENTE S.A. solicitó al Ministerio Sectorial se declare el inicio de la etapa de explotación de la concesión minera Mirador 1 (ACUMULADA), dando cumplimiento al párrafo cuarto del artículo 37 de la Ley de Minería.

Una vez dado cumplimiento al artículo 37 de la Ley de Minería, la ARCOM procedió a la emisión del respectivo informe previo para el inicio de la etapa de explotación; así como, el respectivo informe previo para la consiguiente suscripción del Contrato de Explotación Minera, de acuerdo a lo establecido por el artículo 9 literal c) de la Ley de Minería.

Culminando con la Etapa de Exploración, el 15 de febrero de 2012, el ministerio sectorial declaró el inicio de la Etapa de Explotación, mediante la respectiva resolución debidamente inscrita en el Registro Minero de Zamora el 17 del mismo mes y año.

El Comité Especial de Minería, instancia del Gobierno Central, con fecha 13 de febrero de 2012, tuvo conocimiento del Informe Final del Proceso de Negociación y el Acta de Terminación de Negociaciones; y, con fecha 22 de febrero de 2012 aprobó el nombrado Informe Final y el Proyecto de Contrato de Explotación Minera. De esta manera, el Comité Especial de Minería recomendó al Ministro Sectorial la suscripción del Contrato de Explotación Minera.

Cabe resaltar, como se mencionó *ut supra*, que los antecedentes que han sido descritos, a pesar de estar contenidos en una fuente legal, fueron tomados como fuente de El Contrato. Sin embargo, se ha aportado con el análisis de los mismos e inclusión de normativa pertinente y sus respectivas explicaciones.

3.1.2 declaraciones.

Generalmente, todos los contratos en los que una de las partes que interviene es el Estado, se guardan las declaraciones de conformidad con lo exigido por la Ley. En este caso, el Contrato Minero, bajo cualquiera de sus dos modalidades, no es la excepción.

En el caso que nos ocupa, el Contrato de Explotación Minera, contiene declaraciones de los os comparecientes; es decir, tanto del Concesionario Minero, como del Estado. Ambas partes deben cumplir con el modelo de contrato aprobado por el Ministerio Sectorial, en el cual se han incluido declaraciones para evitar nulidad o falta de personería.

El Concesionario Minero dentro de El Contrato declara no estar inhabilitado para la firma del Contrato, estar al día en el cumplimiento de sus obligaciones societarias. También declara, de conformidad a la Ley de Minería, que será responsable del riesgo y seguridad del

Área del Contrato. De igual manera, declara tener la experiencia y probidad suficiente para cumplir con las obligaciones de El Contrato. Además declara cuál es el Mineral Principal y los Minerales Secundarios objeto de El Contrato.

Por otro lado, el Estado, a través del Ministerio Sectorial, declara que tiene la capacidad para suscribir dicho instrumento, que se ha dado cumplimiento con los procedimientos establecidos de acuerdo a la Ley. También declara, de conformidad a lo que establece la Ley de Minería, que los yacimientos son parte del patrimonio inalienable del Estado. De igual manera, declara respecto de los derechos que nacen del título minero. Además declara de conformidad con la Constitución que es un sector estratégico al sector minero y que la producción y consumo de los recursos recuperará los ciclos naturales y permitirá condiciones de vida digna.

3.1.3 naturaleza e interpretación de El Contrato.

Como la esencia de este contrato nos indica, por su naturaleza, encaja en la figura del Contrato administrativo.¹² Existe una peculiaridad en este contrato, establecida en el mismo, que es que no está sujeto a las normas de la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contracción Pública. Está regulado por la Legislación Aplicable¹³. Adicionalmente, este contrato tiene la característica de ser accesorio a la Concesión Minera.

Es así como se lo define al momento de distinguir la concesión minera de un reglamento administrativo, al decir que “Será entonces la legislación la que determine, por ejemplo, la característica de la concesión, sea como acto administrativo, unilateral, que es el

¹² El Contrato administrativo es una creación del Consejo de Estado francés y responde a la idea de que los particulares colaboren con la misión que persigue la administración mediante la institución contractual. A diferencia de los contratos regidos por el derecho privado, la Administración procura la satisfacción de un interés público relevante, de realización inmediata o directa, que se incorpora al fin u objeto del acuerdo, proyectándose en su régimen sustantivo **Fuente especificada no válida.**

¹³ Constitución de la República del Ecuador, Ley de Minería, tratados internacionales ratificados por el Ecuador, leyes, reglamentos, decretos, ordenanzas o cualquier otra norma emitida o que se emita, y, cualquier autorización del Estado legalmente otorgada al Concesionario Minero.

caso de la actual concesión minera constante en la Ley de Minería del Ecuador o con características de “contrato concesión”, contemplado en la Ley de Modernización” (Pérez, Derecho Administrativo Ecuatoriano, 2008, pág. 46). Para varios tratadistas, el Contrato administrativo sigue siendo un acto administrativo en sí; concluyendo en definirlo en términos generales como “la declaración de un órgano público competente que crea, modifica, reconoce o extingue una situación jurídica individual” (Pérez, Derecho Administrativo Ecuatoriano, 2008, pág. 184)

Existen algunos caracteres clásicos del Contrato administrativo, que se ven repetidos en la mayoría de los contratos administrativos celebrados con el Estado ecuatoriano; siendo éste un caso en el que hasta la fecha se los aplica. Según Pérez al citar al publicista Agustín Gordillo publicistas, “los aspectos más característicos del régimen del Contrato administrativo” (Pérez, Derecho Administrativo Ecuatoriano, 2008, pág. 657) son:

1. Limitación de la libertad contractual de las partes¹⁴;
2. La desigualdad jurídica de las partes¹⁵;
3. La mutabilidad del Contrato¹⁶;
4. Los efectos frente a terceros¹⁷;

¹⁴ “Tanto la administración como el contratista particular están forzados a seguir los procedimientos impuestos por la ley, sin poder apartarse de ella. Por otra parte, en los casos de pliegos de condiciones impuestos por la administración los particulares se someten al contrato por adhesión” (Pérez, Derecho Administrativo Ecuatoriano, 2008, pág. 657).

¹⁵ “Según Berçaitz, citado por Gordillo, la administración puede en estos contratos: “a) Adaptarlo a las necesidades públicas colectivas, variando consiguientemente, dentro de ciertos límites, condiciones y circunstancias, la naturaleza y extensión de las obligaciones a cargo del contratante (*ius variandi*); b) Ejecutar el Contrato por sí o por un tercero, en caso de incumplimiento o mora del contratante, en forma directa y unilateral y por cuenta de éste; que es una posibilidad que consta en la Ley de Contratación Pública del Ecuador, pero también se encuentra en el Código Civil, para ciertos tipos de contrato; y, c) Dejarlo sin efecto directa y unilateralmente, en caso de incumplimiento del co-contratante o cuando las necesidades públicas colectivas lo exijan” (Pérez, Derecho Administrativo Ecuatoriano, 2008, pág. 658).

¹⁶ “Que consiste en la capacidad de la administración de adaptar o modificar el Contrato si lo justifica el interés público; a diferencia de la rigidez de los contratos de derecho privado, que se denomina *ius variandi* en la doctrina, como se ejemplifica en el número anterior sobre la desigualdad de las partes” (Pérez, Derecho Administrativo Ecuatoriano, 2008, pág. 658)

5. El privilegio de la decisión unilateral y ejecutiva, previa al conocimiento judicial que impone al co-contratante la obligación de su cumplimiento inmediato;
6. Facultad administrativa de imponer sanciones al contratista por incumplimiento, aunque ellas no estén previstas en el Contrato;
7. Inaplicabilidad de la *exceptio non adimpleti contractus*¹⁸; y,
8. El particular permanece obligado a ejecutar, sea cual sea la falta de la administración¹⁹.

En cuanto a la interpretación de El Contrato, se aplican las reglas comunes en los contratos administrativos de este tipo, tales como son los contratos del sector hidrocarburífero, como por ejemplo, los Contratos de Participación para la Exploración de Hidrocarburos y Explotación de Petróleo Crudo, los Convenios Modificatorios a estos últimos, los Contratos de Prestación de Servicios para la Exploración y Explotación de Hidrocarburos y los Contratos modificatorios a estos últimos. Es decir, que en caso de conflicto entre el Contrato y la Legislación Aplicable, se aplica la Legislación Aplicable. A pesar de que queda establecida la prelación legal sobre la contractual, esto significa que no tiene ningún tipo de estabilidad legal, pudiendo reformar la Legislación Aplicable después de la firma del Contrato.

Por otro lado, se establece las normas de interpretación de las estipulaciones del Contrato, para lo que se remite en primer lugar a la Legislación Aplicable. En segundo lugar al sentido literal y obvio. Y en tercer lugar, a las normas contenidas en el Título XIII del Libro IV del Código Civil, de la Interpretación de los Contratos.

¹⁷ “Cuyos derechos pueden ser afectados y pueden imponérseles obligaciones, cuando se celebran contratos de concesión de servicios” (Pérez, Derecho Administrativo Ecuatoriano, 2008, pág. 569).

¹⁸ “La negación del derecho del contratista a exceptuarse de cumplir con sus obligaciones si la administración no ha cumplido con las suyas propias” (Pérez, Derecho Administrativo Ecuatoriano, 2008, pág. 660).

¹⁹ “Sólo puede dirigirse al juez en caso de una acción de compensación por daños y perjuicios, o pedir la rescisión en caso de falta muy grave” (Pérez, Derecho Administrativo Ecuatoriano, 2008, pág. 661).

3.1.4 objeto, plazo y modificaciones.

De conformidad a lo establecido por el artículo 316 de la Constitución de la República del Ecuador; y, por los artículos 1, 27, 30, 31 y 41 de la Ley de Minería, el objeto de El Contrato es determinar los términos, condiciones y plazos para la preparación y desarrollo de los yacimientos dentro del Área del Contrato, así como sus etapas de extracción, explotación, beneficio, transporte y comercialización del Mineral Primario y los Minerales Secundarios, conforme a lo establecido en El Contrato y la Legislación Aplicable.

El Contrato tiene una duración de veinticinco años, contados a partir de la Fecha Efectiva; es decir, desde la fecha de inscripción de El Contrato en el Registro Minero de la ARCOM. Este plazo puede ser extendido por acuerdo de las partes concordando con la Legislación Aplicable, en caso de ser renovada la concesión minera. Aunque, en el caso particular de El Contrato, se prevé una renovación automática por un período de cinco años adicionales debido a que el Estudio de Factibilidad y el Plan General de Trabajo e Inversiones prevé un plazo de treinta años para su ejecución.

Se podrá realizar modificaciones a El Contrato, en términos generales, por: incorporación de nuevos minerales, modificaciones de las Áreas, reducción o renuncia de la Concesión Minera, modificaciones al plazo, factores de corrección, acuerdo de las partes, cesión y transferencia de la Concesión Minera.

3.1.5 derechos y obligaciones.

Dentro de los derechos y obligaciones del Concesionario Minero, a más de dar cumplimiento con las exigencias legales determinadas por la Ley de Minería y su respectivo Reglamento, se pueden destacar las siguientes:

La contratista debe cumplir con todas las obligaciones tributarias, económicas, laborales, de contabilidad y auditorías. Debe además pagar la Regalía y la Regalía

Anticipada. Le corresponde dar cumplimiento y ejecutar el Plan General de Trabajo e Inversiones y el Plan Anual de Trabajo e Inversiones. De igual manera, debe dar cumplimiento a las exigencias ambientales y comunitarias, tales como las Obligaciones de Gestión Ambiental, Estudio de Impacto Ambiental, Licencia Ambiental, Remediación o Reparación Ambiental, relaciones comunitarias, entre otras. Está obligado a realizar una explotación racional y técnica, utilizando la mejor tecnología posible.

Entre los derechos que tiene el contratista, están:

- Tiene derecho a ejecutar libremente las actividades previstas en El Contrato, comercializar el Mineral Principal y los Minerales Secundarios y recibir los beneficios que le correspondan.
- Recibir apoyo por parte de las autoridades policiales y militares para evitar daños personales o a la propiedad.
- Realizar las construcciones necesarias para el desarrollo de de sus operaciones, tales como plantas de beneficio, fundición, refinación, bombeo, generación eléctrica, edificios, campamentos, estanques, caminos, sistemas de transporte, entre otros.
- Puede utilizar y aprovechar los residuos resultantes de la actividad minera para utilizarlos en construcción, desarrollo, operación y cierre de la mina. Podrá mantener, controlar y operar cuentas bancarias en cualquier parte del mundo sin restricción alguna; así como disponer libremente, distribuir sus utilidades netas una vez que se haya cumplido con las exigencias legales.

Por otro lado, dentro de los derechos y obligaciones del Estado, a más de dar cumplimiento con las exigencias legales determinadas por la Constitución de la República del Ecuador, la Ley de Minería y su respectivo Reglamento, se pueden destacar las siguientes:

- Debe colaborar y coordinar con el Concesionario Minero para la normal ejecución de las actividades mineras.
- Colaborar en la relación con las entidades del sector público y terceros relacionados con la ejecución de El Contrato.
- Distribuir el porcentaje de las utilidades y Regalías, conforme a lo establecido en la Legislación Aplicable.
- Está obligado a facilitar los procesos de obtención de visas para el personal del Concesionario Minero que vaya a cumplir actividades necesarias para el cumplimiento de El Contrato.

Tiene derecho a recibir los beneficios establecidos en El Contrato y los correspondientes de acuerdo a la Legislación Aplicable.

- Vigilar, auditar e intervenir en las actividades que deba realizar el Concesionario Minero.
- Suspender las actividades mineras, conforme a lo establecido en el artículo 58 de la Ley de Minería.
- Recibir información técnica y económica producida por el Concesionario Minero respecto del desarrollo de actividades vinculadas a El Contrato.

3.1.6 económico, financiero y tributario.

De conformidad con lo establecido en el artículo 408 de la Constitución, artículo 93 de la Ley de Minería y Disposición General Primera del respectivo Reglamento, el Estado tendrá una participación de al menos el 52% en los beneficios de aprovechamiento de los minerales objeto de El Contrato; mientras que, el Concesionario Minero tendrá una

participación máxima del 48%. Estos beneficios serán calculados sobre las bases de flujos corrientes, anuales y acumulados, sin aplicación de actualizaciones o tasa de descuentos. De conformidad con la norma legal vigente, el concesionario minero debe pagar una regalía²⁰ no menor al 5% sobre las ventas, a más del correspondiente pago del impuesto a la renta, del cálculo de las utilidades, del Impuesto sobre los Ingresos Extraordinarios y del impuesto al valor agregado determinado en la normativa tributaria vigente.

En los ejercicios que el beneficio del Concesionario Minero sea superior al cuarenta y ocho por ciento, éste deberá pagar al Estado el valor correspondiente que garantice al Estado recibir el cincuenta y dos por ciento, bajo el concepto de Ajuste Soberano.

Para estos efectos, se considerará como beneficio del Estado los siguientes:

- a) Impuesto a los Ingresos Extraordinarios;
- b) Impuesto a la Renta;
- c) IVA en adquisición de bienes y servicios;
- d) Participación laboral del Estado (12%);
- e) Regalías Mineras; y,
- f) Ajuste Soberano²¹;

3.1.7 regalías.

Las regalías determinadas en el artículo 93 de la Ley de Minería y en el artículo 82 del Reglamento General de la Ley de Minería, serán pagadas por el Concesionario Minero al Estado, dando cumplimiento a la participación del Estado en los beneficios del

²⁰ Sobre la venta del mineral principal y los minerales secundarios.

²¹ El Ajuste Soberano solo se aplica cuando hubiera lugar a este ajuste; una vez determinado éste, se notificará al Servicio de Rentas Internas para su cobro y al Concesionario Minero para su pago en el plazo de sesenta días.

aprovechamiento de los recursos objeto de El Contrato, conforme a lo establecido en el artículo 408 de la Constitución de la República. El Concesionario Minero debe pagar sobre el ingreso neto de la venta de los minerales los porcentajes que se especifican (ver Tabla 2), de acuerdo al precio de la *London Metal Exchange Grade A Cathode Copper*.

Las regalías serán calculadas sobre el ingreso neto efectivamente²² percibido por la venta de los productos minerales, de acuerdo a la fórmula (ver Figura 4), que se establece en El Contrato.

Para efectos del cálculo de las regalías, se entenderá por Productos Minerales al Mineral Principal y/o a los Minerales Secundarios y/o otros productos que sean tratados adicionalmente como parte de la operación minera. Los metales pagables tendrán como precio internacional de venta del promedio del mes calendario durante el período de cotización²³. Se tendrán como precios: para cobre el precio de la *London Metal Exchange Grade A Cathode Copper*; para oro y plata el precio de la *London Bullion Market Association – LBMA*; para otros metales pagables el precio establecido por la ARCOM precio informe del Servicio de Rentas Internas.

El pago de las Regalías se realizará semestralmente, conforme a lo establecido en el artículo 92 de la Ley de Minería. El Estado podrá realizar la verificación de los beneficios obtenidos utilizando la declaración presentada al Servicio de Rentas Internas o los informes presentados a la ARCOM. Este pago es considerado como deducible de la base imponible del Impuesto a la Renta para el ejercicio fiscal correspondiente.

²² Ingreso Neto de los productos minerales: se considera valor de los minerales obtenidos al precio de venta internacional, menos los gastos de transporte internacional, costos de tratamiento y refinación, gastos de transporte, e Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.

²³ El período de cotización será el establecido en los respectivos contratos de venta, que podrá ser el mes calendario anterior al embarque; o, el cuarto mes calendario siguiente al embarque; o, cualquier mes calendario intermedio entre los dos anteriores.

3.1.8 regalía anticipada.

De conformidad a lo establecido en los artículos 8, 9 y 10 del Instructivo Auditoría Regalías y Beneficios Actividad Minera Metálica, el concesionario minero puede pactar el pago de una regalía anticipada. Ésta, será imputable a los pagos que le corresponda realizar desde el inicio de la producción de minerales. Esta regalía no podrá ser objeto de devolución, salvo por imposibilidad de producción debido a caso fortuito o fuerza mayor.

La regalía anticipada que se compromete a pagar el Concesionario Minero, de acuerdo a El Contrato, es de USD \$ 100, 000,000.00. Ésta se pagará de la siguiente manera: el cuarenta por ciento una vez aprobada la inversión por el Estado chino; el treinta por ciento una vez obtenidos los permisos necesarios para realizar el proyecto; y, el treinta por ciento restante, en dos partes iguales cuando se disponga el suministro eléctrico para la mina y cuando el puerto de PuertoCobre S.A. entre en operación.

La liquidación de la Regalía Anticipada se realizará al cierre de cada año fiscal, con un veinte por ciento como máximo de la Regalía Anticipada y hasta un cincuenta por ciento de la regalía hasta la fecha devengada, debiendo pagar la diferencia a favor del Estado. Esta disposición contractual, a pesar de no contravenir con lo establecido en las normas legales, podría perjudicar al Concesionario Minero en caso de que las regalías anuales no lleguen a cubrir la Regalía Anticipada.

3.1.9 obligaciones tributarias y participación laboral.

Conforme a lo establecido en El Contrato, el Concesionario Minero debe cumplir con el pago de todos los tributos; esto es, impuestos, tasas, aportes y contribuciones correspondientes de conformidad con la Legislación Aplicable.

El Impuesto a la Renta deberá ser pagado de conformidad a lo establecido en la Ley Orgánica Régimen Tributario Interno. La tarifa para el año 2012 es del veinte y tres por ciento; y, para el año 2013 es del veinte y dos por ciento.

El Impuesto al Valor Agregado (IVA), tendrá una tarifa del doce por ciento, de conformidad a lo establecido en la Ley orgánica de Régimen Tributario Interno. Este impuesto será aplicable a las actividades que realice en Concesionario Minero, de acuerdo a la Legislación Aplicable. En el caso de los recursos naturales no renovables, no es aplicable la devolución del IVA, y en consecuencia, no constituye un crédito tributario para el Concesionario Minero en las exportaciones de dichos recursos; de modo que es un costo para el contratista.

Dentro de este tema, Obligaciones Tributarias y Participación Laboral, se encuentra incluido también el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios; sin embargo, para el presente trabajo, se lo analizará más adelante dentro de este mismo capítulo como un tema parte.

Las Utilidades para los trabajadores y para el Estado Ecuatoriano, serán repartidas de las Utilidades que genere el Concesionario Minero en cada ejercicio fiscal, de conformidad a lo establecido en el primer párrafo del artículo 67 de la Ley de Minería. Es decir, el 3% del porcentaje de utilidades les corresponde a los trabajadores vinculados a la actividad minera del Concesionario Minero, y el 12% restante del porcentaje de utilidades le corresponde al Estado.

Adicionalmente, el Concesionario Minero debe cumplir con las obligaciones de carácter económico establecidas por los órganos municipales o seccionales, de conformidad con el Código Orgánico de Organización Territorial, Autónoma y Descentralizada (COOTAD) y la demás Legislación Aplicable.

3.1.10 eventos y métodos de corrección.

A pesar de que la Ley de Minería no regula directamente las correcciones o adenda modificatorias que se puedan realizar a El Contrato, éste prevé expresamente la posibilidad de realizarlas; así como los eventos que las generarían y los métodos a seguir para su implementación. La razón fundamental que inspira la posibilidad de correcciones a El Contrato son los cambios de circunstancias que causen un desequilibrio económico para el Concesionario Minero. Cualquier corrección debe ser a petición del Concesionario Minero, previa negociación y acuerdo de las partes.

Los factores de corrección son cualquier mecanismo que el Estado prevea para solventar, de manera rápida, adecuada y efectiva el desequilibrio económico que haya sobrevenido en El Contrato por la producción de algún evento previsto en el Contrato.

Los eventos previstos son los siguientes:

- a) Cambios de los porcentajes aplicables o creación de tributos, siempre y cuando estos no sean incorporados mediante un Contrato de Inversión, de conformidad con el artículo 25 del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Industria (COPCI)²⁴;
- b) Cambio de la base imponible para el Impuesto a la Renta como fruto de modificaciones legales o reglamentarias, excepto cuando exista un Contrato de Inversión que regule dicha base imponible;
- c) Cambios en la Legislación Aplicable;

²⁴ Art. 25.- Del contenido de los contratos de inversión.- Por iniciativa del inversionista, se podrá suscribir contratos de inversión los mismos que se celebrarán mediante escritura pública, en la que se hará constar el tratamiento que se le otorga a la inversión bajo el ámbito de este código y su Reglamento.

Los contratos de inversión podrán otorgar estabilidad sobre los incentivos tributarios, en el tiempo de vigencia de los contratos, de acuerdo a las prerrogativas de este Código. De igual manera, detallarán los mecanismos de supervisión y regulación para el cumplimiento de los parámetros de inversión previstos en cada proyecto. El Consejo Sectorial de la Producción establecerá los parámetros que deberán cumplir las inversiones que soliciten someterse a este régimen.

- d) Cambio en el porcentaje de participación laboral de las utilidades líquidas, excepto exista un Contrato de Inversión que regule dicho porcentaje;
- e) Imposición, eliminación o modificación de cualquier tipo de gravamen, contribuciones o participaciones no laborales; y,
- f) Cambio en el régimen monetario y/o cambiario, previsto en la Ley de Régimen Monetario y Banco del Estado.

El método a seguir para aplicar un factor de corrección, es el siguiente y debe ser demostrado por el Concesionario Minero:

1. Existencia de cualquiera de los eventos mencionados anteriormente;
2. Desequilibrio económico sobrevenido en El Contrato;
3. Forma en que el factor de corrección solventará el desequilibrio económico.

3.1.11 Cierre de operaciones

El artículo 27 de la Ley de Minería contempla como una de las fases de la actividad minera, el cierre de las minas o cierre de operaciones. Consiste en la finalización de las actividades mineras y el consecuente desmantelamiento de las instalaciones que hayan sido necesarias durante todas las fases de la actividad minera.²⁵ Adicionalmente, el cierre de las minas, también incluye la reparación ambiental de acuerdo al plan de cierre debidamente aprobado por la autoridad ambiental competente. El mismo artículo establece que en caso de que dichas instalaciones fueren de interés público, no se procederá al desmantelamiento de las mismas.

²⁵ Fases de la actividad minera: prospección, exploración, explotación, fundición, refinación, comercialización y cierre de minas.

Por otro lado, el artículo 41 de la Ley de Minería, que regula el Contrato de Explotación Minera, establece que en el cierre de la mina, ya sea parcial o total, debe incluir el pago de todos los pasivos ambientales correspondientes a un período equivalente al de la concesión.

A pesar de lo dicho, el artículo 85 del mismo cuerpo legal y el artículo 98 del Reglamento General para Actividades Mineras regulan propiamente el Cierre de Operaciones Mineras. Establece que en el programa anual de actividades debe incluir, entre otras cosas, información de las actividades para el cierre o abandono parcial o total de operaciones, así como, información para la rehabilitación del área afectada por las actividades de las distintas fases de la minería. De igual manera, establece que el Concesionario Minero debe obtener la aprobación del Ministerio de Ambiente del Plan de Cierre de Operaciones, por lo menos dos años antes del cierre o abandono de operaciones. Dicho plan debe incluir la recuperación del sector o área, plan de verificación de cumplimiento, impactos sociales y su plan de compensación y las garantías pertinentes; así como un plan de incorporación a nuevas formas de desarrollo económico.

En concordancia con lo anterior, El Contrato establece que cuando se produzca el cierre de operaciones, el Concesionario Minero debe realizar las actividades de desmantelamiento de viviendas, campamentos, obras de infraestructura de su propiedad y todas las construcciones, de acuerdo a lo que establezca la Licencia Ambiental que debe obtener de la Autoridad Ambiental Nacional para la fase de Cierre de Operaciones.

El contenido mínimo del Plan de Cierre de Operaciones es el siguiente:

1. Descripción de las labores de Cierre de Operaciones;
2. Reparación o Remediación Ambiental del área impactada negativamente;

3. Plan de verificación del cumplimiento de la Reparación o Remediación Ambiental para el área impactada negativamente;
4. Plan de evaluación del posible Daño Social y su plan de compensación;
5. Garantías que requiera la Legislación Aplicable; y,
6. Plan de incorporación a nuevas formas de desarrollo económico.

3.1.12 Cesión y Transferencia de la Concesión Minera.

El artículo 30 de la Ley de Minería establece que la Concesión Minera otorga un título minero, que otorga un derecho personal al titular, y, el cual es transferible previa una calificación obligatoria de idoneidad del cesionario de los derechos mineros contenidos en el título minero, por parte del Ministerio Sectorial. De igual manera, establece que la inscripción debe ser autorizada por la Agencia de Regulación y Control Minero, una vez recibida la comunicación de cesión de los derechos por parte del cesionario y cumpliendo con los requisitos establecidos en el Reglamento General. La cesión se perfeccionará al momento de la inscripción en el Registro Minero previo el pago del respectivo derecho de registro.

El artículo 125 de la Ley de Minería establece que los derechos mineros en general son susceptibles de cesión y transferencia. Para esto, el Concesionario Minero debe obtener una autorización previa por parte de la Agencia de Regulación y Control Minero (ARCOM); bajo la pena de nulidad en caso de no realizarla.

El Contrato incluye los dos requisitos establecidos en estos artículos; es decir, tanto la calificación obligatoria de idoneidad del cesionario de los derechos mineros por parte del Ministerio Sectorial, así como la autorización previa por parte de la Agencia de Regulación y Control Minero (ARCOM). Finalmente debe ser inscrita en el Registro Minero a cargo de la

ARCOM, y, dando cumplimiento al artículo 27 del Reglamento Ambiental para Actividades Mineras, debe ser comunicado a la Autoridad Ambiental Nacional.

Sin embargo, El Contrato establece una particularidad en la cesión y transferencia de la Concesión Minera, al establecer que dicha cesión y transferencia incluye también la cesión y transferencia del Contrato de Explotación, por medio de una adenda modificatoria de conformidad a las formalidades previstas en la Legislación Aplicable.

De igual manera, El Contrato establece una subrogación de responsabilidades para el cesionario, estableciendo que en caso de una cesión y transferencia de la Concesión Minera y del Contrato de Explotación, el cesionario será el responsable frente al Estado y terceros por los compromisos y obligaciones contraídas en El Contrato y anteriores al mismo. De esta manera, se exime de cualquier responsabilidad respecto de las obligaciones contraídas por el Concesionario Minero, con los anteriores concesionarios mineros que hayan sido cedentes.

También establece una subrogación en materia laboral y en materia tributaria, al decir que la responsabilidad respecto de las obligaciones pendientes del cedente contraídas antes de la cesión y transferencia subsistirá tanto en el ámbito laboral como tributario.

3.1.13 Terminación del Contrato y Caducidad de la Concesión Minera.

El artículo 108 al 119 de la Ley de Minería regulan la caducidad de la Concesión y los Permisos. Faculta al Ministerio Sectorial para declarar la caducidad de las concesiones mineras y permisos, en los casos que los titulares no cumplan con las obligaciones contempladas en los citados artículos.

Por otro lado, el artículo 69 de la Ley de Minería prevé que la inobservancia de la prohibición del trabajo infantil en toda actividad minera, es una causal para que el Ministerio Sectorial declare la caducidad de la concesión minera y consecuentemente del Contrato. Esto

concuenda con lo establecido por la Constitución de la República en el numeral 2 del artículo 46.

De igual manera, la Ley de Minería prevé la caducidad de la concesión minera en ciertos casos de afectación ambiental, en los artículos 79, 81 y 86; como es el incumplimiento del debido tratamiento del agua, acumulación de residuos y descarga de desechos, y daños ambientales.

Adicionalmente, el artículo 93 de la Ley de Minería establece en su párrafo tercero que la evasión del pago de regalías a la explotación minera, será causal de caducidad, sin perjuicio de los efectos civiles y penales que esto pueda conllevar.

A pesar de lo anterior, El Contrato prevé taxativamente las siguientes causales para la terminación del Contrato:

1. Por mutuo acuerdo de las partes, en cualquier momento, antes del fenecimiento del plazo;
2. Por la declaración de incumplimiento sustancial de las obligaciones contractuales asumidas por las partes;
3. Por vencimiento del plazo de la Concesión Minera y sus renovaciones, conforme a lo establecido en el artículo 106 de la Ley de Minería;
4. Por renuncia total de la Concesión Minera, conforme a lo establecido en el artículo 107 de la Ley de Minería;
5. Por declaratoria de caducidad de la Concesión Minera, conforme a lo establecido en el artículo 108 y siguientes; esto es:

- a) Por falta de pago de patentes, regalías y demás derechos o tributos previstos en la Ley de Minería;
 - b) Por no presentación de informes de exploración o por no acreditación de actividades e inversiones mínimas;
 - c) Por no presentación de informes de producción;
 - d) Por explotación no autorizada y por presentación de información falsa;
 - e) Por alteración maliciosa de los hitos demarcatorios;
 - f) Por declaración de daño ambiental;
 - g) Por daño al Patrimonio Cultural del Estado, de acuerdo al informe técnico del Instituto Nacional de Patrimonio Cultural;
 - h) Por violación de los Derechos Humanos, previa sentencia ejecutoriada dictada por Juez competente.
6. Por declaratoria de nulidad de la Concesión Minera, de conformidad a lo establecido en el artículo 120 y siguientes de la Ley de Minería.
 7. Por orden judicial o laudo arbitral ejecutoriados;
 8. Por declaración de un Juez de la liquidación o quiebra del Concesionario Minero.

La declaración de terminación del Contrato y la caducidad de la Concesión Minera, trae varios efectos o consecuencias para el Concesionario Minero, que debe:

1. Suspender todas las actividades de explotación de la Mina, sin perjuicio de las obligaciones que tenga de acuerdo a la Legislación Aplicable y las Buenas Prácticas de la Industria Minera Internacional;

2. Cumplir con el Plan de Cierre de Operaciones y Reparación o Remediación Ambiental para los pasivos ambientales, conforme a lo establecido por la Autoridad Ambiental Nacional y la Legislación Aplicable, siempre que la mina sea cerrada y no continúe en operaciones por parte del Estado o un tercero designado por éste.

El Estado estará facultado para realizar las acciones a las que se vea asistido, cuando se produzca la declaración de terminación del Contrato y la caducidad de la Concesión Minera.

Estas acciones son:

1. Otorgar las garantías por el Concesionario Minero, de acuerdo a la Legislación Aplicable;
2. Extinguir el derecho minero sobre la Concesión Minera, del que se desprende El Contrato;
3. Posibilidad de continuar explotando el yacimiento, de conformidad con la Legislación Aplicable;
4. Retener las regalías anticipadas que haya pagado el Concesionario Minero, en caso de que estas apliquen;
5. Todas las facultades que le faculte la legislación aplicable.

La caducidad puede ser declarada por el Ministerio Sectorial, sobre las Concesiones y permisos garantizando los derechos constitucionales y legales del debido proceso y legítima defensa, conforme la Legislación Aplicable.

3.2 Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en El Contrato

En primer lugar, se realizará una breve recopilación de los puntos dentro del Contrato que están relacionados con el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Posteriormente,

entraremos a un análisis propio de este impuesto dentro del Contrato y su relación con la Ley que lo contiene, la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador.

3.2.1 Contenido relacionado.

A continuación haremos un recuento del contenido del Contrato, que está relacionado con el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.

En la cláusula cuarta, de las definiciones, se incluye el Ajuste Soberano como “la contribución monetaria no tributaria establecida por la ARCOM y notificada al Servicio de Rentas Internas que deberá realizar el Concesionario Minero a favor del Estado Ecuatoriano, cuando corresponda, a efectos de garantizar el porcentaje mínimo del beneficio económico del Estado en el aprovechamiento de los minerales que se exploten”.²⁶

Dentro de esta misma cláusula, de las definiciones, se incluye la Regalía como “la contraprestación que pagará en Concesionario Minero al Estado sobre la venta del Mineral Principal y de los Minerales Secundarios extraídos al amparo de este Contrato y cuyo valor se determina según lo dispuesto en la cláusula diez y siete punto uno (17.1) de este Contrato”.²⁷

El Contrato determina las obligaciones del Concesionario Minero, entre otras cosas, el pago de regalías, la determinación del Precio Base, los derechos del Concesionario, entre otros. De igual manera establece que el Estado ecuatoriano y el Concesionario Minero participan de los beneficios resultantes de la ejecución del Contrato.

Hay que resaltar que el Contrato prevé la posibilidad de realizar un contrato modificatorio, entre otros casos, para la incorporación de otros minerales distintos al Mineral Principal y Minerales Secundarios y para la fijación del precio base para efectos del Impuesto

²⁶ El artículo 317 de la Constitución de la República del Ecuador Establece:

Art. 317.- Los recursos naturales no renovables pertenecen al patrimonio inalienable e imprescriptible del Estado. En su gestión, el Estado priorizará la responsabilidad intergeneracional, la conservación de la naturaleza, el cobro de regalías u otras contribuciones no tributarias y de participaciones empresariales; y minimizará los impactos negativos de carácter ambiental, cultural, social y económico.

²⁷ *Ibidem*.

a los Ingresos Extraordinarios. Aunque esta redacción puede resultar un poco confusa, queda claro que la fijación del precio base se refiere al concerniente a los otros minerales. Sin embargo, no podemos descartar que bajo esta cláusula se pretenda realizar modificaciones a los precios base establecidos para el Mineral Principal o para los Minerales Secundarios.

El Impuesto a los Ingresos Extraordinarios se encuentra incluido como una variable de la fórmula contractual para el cálculo de las Regalías. Sin embargo, esto no afecta al cálculo del mismo, ya que únicamente, junto con los Gastos de Transporte, se lo considera como un rubro deducible al Ingreso Bruto, para efectos del cálculo de las Regalías.

3.2.2 Estipulaciones contractuales del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.

Una vez que hemos revisado el contenido relacionado con el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (en adelante IIE) dentro del Contrato, podemos pasar a un análisis específico de las estipulaciones contractuales de dicho impuesto, contenidas en el numeral tres de la cláusula décimo octava.

Como se explicó *ut supra*, en el cap. 2, el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (en adelante IIE) se encuentra regulado por la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, en los artículos 164 al 172. El artículo 164 es el que establece el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios obtenidos por las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables. Bajo este artículo, este impuesto es directamente aplicable a la actividad minera y en consecuencia al Contrato.

La tarifa establecida en el Contrato para el IIE es del setenta por ciento (70%), de conformidad con lo establecido por el artículo 170 LRETE.

Según la definición incluida en la cláusula dieciocho punto tres del Contrato “se consideran Ingresos Extraordinarios a aquellos percibidos por el Concesionario Minero en la parte en que tales ingresos sean generados en la venta del Mineral Principal y de los

Minerales Secundarios a precios superiores del Precio Base pactado para cada mineral en este Contrato”. Esto concuerda con el concepto de Ingresos Extraordinarios establecido en el artículo 165 LRETE²⁸ y debidamente analizado en el cap. 2.

Se puede apreciar que en este caso, el precio pactado vendría a ser el Precio Base para cada mineral, contenido en el Contrato. Para el Mineral Principal, cobre, el Precio Base establecido en el Contrato es de USD \$4.00 por libra de cobre metal equivalente, contenida en el concentrado. Para los Minerales Secundarios: en el caso del oro, USD \$1,710.75 por onza troy; y, en el caso de la plata, USD \$35.21 por onza troy (ver Tabla 3).

Para el cálculo del IIE se restará el Precio Base del Precio Internacional, establecido respectivamente, de ser el resultado positivo, se multiplica por las unidades vendidas, y, al resultado se le calcula la tarifa del setenta por ciento establecida, para determinar el valor a pagar por concepto de IIE.

Teniendo en cuenta la variación del Precio Base, que podría existir a futuro por el comportamiento del mercado, es procedente realizar un ajuste del mismo. De acuerdo a lo establecido en El Contrato, el Precio Base de los distintos minerales se debe ajustar mensualmente conforme la variación del Índice de Precios al Consumidor de los Estados Unidos de América, publicada por el Banco Central del Ecuador.

Con esta metodología para el cálculo del impuesto podemos determinar la fórmula:

$IIE = [(PI - PB \times AI) \times CM] \times 70\%$. Donde:

- **IIE** = Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, aplicable cuando el resultado sea positivo.

²⁸ Art. 165.- Concepto de Ingresos Extraordinarios.- Para efectos de este impuesto se considera Ingresos Extraordinarios a aquellos percibidos por las empresas contratantes, generados en ventas a precios superiores a los pactados o previstos en los respectivos contratos.

- **PI** = Precio Internacional de venta de los metales pagables contenidos en los Productos Minerales.
- **PB** = Precio Base determinado por el Contrato.
- **AI** = Ajuste por Inflación, conforme a la variación del IPC.
- **CM** = Cantidad de Minerales, que es aquella obtenida una vez descontadas las mermas y deducciones metalúrgicas, establecidas en los contratos, de conformidad con las prácticas internacionales.

De esta manera, la metodología para el cálculo de este impuesto, establecida en el Contrato, concuerda con el concepto de base imponible de este impuesto, establecida el primer párrafo del artículo 169 LRETE²⁹, la cual debe ser multiplicada por la tarifa antes dicha.

Cabe aclarar que en el sector minero, no existe una empresa pública que establezca un precio de referencia para las ventas, tal como es el caso de PETROECUADOR en el sector hidrocarburífero. Por esta razón, se utiliza el Precio Internacional (PI) tanto para el cálculo del IIE como para el cálculo de las Regalías; es decir, el promedio mensual durante el Período de Cotización, teniendo como precios para cada mineral los siguientes:

- a) Cobre, el precio oficial de la *London Metal Exchange Grade A Cathode Copper*, publicado por la *London Bullion Market Association - LBMA*;
- b) Oro, el promedio AM/PM de la fijación publicada por la *London Bullion Market Association - LBMA*

²⁹ Art. 169.- Base imponible.- La base imponible está constituida por la totalidad de los Ingresos Extraordinarios, constituyendo estos la diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido en el Contrato, multiplicado por la cantidad de unidades vendidas, a la que hace referencia dicho precio.

- c) Plata, la fijación del precio publicada por la *London Bullion Market Association – LBMA*; y,
- d) Otros metales pagables, el precio establecido por la ARCOM previo informe del Servicio de Rentas Internas.

De una comparación entre los precios del Contrato y los precios del mercado internacional publicado por la *London Bullion Market Association - LBMA* (ver Tabla 7) se puede apreciar que son distintos. Al momento de la firma, el precio de los minerales del Contrato es menor que el precio del mercado internacional a la fecha de suscripción. Esto demuestra que el precio base es un precio pactado y no necesariamente real; el cual, puede variar en el mercado con el tiempo.

Cabe aclarar, de acuerdo al concepto del IIE, establecido *ut supra*, este impuesto se genera únicamente cuando existen ingresos que sean extraordinarios; es decir, cuando la venta sea a un valor superior al precio base. Por lo tanto el IIE se generará únicamente en la etapa de producción y en tanto en cuanto se realice una venta del mineral extraído. La periodicidad de las declaraciones y pagos respectivos, al igual que en todos los contratos de recursos naturales no renovables, será mensual.

Efecto económico

En este capítulo entraremos a analizar el efecto o impacto económico del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios dentro del Contrato Minero. Al igual que el capítulo anterior, para efectos prácticos se utilizará el único Contrato de Explotación Minera vigente a la fecha; es decir, el Contrato de Explotación Minera otorgado por el Ministerio de Recursos Naturales No Renovables a favor de la compañía Ecuacorriente S.A. (el Contrato). Se analizará la diferencia de precios que puede existir entre las dos fases de mayor impacto de este impuesto, la fase de exploración y la fase de explotación; para esto, se utilizará una proyección de los precios de los minerales. De igual manera, se analizarán las razones que pueden influenciar para la firma o suspensión de negociaciones de los contratos mineros. De igual manera, se analizará el papel del Estado frente a las pérdidas que ocasionalmente puede tener un concesionario.

4.1 Impacto en el Contrato minero

Como se explicó en el cap. 2, el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, es un impuesto que se aplica únicamente a las empresas que hayan suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables. Como su nombre lo indica es un impuesto que grava únicamente los “Ingresos” y cuando estos sean “Extraordinarios”; es decir, primero, cuando existan ingresos (venas de minerales) y segundo, cuando los ingresos obtenidos, estén sobre el margen previsto dentro del Contrato. Como lo establece el artículo 165 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador (LRETE) son Ingresos Extraordinarios aquellos percibidos por las empresas contratantes, generados en ventas a precios superiores a los pactados o previstos en los respectivos contratos.

Si bien la Ley Orgánica d Régimen Tributario Interno (LORTI), no define a los ingresos como tal, dentro de su definición de renta considera a los ingresos de fuente ecuatoriana y los ingresos obtenidos en el exterior. Determina los ingresos de fuente

ecuatoriana en su artículo 8, delimitándolos taxativamente. Entre otros, tenemos “Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país”, “Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza”, y “Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador”. En el caso que nos ocupa, el ingreso que más se asemeja a la definición de la LRETE es el de “Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza”.

De igual manera las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), sistema bajo el cual todas las compañías en el Ecuador, incluidas las compañías mineras deben llevar su contabilidad, se define a los ingresos como: “la entrada bruta de beneficios económicos, durante el periodo, surgidos en el curso de las actividades ordinarias de una entidad, siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio”.

Si comparamos las tres definiciones, podemos ver que existe cierta similitud entre la LRETE y la LORTI, a pesar de que la LRETE incluye la condición de que las ventas sean realizadas a precios superiores a los pactados. Por otro lado, existe una diferencia considerable entre la LRETE y las NIIF, donde cabe resaltar una condición importante que estas establecen al decir “siempre que tal entrada de lugar a un aumento de patrimonio”

Como se explicó en el capítulo anterior, el Contrato Minero marca el paso de la fase de exploración a la fase de explotación. Realizando la suscripción del Contrato Minero para la explotación luego de la negociación, y previa aprobación del modelo de contrato por parte del Ministerio Sectorial. Sin embargo, para el análisis del impacto económico dentro del Contrato minero, es necesario detenernos en la fijación del precio, establecida en El Contrato.

Se puede apreciar que en El Contrato, el precio pactado vendría a ser el Precio Base para cada mineral, contenido en El Contrato. Se debe tener en cuenta que la negociación del Contrato se inició el 15 de febrero de 2011 y la finalización de las negociaciones se dio el 10 de febrero de 2012; es decir, la etapa de negociación duró casi un año. Por otro lado, la fecha de suscripción de El Contrato fue el día 5 de marzo de 2012; es decir, tres meses después de terminadas las negociaciones de El Contrato.

Los precios establecidos en El Contrato son: para el Mineral Principal, cobre, es de USD \$4.00 por libra de cobre metal equivalente, contenido en el concentrado. Para los *Minerales Secundarios*: oro, USD \$1,710.75 por onza troy; plata, USD \$35.21 por onza troy (ver Tabla 3).

4.2 Precio del cobre

De la Figura, Evolución Mineral Principal – Cobre (ver Figura 5) utilizando los datos de la Tabla de Precios Históricos del Cobre (ver Tabla 4), podemos apreciar que:

Durante el año 2008 existe una abrupta baja de los precios del cobre, especialmente en el segundo semestre, llegando a un mínimo histórico de los últimos cinco años con un precio de USD \$1.41 por libra de metal equivalente. Inicia el año con un precio de USD \$3.21 por libra de metal equivalente y termina el año con un precio de USD \$1.41 por libra de metal equivalente. Sin embargo, el pico más alto fue en el mes de abril con un precio de USD \$3.95 por libra de metal equivalente.

En el año 2009 empieza una paulatina recuperación del precio del cobre, subiendo desde el mínimo histórico a USD \$1.41 por libra de metal equivalente; empezando el año con USD \$1.48 por libra de metal equivalente hasta culminar el año en USD \$3.16 por libra de metal equivalente. El pico más bajo fue el mismo mes de enero, mientras que el pico más alto fue el mismo mes de diciembre.

Durante el año 2010, a pesar de una drástica baja del precio en el segundo trimestre, hubo una tendencia notable al alza, recuperándose el precio notablemente. Inicia el precio en USD \$3.34 por libra de metal equivalente y culminando el USD \$4.15 por libra de metal equivalente. El pico más bajo fue de USD \$2.95 por libra de metal equivalente en el mes de junio y el pico más alto fue de USD \$4.15 por libra de metal equivalente en el mes de diciembre.

En el año 2011 hubo una tendencia irregular con alzas y bajas, pero con una baja drástica en el último trimestre del año; generando una tendencia general a la baja. Inicia el precio en USD \$4.32 por libra de metal equivalente y culminando el USD \$3.43 por libra de metal equivalente. El pico más bajo fue de USD \$3.36 por libra de metal equivalente en el mes de octubre y el pico más alto fue de USD \$4.48 por libra de metal equivalente en el mes de febrero.

Durante el año 2012 hubo una tendencia muy irregular con alzas y bajas, sin poder determinar una tendencia predominante. Inicia el precio en USD \$3.66 por libra de metal equivalente y culminando el USD \$3.63 por libra de metal equivalente. El pico más bajo fue de USD \$3.37 por libra de metal equivalente en el mes de junio y el pico más alto fue de USD \$3.84 por libra de metal equivalente en el mes de marzo. En cualquier caso, durante este años el precio fue superior a USD \$ 3.00 por libra de metal equivalente, sin llegar a USD \$ 4.00 por libra de metal equivalente.

En lo que va del año, especialmente en los últimos meses, los precios han empezado a bajar de una manera un poco drástica, con cinco puntos porcentuales en los meses de marzo y abril.

Existe una tendencia muy irregular, con alzas y bajas constantes e incluso dentro del mismo año; sin embargo, se puede determinar que la tendencia es que el precio oscile cerca de la media, es decir, USD \$3.68 por libra de metal equivalente, especialmente en los tres últimos años. Por lo que se podría esperar que en el presente año y los subsiguientes, los precios continúen subiendo y bajando constantemente, pero manteniéndose alrededor de la media. Esto no quiere decir que el precio va a ser constante, sino que las posibles alzas que existan, van a ser compensadas por las posibles bajas.

En Tabla 4, se puede apreciar la variación mensual que existe en el precio del Metal Principal. En concordancia con lo que se puede apreciar en la tabla, existe sucesivas alzas y bajas del precio, significando variaciones muy irregulares. Sin embargo, es necesario resaltar la increíble baja del precio del mineral en el año 2008 y su paulatina recuperación en el año 2009. También hay que rescatar que durante el año 2010 existe un alza del precio muy significativa, la cual se ve compensada por una baja, igualmente muy significativa, en el siguiente año. De esta manera, la variación positiva más alta corresponde al mes de agosto 2009, con un 15,15%; la variación positiva más baja corresponde al mes de septiembre 2009, con un 0,30%; la variación negativa más alta corresponde al mes de octubre 2008, con un -42,50%; y, la variación negativa más baja corresponde al mes de abril 2011, con un -0,23%. A pesar de esto, existen aproximadamente casi el mismo número de variaciones positivas que variaciones negativas, siendo ambas casi de la misma proporción, produciendo que el precio esté oscilando constantemente por la media USD \$3.68 por libra de metal equivalente, sin tomar en cuenta la abrupta baja en el año 2008 y la increíble recuperación en el año 2009.

Esto confirma que el precio esté entre USD \$3.50 y USD \$3.75 por libra de metal equivalente en los últimos tres años (ver Figura 5).

4.3 Precio oro

De la Figura, Evolución Mineral Secundario – Oro (ver Figura 6), utilizando los datos de la Tabla de Precios Históricos del Oro (ver Tabla 5) podemos apreciar que:

Durante el año 2008, el precio fue bastante inestable subiendo y bajando, evidenciando una baja del precio histórica a finales del 2008. En este año el precio inició en USD \$888.69 por onza troy y culminó en USD \$818.02 por onza troy. El pico más bajo fue el mismo mes de diciembre con un precio de USD \$818.02 por onza troy; mientras que el pico más alto fue de USD\$969.74 en el mes de marzo.

En el año 2009 hubo una tendencia notable al alza, a pesar de ligeras bajas que existieron. En este año, el precio inició en USD \$858.21 por onza troy y culminó en USD \$1,134.87 por onza troy. El pico más alto fue el mes de diciembre, con un precio de USD \$1,134.84 por onza troy; mientras que el pico más bajo fue de USD \$858.21 por onza troy, en el mes de enero.

Durante el año 2010 hubo una tendencia notable al alza; iniciando el precio en USD \$1,118.77 por onza troy y culminando el USD \$1,392.03 por onza troy. El pico más bajo fue de USD \$1,095.61 por onza troy en el mes de febrero y el pico más alto fue de USD \$1,392.03 por onza troy en el mes de diciembre.

En el año 2011 hubo una tendencia irregular con alzas y bajas, pero una tendencia general al alza; iniciando el precio en USD \$1,358.44 por onza troy y culminando el USD \$1,652.52 por onza troy. El pico más bajo fue de USD \$158.44 por onza troy en el mes de enero y el pico más alto fue de USD \$176.25 por onza troy en el mes de septiembre.

Durante el año 2012 hubo una tendencia generalmente a la baja, pero con una subida significativa en el mes de septiembre; iniciando el precio en USD \$1,656.11 por onza troy y culminando el USD \$1,687.94 por onza troy. El pico más bajo fue de USD \$1,585.31 por onza troy en el mes de mayo y el pico más alto fue de USD \$1,746.68 por onza troy en el mes de octubre.

Existe una tendencia muy irregular, con alzas y bajas constantes e incluso dentro del mismo año; sin embargo, se puede determinar una tendencia general al alza. Por lo que se podría esperar que en el presente año y los subsiguientes, los precios continúen subiendo. Esto no quiere decir que no existirán bajas, sino, que en términos generales los precios de la plata irán subiendo anualmente.

En la Tabla 5, se puede apreciar la variación mensual que existe en el precio de este Metal Secundario. En concordancia con lo que se puede apreciar en la tabla, existe inicialmente una tendencia inestable seguido por una muy marcada tendencia al alza, seguido de sucesivas variaciones positivas o negativas, significando en términos generales una tendencia al alza. De esta manera, la variación positiva más alta corresponde al mes de agosto 2011, con un 10,64%; la variación positiva más baja corresponde al mes de junio 2008, con un 0,07%; la variación negativa más alta corresponde al mes de agosto 2008, con un -12,00%; y, la variación negativa más baja corresponde al mes de julio 2012, con un -0,18%. A pesar de esto, existen más variaciones positivas que negativas, produciendo una variación promedio de los tres años de 1,00%, lo cual confirma la tendencia principal de precios al alza que se puede apreciar en la Figura 6.

4.4 Precio plata

De la Figura, Evolución Mineral Secundario – Plata (ver Figura 7), utilizando los datos de la Tabla Precios Históricos – Plata (ver Tabla 6), podemos apreciar que:

Durante el año 2008 hubo una tendencia irregular con alzas y bajas; sin embargo, se evidenció una baja muy significativa en el segundo semestre. El año inició con un precio de USD \$15.96 por onza troy y finalizó en USD \$10.29 por onza troy. El pico más alto fue en el mes de marzo con un precio de USD \$19.51 por onza troy; mientras que el pico más bajo fue de USD \$9.87 en el mes de noviembre.

En el año 2009 hubo una tendencia al alza sostenida y no muy alta. El año inició con un precio de USD \$11.29 por onza troy y culminó en USD \$17.67 por onza troy. El pico más alto fue el mes de noviembre con un precio de USD \$17.82; mientras que el pico más bajo fue de USD \$11.29 por onza troy en el mes de enero.

Durante el año 2010 hubo una tendencia principal al alza; iniciando el precio en USD \$17.79 por onza troy y culminando el USD \$29.35 por onza troy; el pico más bajo fue de USD \$15.87 por onza troy en el mes de febrero y el pico más alto fue de USD \$29.35 por onza troy en el mes de diciembre.

En el año 2011 hubo una tendencia muy irregular con alzas y bajas; iniciando el precio en USD \$28.40 por onza troy y culminando el USD \$30.41 por onza troy; el pico más bajo fue de USD \$30.41 por onza troy en el mes de diciembre y el pico más alto fue de USD \$41.97 por onza troy en el mes de abril.

Durante el año 2012 hubo una tendencia más o menos regular o sostenida con alzas y bajas; iniciando el precio en USD \$3077 por onza troy y culminando el USD \$31.96 por onza troy; el pico más bajo fue de USD \$30.41 por onza troy en el mes de diciembre y el pico más alto fue de USD \$41.97 por onza troy en el mes de abril.

Existe una tendencia muy irregular, con alzas y bajas constantes e incluso dentro del mismo año; sin embargo, se puede determinar una tendencia al alza. Por esta razón se podría esperar que en el presente año y los subsiguientes, los precios continúen subiendo. Esto no

quiere decir que no existirán bajas, sino, que en términos generales los precios de la plata irán subiendo anualmente.

En la Tabla 6, se puede apreciar la variación mensual que existe en el precio de este Metal Secundario. En concordancia con lo que se puede apreciar en la tabla, existen sucesivas variaciones positivas o negativas, significando variaciones muy irregulares. De esta manera, la variación positiva más alta corresponde al mes de abril 2011, con un 14,68%; la variación positiva más baja corresponde al mes de junio 2010, con un 0,16%; la variación negativa más alta corresponde al mes de agosto 2008, con un -22,80%; y, la variación negativa más baja corresponde al mes de junio 2008, con un -0,49%. A pesar de esto, existen más variaciones positivas que negativas, produciendo una variación promedio de los tres años de 0,76%, lo cual confirma la tendencia principal de precios al alza que se puede apreciar en la Figura 7.

4.5 Apreciaciones generales

Realizando un análisis general del precio histórico tanto del Mineral Principal, como de los Minerales Secundarios, se puede apreciar que los precios son muy inestables y de un comportamiento muy complejo. Existen varias variables que pueden afectar el mercado de los minerales, las mismas que pueden cambiar de un año a otro. Los dos principales factores que afectan a todos los *commodities*³⁰ son la oferta y demanda. De su misma definición, se puede extraer, que la fijación del precio viene dada por el derecho a comerciar con estos, por parte de sus propietarios. Es decir, que la fijación de precios de los *commodities* viene dada por sus propietarios y su voluntad de venderlos o conservarlos.

³⁰ *Commodities*: “Del inglés, materias primas. Se trata de productos cuyo valor viene dado por el derecho del propietario a comerciar con ellos, no por el derecho a usarlos. Un ejemplo serían el petróleo, el maíz, el cobre, el trigo, etc. Con el crecimiento de las bolsas de commodities a nivel mundial, se desarrollaron nuevos conceptos del término commodity. La definición legal utilizada en los Estados Unidos según la cual un commodity es todo aquello que sea subyacente en un contrato de futuros de una bolsa de commodities establecida, amplió el concepto para que mediante éste, prácticamente cualquier cosa pueda ser un commodity” **Fuente especificada no válida.**

De esta manera, se puede decir que el precio generalmente se fija por un equilibrio entre la oferta y la demanda. Este equilibrio se ve afectado directamente cuando cualquiera de estos factores son alterados por las variables: políticas, comerciales, económicas, etc. Es así que de existir una sobre demanda del mineral, los precios tienden a subir debido a su escasez en el mercado. Por el otro lado, si la demanda disminuye y existe una sobre demanda, los precios igualmente disminuyen, debido a su abundancia en el mercado. Por esta razón, los productores de minerales pretenden mantener el equilibrio de la oferta y la demanda, para no interferir en el equilibrio existente, más allá de las leyes que pretenden de igual manera mantener este equilibrio. Sin embargo, son las variables antes mencionadas las que afectan este equilibrio y pueden generar variaciones mínimas o drásticas en los precios.

Una de las principales causas o variables que han afectado los precios en los últimos años analizados es la apertura del continente asiático al mundo. En Asia del Este, se han dado a conocer nuevas potencias con un crecimiento acelerado. Principalmente el gigante chino, y sin dejar atrás la gran India. La influencia china ha sido atribuida por varios expertos debido a la escasez de cobre provocada desde el año 2003 al captar la mayoría de la oferta mundial (Universia Knowledge Wharton, 2005).

El año 2008 fue un año de revelación mundial del gigante chino, donde se dio a conocer todo su potencial económico, productivo y humano. Con los Juegos Olímpicos de Beijín y los Juegos Paraolímpicos de Pekín se mostró la gran inversión interna que realizó durante años anteriores, el crecimiento sostenido y su capacidad de producción. Previo al año 2008 existieron exorbitantes alzas del precio del cobre, lo cual fue considerado como consecuencia de la inversión en infraestructura realizada por los chinos. Esto se corrobora, por la baja excesiva del precio del cobre en el segundo semestre del año 2008 y principios del 2009. La inversión del gigante chino, se ha visto reflejada en su aumento de producción de energía eléctrica, especialmente energía renovable del año 2007 al 2008 (Bradsher, 2010) lo

cual converge en su gran crecimiento económico y consecuentemente graves consumiciones de inflación a partir del 2008 (Bloomberg News, 2011).

Otra de las principales variables que han influido en los precios de los minerales y que es menester resaltar es la crisis económica mundial que se desencadenó a partir del año 2008. Curiosamente coincide con la excesiva alza del cobre en dicho año y la abrupta baja en el año siguiente. Esto se debe a que los altos precios de los minerales, especialmente el cobre, y el alto precio del petróleo que se tuvo durante el mismo año (El Economista, 2008), fueron antecedentes que dieron lugar a la crisis económica mundial reflejada en la crisis crediticia, hipotecaria y de confianza en los mercados.

Esta crisis tuvo un impacto mundial y de rápida propagación, afectando a países con economías pujantes y emergentes, como el ya mencionado caso de China e India, Sudáfrica, Argentina, Brasil y México, entre otros. A pesar de los antecedentes mencionados, el principal origen de esta crisis crediticia e hipotecaria, fue la burbuja inmobiliaria que se vino desarrollando en Estados Unidos. Ya lo dijo el financiero George Soros “El estallido de la crisis económica de 2008 puede fijarse oficialmente en agosto de 2007 cuando los Bancos centrales tuvieron que intervenir para proporcionar liquidez al sistema bancario” (Soros, 2008). La crisis pronto se vio reflejada en los mercados bursátiles y se empezó a propaga por varios bancos y entidades financieras norteamericanas, afectando directamente a la liquidez de las personas (BBC, 2008).

A la par, la economía empezó a propagarse por toda Europa, sin que Banco Central Europeo pueda tomar medidas efectivas a tiempo, reflejándose en las primeras medidas de retraso, austeridad y contención del gasto público en el año 2008. La inestabilidad económica europea empezó a afectar a las distintas economías de los países miembros de la eurozona como España, Francia y Alemania (El Economista, 2008).

Esta crisis mundial ocasionó una abrupta baja del precio de los minerales, especialmente del cobre en el año 2009, luego de su impresionante auge en el año 2008 ocasionado por el gigante chino y la zona asiática.

Luego del año 2009 los precios de los minerales empiezan a recuperarse como consecuencia de la imposibilidad de superar la crisis a nivel mundial y local de las grandes potencias. Esta recuperación notable se debe al giro hacia los metales por parte de los inversionistas en ausencia de un mercado estable en el que invertir, como lo había sido el mercado inmobiliario, causante de la crisis. Se puede comprender el giro de los inversionistas debido a la elasticidad³¹ que tienen los *commodities*, especialmente los minerales más valorados como son el oro, plata y cobre. Esta elasticidad de los minerales proporciona una cierta seguridad a los inversionistas en momentos de crisis ya que los minerales son productos tangibles con facilidad de negociación y rápida venta.

4.6 Comparación de los precios en fechas relevantes

Con el fin de hacer un análisis sobre la determinación del precio base de los minerales, para efectos de cálculo del futuro Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, procederemos a comparar los precios de los distintos minerales, en las fechas importantes, antes indicadas; es decir, el inicio de la negociación de El Contrato, el 15 de febrero de 2011; la finalización de las negociaciones, el 10 de febrero de 2012; y, la fecha de suscripción de El Contrato, el día 5 de marzo de 2012; comparándolos con el precio establecido en El Contrato. Para la elaboración de la tabla se tomarán los valores previamente indicados en las tablas anteriores: Tabla 4, 5 y 6.

³¹ Una medida de la relación entre un cambio en la cantidad demandada de un bien y un cambio en el ingreso real. Elasticidad ingreso de la demanda es un término económico que se refiere a la sensibilidad de la cantidad demandada de un determinado producto en respuesta a un cambio en los ingresos del consumidor **Fuente especificada no válida.**

De la Figura Comparación Fechas Importantes (ver Figura 8), así como tabla de donde se obtienen los datos, Comparación Fechas Importantes (ver Tabla 7), se puede apreciar que en las distintas fechas: inicio de negociación de el Contrato, fin de negociación de el Contrato, y suscripción de el Contrato; el precio de cotización de los Minerales presenta variaciones importantes, comparado con el precio efectivo de El Contrato. Tampoco coincide con el promedio del precio de mercado que se puede establecer con base en las tres fechas antes indicadas. En el caso del cobre, se acerca bastante al promedio, mientras que en el oro y la plata está muy por encima de este. Es así que nuevamente se justifica la importancia del Mineral Principal, cobre, sobre los Minerales Secundarios, oro y plata. Se puede interpretar de manera que la obtención de oro y plata será mínima o muy a largo plazo, por lo que tiene un precio más alto que el promedio; por el contrario, en el caso del cobre, se asemeja bastante al promedio, posiblemente considerando una diferencia a favor mínima debido a la tendencia al alza que se explicó anteriormente.

Con los mismos datos de la Figura 8, se procedió a elaborar tablas comparativas de las fechas importantes, para cada uno de los minerales de El Contrato: cobre, oro y plata.

Con las tres Figuras, Comparación Fechas Importantes – COBRE (ver Figura 9), Comparación Fechas Importantes – ORO (ver Figura 10), y, Comparación Fechas Importantes – PLATA (ver Figura 11), se puede apreciar de mejor manera los precios de las fechas importantes, un promedio de estas y la establecida en El Contrato para cada uno de los minerales. Con esto, se confirma lo antes dicho en cuanto a que en las distintas fechas de inicio de negociación El Contrato, fin de negociación de El Contrato, suscripción de El Contrato; comparado con el precio efectivo de El Contrato, no coinciden en ninguno de los minerales. Tampoco coincide con el promedio que se procedió a calcular con las tres fechas antes indicadas. En el caso del cobre, se acerca bastante al promedio, mientras que en el oro y la plata está muy por encima de este. Es así que nuevamente se justifica la importancia del

Mineral Principal, cobre, sobre los Minerales Secundarios, oro y plata. Se puede interpretar de manera que la obtención de oro y plata será mínima o muy a largo plazo, por lo que tiene un precio más alto que el promedio; por el contrario, en el caso del cobre, se asemeja bastante al promedio, posiblemente considerando una diferencia a favor mínima debido a la tendencia al alza que se explicó anteriormente.

En este momento cabe resaltar la importancia del precio base o pactado frente para el cálculo del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Como bien se explicó anteriormente, el precio base forma parte de la fórmula para el cálculo de este impuesto; esto implica en la práctica que el precio base establece un límite para determinar si existen ingresos extraordinarios y por ende si se configura el hecho generador del impuesto. Es decir, el precio base establece el valor sobre el cual las ventas generarán un ingreso extraordinario y el pago del impuesto.

4.7 Proyección cobre

Con los datos históricos obtenidos, se procedió a realizar una proyección de los precios del Mineral Principal – Cobre, para los tres primeros años de producción; es decir 2014, 2015 y 2016, considerando que Ecuacorriente planifica empezar a explotar a finales del 2013 (Diario - El Mercurio, 2012, pág. 1). Adicionalmente, es necesario mencionar que para la elaboración de esta proyección, se tomaron únicamente los tres últimos años históricos, debido a la irregularidad que existió durante el año 2008 y 2009.

Para la elaboración de esta tabla, en el mes 1 se utilizó el último valor histórico reflejado en la Tabla 4; esto es, el valor correspondiente al mes de diciembre 2012. En el resto de meses se utilizó la variación porcentual obtenida en la Tabla 4.

Se realizó la proyección de esta manera, debido a la complejidad de predecir los valores futuros del precio de los minerales. Existen varias variables que pueden afectar el

mercado de los minerales, las mismas que pueden cambiar de un año a otro. Los dos principales factores que afectan a todos los *commodities* son la oferta y demanda. De su misma definición, se puede extraer, que la fijación del precio viene dada por el derecho a comerciar con estos, por parte de sus propietarios.

Es así que de existir que el precio generalmente se fija por un equilibrio entre la oferta y la demanda. Este equilibrio se ve afectado directamente cuando cualquiera de estos factores son alterados por las variables: políticas, comerciales, económicas, etc. Es así que de existir una sobre-demanda del mineral y se mantiene o disminuye la oferta, los precios tienden a subir debido a su escasez en el mercado. Por el otro lado, si la demanda disminuye y se mantiene o sube la oferta, los precios igualmente disminuyen, debido a su abundancia en el mercado. Por esta razón, los productores de minerales pretenden mantener el equilibrio de la oferta y la demanda, para no interferir en el equilibrio existente, más allá de las leyes que pretenden de igual manera mantener este equilibrio. Sin embargo, son las variables antes mencionadas las que afectan este equilibrio y pueden generar variaciones mínimas o drásticas en los precios.

Debido a que no podemos predecir el comportamiento de las variables que inciden en la oferta y demanda, se considera que existirán afectaciones más o menos similares en los siguientes tres años. Considerando lo antes dicho, se ha estimado que la manera más adecuada para realizar la proyección de precios es considerar que las variaciones históricas se repetirán en el mismo lapso de tiempo (ver Tabla 8).

De esta manera, en la Figura 12 se muestra las distintas variaciones, al alza o baja, las cuales son casi idénticas, al igual que la tendencia reflejada en la línea Tendencia Proyección. Lo que se debe rescatar de esta Figura son los meses en los que se tiene un valor superior al pactado en el Contrato; es decir, los meses con un precio superior a USD \$4.00 por libra de

cobre metal equivalente son: diciembre 2013 a agosto 2014. Estos meses con valores superiores son aquellos que podrían generar Ingresos Extraordinarios y consecuentemente el cumplimiento del hecho generador del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.

4.8 Proyección oro

Con los datos históricos obtenidos, se procedió a realizar una proyección de los precios del Mineral Secundario – Oro, para los tres primeros años de producción; es decir 2014, 2015 y 2016, considerando que Ecuacorriente planifica empezar a explotar a finales del 2013 (Diario - El Mercurio, 2012, pág. 1). Adicionalmente, es necesario mencionar que para la elaboración de esta proyección, se tomaron únicamente los tres últimos años históricos, debido a la irregularidad que existió durante el año 2008 y 2009.

Para la elaboración de esta tabla, en el mes 1 se utilizó el último valor histórico reflejado en la Tabla 5; esto es, el valor correspondiente al mes de diciembre 2012. En el resto de meses se utilizó la variación porcentual obtenida en la Tabla 5.

Debido a que no podemos predecir el comportamiento de las variables que inciden en la oferta y demanda, se considera que existirán afectaciones más o menos similares en los siguientes tres años. Se realizó la proyección de esta manera, debido a la complejidad de predecir los valores futuros del precio de los minerales. Considerando lo dicho *ut supra*, se ha estimado que la manera más adecuada para realizar la proyección de precios es considerar que las variaciones históricas se repetirán en el mismo lapso de tiempo (ver Tabla 9).

Debido a la forma de de realizar la proyección, antes explicada, se ha obtenido una Figura muy similar a la Figura 6 (ver Figura 13). De esta manera las distintas variaciones, al alza o baja, son casi idénticas, al igual que la tendencia reflejada en la línea Tendencia Proyección. Lo que se debe rescatar de esta Figura son los meses en los que se tiene un valor superior al pactado en el Contrato; es decir, los meses con un precio superior a

USD\$1,710.75 por onza troy: todos a partir de abril 2013. Estos meses con valores superiores son aquellos que podrán generar Ingresos Extraordinarios y consecuentemente el cumplimiento del hecho generador del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Sin embargo, hay que recordar que el oro es un Mineral Secundario en este contrato, por lo que no es objeto principal de explotación, ya que de conformidad a los estudios no se han encontrado mayores yacimientos con este mineral.

4.9 Proyección plata

Con los datos históricos obtenidos, se procedió a realizar una proyección de los precios del Mineral Secundario – Plata, para los tres primeros años de producción; es decir 2014, 2015 y 2016, considerando que Ecuacorriente planifica empezar a explotar a finales del 2013 (Diario - El Mercurio, 2012, pág. 1). Adicionalmente, es necesario mencionar que para la elaboración de esta proyección de ingresos por explotación de plata, se tomaron únicamente los tres últimos años históricos, debido a la irregularidad que existió durante los años 2008 y 2009.

Para la elaboración de esta tabla (ver Tabla 10), en el mes 1 se utilizó el último valor histórico reflejado en la Tabla 6; esto es, el valor correspondiente al mes de diciembre 2012. En el resto de meses se utilizó la variación porcentual por mes, que consta en la Tabla 6.

Se realizó la proyección de esta manera, debido a la complejidad de predecir los valores futuros del precio de los minerales. Considerando lo dicho *ut supra*, se ha estimado que la manera más adecuada para realizar la proyección de precios es considerar que las variaciones históricas se repetirán en el mismo lapso de tiempo (ver Tabla 10).

Debido a la forma de de realizar la proyección, antes explicada, se ha obtenido una Figura muy similar a la Figura 7 (ver Figura 14). De esta manera las distintas variaciones, al alza o baja, son casi idénticas, al igual que la tendencia reflejada en la línea Tendencia

Proyección. Lo que se debe rescatar de esta figura son los meses en los que se tiene un valor superior al pactado en el Contrato; es decir, los meses con un precio superior a USD \$35.21 por onza troy: todos a partir de septiembre 2013. Estos meses con valores superiores son aquellos en los que se podrán generar Ingresos Extraordinarios y consecuentemente el cumplimiento del hecho generador del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Sin embargo, hay que recordar que la plata es un Mineral Secundario en este contrato, por lo que no es objeto principal de explotación, ya que de conformidad a los estudios no se han encontrado mayores yacimientos con este mineral.

4.10 Análisis de recaudaciones del Servicio de Rentas Internas (SRI)

El Servicio de Rentas Internas (SRI) anualmente publica su Informe de Recaudación de Impuestos, presentando un resumen de las recaudaciones que se han obtenido durante los doce meses previos, en los impuestos más importantes que éste administra. Adicionalmente presenta una comparación con años anteriores y la meta prevista para el año de publicación. Es así que entre otros impuestos, se presenta la recaudación del Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a los Consumos Especiales, así como el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Cabe recalcar que respecto al Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, existe una nota aclarativa de que esta información es provisional y está sujeta a revisión contable. De esta manera, tenemos los siguientes datos:

Puesto que el impuesto fue creado en a finales del año 2007, éste comenzó a ser aplicado a partir del ejercicio 2008 en concordancia con el artículo 11 de Código Tributario³², que establece la vigencia de la Ley.

³² Art. 11.- Vigencia de la ley.- Las leyes tributarias, sus reglamentos y las circulares de carácter general, regirán en todo el territorio nacional, en sus aguas y espacio aéreo jurisdiccional o en una parte de ellos, desde el día siguiente al de su publicación en el Registro Oficial, salvo que establezcan fechas especiales de vigencia posteriores a esa publicación. Sin embargo, las normas que se refieran a tributos cuya determinación o liquidación deban realizarse por

Durante los años 2008 (Servicio de Rentas Internas, 2008, pág. 2) y 2009 (Servicio de Rentas Internas, 2009, pág. 4) tampoco hubo recaudación alguna. En estos años, la falta de recaudación del Impuesto obedeció a la aplicación de la Disposición Transitoria Novena de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador³³, que establecía la aplicación de este impuesto a los a contratos que se firmen a partir de la publicación de dicha ley.

Adicionalmente, se debe tener en cuenta que, hasta la fecha, no se ha expedido el reglamento que regule este impuesto, conforme estaba previsto en la LRETE. En consecuencia, al no existir el reglamento no se había regulado ante qué autoridad debe ser pagado el impuesto, en qué forma, ni demás detalles que usualmente son regulados por un reglamento.

Se debe resaltar que durante estos años, los primeros años después de la creación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, no existió recaudación alguna por la aplicación de la Disposición Transitoria Novena de la LRETE. Es recién a partir del año siguiente, 2010, que se empieza a recaudar este impuesto, una vez que se reformó la Ley de Equidad Tributaria y algunos aspectos fundamentales del impuesto, como la periodicidad mensual del mismo. A esta fecha, la de la reforma a la Ley de Equidad Tributaria, se habían firmado algunos contratos petroleros que hubo con los concesionarios de los distintos bloques; de esta manera, se empezó a generar el IIE.

Es a partir de los años subsiguientes que se aplica y recauda el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, con la expedición de la resolución del Servicio de Rentas Internas (SRI), que contiene el formulario (Formulario 112) de declaración del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, en febrero del 2010.

períodos anuales, como acto meramente declarativo, se aplicarán desde el primer día del siguiente año calendario, y, desde el primer día del mes siguiente, cuando se trate de períodos menores.

³³ NOVENA: El impuesto a los Ingresos Extraordinarios establecido en la presente Ley se aplicará a los contratos que se suscriban a partir de la publicación de esta Ley.

Es con la resolución No. NAC-DGERCGC10-00036 del 11 de febrero de 2010 del Servicio de Rentas Internas, que se empieza a regular la declaración y pago del IIE. En este año se tenía como meta recaudar USD \$231, 035,006.00. En los reportes, se refleja una recaudación efectiva USD \$ 560, 608,264.00 Obteniendo de esta manera un cumplimiento de la meta del 242,7%; muy por encima de las expectativas de la autoridad recaudadora. (Servicio de Rentas Internas, 2010, pág. 6)

Se debe tener en cuenta que al ser este el primer año de recaudación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, las expectativas de recaudación por parte del SRI, no eran muy altas, considerando el precio histórico del petróleo que se había tenido en años anteriores. Por esta razón, al finalizar el año, las recaudaciones efectivas superaron las expectativas, obteniendo el 242,7% de cumplimiento de la meta planteada. Esta excesiva recaudación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios se debió también a la recuperación del precio del petróleo en este año, tal como se puede apreciar de los Precios del Petróleo Ajustados a la Inflación (ver Figura 1).

En el año 2011 la meta programada por el SRI era recaudar USD \$35, 000,000.00; una meta inferior a la del año anterior, a pesar de la exitosa recaudación que se obtuvo. Esto se debe a que en el año 2010 se realizó la negociación de los contratos petroleros más grandes e importantes; pasando de ser Contratos de Participación, a Contratos de Prestación de Servicios (Ministerio de Recursos Naturales No Renovables, 2011), modalidad contractual que al no contemplar el derecho de propiedad sobre el crudo por parte de las compañías contratistas, no genera ingresos extraordinarios ni el impuesto sobre estos. En el informe se puede apreciar una recaudación efectiva de USD \$ 28, 458,253.00 Obteniendo de esta manera un cumplimiento de la meta, apenas del 81,3 %; sin ni siquiera llegar a lo esperado por el SRI (Servicio de Rentas Internas, 2011, pág. 4).

Se debe destacar que en el año 2011 la meta de recaudación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, fue mucho menor a la del año anterior. Entre otras, la baja producida en el precio del petróleo a finales del año anterior y la paulatina recuperación durante el 2011, además de la incorporación de la nueva modalidad contractual de Prestación de Servicios por parte de las compañías contratistas, con las razones de la drástica disminución tanto en las estimaciones como en la falta del cumplimiento de la meta de recaudación, alcanzando apenas el 81,3% de la recaudación propuesta.

Durante el año 2012 no se planteó meta alguna para recaudar el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, seguramente bajo similares consideraciones. Sin embargo, en el informe presentado, se obtuvo una recaudación de USD \$338.00. Obteniendo una recaudación mínima comparada con los años de efectiva recaudación (Servicio de Rentas Internas, 2012, pág. 4).

Se debe entender que en el año 2012, no existía expectativa alguna de recaudación del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Esto, debido al cambio del tipo de contrato petrolero, a Contratos de Prestación de Servicios, especialmente con los Contratos de Prestación de Servicios para Campos Marginales; la salida de varias compañías petroleras del país; y, la falta de producción de otros recursos naturales no renovables también generados de ingresos extraordinarios como los minerales. Sin embargo, a pesar de todo esto, hubo una recaudación ínfima de apenas USD \$338.00 que posiblemente se obtuvo algún saldo pendiente del ejercicio anterior

4.11 Imposibilidad de firma con Kinross (Moncayo Sanchez, 2013)

Kinross es una de las compañías mineras más importantes del mundo, que viene desarrollando actividades mineras desde 1993. En el Ecuador, fue constituida como Aurelian Ecuador S.A. en el año 2003. En septiembre de 2008, a través de una operación de papeles en

la Bolsa de Toronto, Canadá, Aurelian Ecuador S.A. pasó a formar parte de una de las mayores productoras de oro del mundo, *Kinross Gold Corporation*. Esta compañía de origen canadiense se caracteriza por los proyectos mineros auríferos. Luego de obtener las concesiones del Estado ecuatoriano, especialmente en la Cordillera del Cóndor, en el sureste de Ecuador, y realizar las consultas a la comunidad local, la compañía inició un programa de exploración regional. Los resultados obtenidos permitieron identificar áreas de interés minero. Así, en marzo de 2006, se halló un tenor significativo de oro a gran profundidad bajo la tierra, en concesión llamada Fruta del Norte (Kinross Ecuador, 2012).

Kinross obtuvo más de noventa y dos concesiones mineras en la República del Ecuador, ubicadas principalmente en la Cordillera del Cóndor, en el sureste de Ecuador. Antes de iniciar el proceso de negociación de un Contrato Minero, empezó a realizar estudios desde el año 2004 hasta terminar la factibilidad del proyecto denominado Fruta del Norte en el año 2012. El descubrimiento de once millones de onzas de oro, uno de los descubrimientos más importantes en el Ecuador durante los últimos diez años, fue el motivo para que Kinross quisiera realizar la explotación minera de dicho proyecto. Dos concesiones fueron tomadas en cuenta para empezar la etapa de negociación de un Contrato Minero con el Gobierno ecuatoriano; una donde estaba el depósito Fruta del Norte – Concesión La Zarza; y, dónde se planea instalar la planta de beneficio –Concesión Colibrí.

La fase de exploración inicial de las concesiones antes dichas, tuvo que ser terminada a finales del año 2010. Acto seguido, se pasó a la fase de exploración avanzada, donde se inició oficialmente las negociaciones con el gobierno ecuatoriano. Estas negociaciones duraron aproximadamente un año, antes de verse truncadas por los puntos más álgidos que se desarrollaron en la misma: *windfall tax* (Impuesto a los Ingresos Extraordinarios), las regalías anticipadas y el incremento de la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas; siendo los dos

primeros los más importante o de mayor peso para la toma de decisiones durante la negociación.

El Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (IIE) o *Windfall Tax* tiene un gran impacto en el proyecto y rentabilidad del mismo, siendo vital para la obtención de números azules³⁴, recayendo en la negociación de los precios que pueden ser proyectados por onza de oro y los precios históricos, demostrando técnicamente cuál puede ser la variación de precios a futuro.

En el caso de Kinross fue de gran impacto, ocasionando la reestructuración del análisis de factibilidad de los proyectos en Ecuador. Las posiciones de las partes negociadoras, Kinross y gobierno ecuatoriano, eran distintas respecto a este impuesto. Kinross buscaba que el proyecto Fruta del Norte pueda ser competitivo dentro del portafolio de proyectos que la compañía maneja a nivel mundial; lamentablemente, este proyecto dejó de ser atractivo para los inversionistas de la compañía, en el momento en el que se inició la negociación del IIE y la postura del gobierno ecuatoriano no fue una postura conciliadora sin buscar puntos medios. Por esta razón, los inversionistas de la compañía empezaron a ver más atractivos al resto de proyectos ubicados en Rusia y la República Islámica de Mauritania.

Otra de las grandes trabas durante la negociación con el gobierno ecuatoriano fue la imposibilidad de amortizar las regalías anticipadas dentro de la inversión inicial. E indiscutiblemente el incremento de la tarifa del Impuesto de Salida de Divisas que afectó directamente a la rentabilidad del proyecto.

Empero, no se debe dejar de lado otros aspectos de menor peso que influyeron en la paralización de negociación del Contrato. A la par de los temas técnicos económicos tributarios también los momentos políticos del gobierno frente a la población ecuatoriana es un aspecto que influye directamente.

³⁴ Se habla de esto cuando la rentabilidad es positiva, y de números rojos cuando ésta es negativa.

A todas luces, la razón primordial para truncar la negociación entre el gobierno ecuatoriano y Kinross fue la posición del gobierno en el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, la imposibilidad de amortizar las Regalías Anticipadas y el incremento en la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas.

Todos los proyectos que mantiene Kinross a nivel mundial son proyectos auríferos. Los proyectos con los que compite directamente el proyecto de Fruta del Norte son el proyecto de Mauritania en África y el proyecto de Kupol en Rusia. Estos proyectos se convirtieron más competitivos gracias a que no gravaban con tantos impuestos. A pesar de no tener las cifras oficiales de la rentabilidad de los proyectos³⁵, se sabe que la diferencia entre los mencionados proyectos era considerable. En el caso de Rusia, el gobierno busca disminuir la cantidad y tarifas de los impuestos a fin de atraer la inversión extranjera y proporcionar el ambiente necesario para que exista transferencia de tecnología y conocimientos. En el caso de Mauritania, el gobierno aplicaba políticas similares, a pesar de que los impuestos eran un poco más altos que en el caso de Rusia. Cabe resaltar que en estos países también existe el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, aunque no tenga el mismo nombre y distintas fórmulas de aplicación.

Por otro lado, se debe tener en cuenta la posición de los inversionistas respecto al IIE, ya que al ser un tema álgido, se analizaban las repercusiones no solo económicas que podía tener el mismo a nivel regional. Existía una cierta coacción de los accionistas sobre la compañía, ya que si Kinross llegaba a un acuerdo con el gobierno ecuatoriano, esto podría despertar en el resto de países de la región un interés por aplicar el mismo modelo de impuestos a la industria minería. Esto no era de interés de los accionistas ya que mantienen actualmente algunos proyectos en otros países de la región como Perú, Colombia o Bolivia.

³⁵ No se puede obtener estas cifras ya que es información confidencial de la compañía.

Actualmente el Ecuador no es un país competitivo para hacer inversiones en el sector minero dentro de la región andina. Sin embargo, el gobierno ecuatoriano busca replicar el modelo chileno que es líder en la búsqueda de inversión extranjera para la minería a gran escala, pretendiendo instaurar un rubro de ingresos económicos por minería a gran escala. Ecuador es un país que se encuentra bajo la lupa mundial, a la espera de los resultados de la negociación con las empresas mineras, tomando en cuenta que existen otros proyectos que se piensan desarrollar por parte del Estado. Hay que rescatar que se destaca por ser un gobierno pro minería y en busca de dar las condiciones necesarias para promover esta industria, en tanto en cuanto cumplan con las expectativas para la conformidad de las partes.

A pesar de todo esto, las negociaciones entre la compañía y el gobierno ecuatoriano se han mantenido y han ido avanzando en los detalles del cierre del mismo. Se espera que se llegue a la firma del esperado contrato minero en el presente año.

4.12 Ejemplo práctico

En cuanto a la aplicabilidad a los contratos mineros, como se explicó anteriormente, el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, también está previsto en la Ley de Minería, y se aplicará de manera general a todos los minerales y productos obtenidos de la minería, especialmente al oro, plata y cobre. Al efecto, aunque todavía no se ha determinado exactamente cómo será la aplicación del IEE a estos contratos, se asume que será utilizando la misma base imponible con su respectiva definición, así como la fórmula establecida en el Contrato de Explotación modelo que fue aplicado a la compañía Ecuacorriente.

Con fines explicativos únicamente, procederemos a realizar un ejemplo práctico de la aplicación y cálculo del Ingreso a los Impuestos Extraordinarios, tomando como producción el primer mes en el que existen Ingresos Extraordinarios, de acuerdo a la proyección realizada anteriormente; es decir, tomando el mes de proyección 12 para el Mineral Principal

– Cobre, y un precio de referencia para dicho mes de \$4.283 USD/libra Para el cálculo del IPC y su ajuste, consideraremos un IPC de 233.21 para el mes de proyección 12. De igual manera, se tomará para los cálculos una producción anual de 180 millones de libras; es decir, una producción mensual promedio de 15 millones, de acuerdo a lo previsto por Ecuacorriente (Diario - El Mercurio, 2012).

Para el cálculo se aplicará la siguiente fórmula: $IIE = [(PI - (PB \times AI)) \times CM] \times 70\%$.

Donde:

- **IIE** = Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, aplicable cuando el resultado sea positivo.
- **PI** = Precio Internacional de venta de los metales pagables contenidos en los Productos Minerales.
- **PB** = Precio Base determinado por el Contrato.
- **AI** = Ajuste por Inflación, conforme a la variación del IPC.
- **CM** = Cantidad de Minerales, que es aquella obtenida una vez descontadas las mermas y deducciones metalúrgicas, establecidas en los contratos, de conformidad con las prácticas internacionales.

Con estos antecedentes, podemos adentrarnos al cálculo del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Para efectos de un mejor entendimiento del cálculo, a continuación se plantea un ejemplo:

La compañía ABC brinda servicios de Exploración y Explotación de Minerales, tiene suscrito con el Estado Ecuatoriano un contrato de explotación desde marzo 2012, de

conformidad con el artículo 41 de la Ley de Minería. En el mes de proyección 12, dicha compañía realiza una venta por 15, 000,000.00 lb de Cobre a un valor de USD \$4.271 cada una. En dicho mes el precio de referencia emitido por el Banco Central del Ecuador es de USD \$4.283, y el IPC es de USD \$233.210. El precio base del Contrato de USD \$4.00.

En la tabla de cálculo del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (ver Tabla 11), se puede apreciar que existió un Ingreso Extraordinario y consecuentemente se generó el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios.

Mediante la aplicación de la base imponible del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, establecida en el artículo 169 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria de Ecuador (LRETE), se utiliza el precio de referencia publicado por el Banco Central del Ecuador, ya que éste es mayor al precio efectivo de venta. En este caso, la aplicación del precio de referencia, implica una mayor carga tributaria a la compañía ya que se utiliza este precio, determinando un ingreso ficticio, para el cálculo de los Ingresos Extraordinarios. De igual manera se realiza el respectivo ajuste por la variación del Índice de Precios al Consumidor de los Estados Unidos de América, publicado por el Banco Central del Ecuador.

En el caso que nos ocupa, existe un Ingreso Extraordinario, de acuerdo al concepto del mismo establecido en el artículo 165 *Ibidem*. EL Ingreso Extraordinario existente es de USD \$105,620.47. En consecuencia, aplicando la tarifa aplicable del 70%, de conformidad a lo establecido en el artículo 170 *ibidem*, el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios causado es de USD \$73,934.33.

Con este antecedente, y a manera académica, se ha realizado una estimación de estado de pérdidas y ganancias que podría tener una compañía minera con los datos antes dichos

para el cálculo en el ejemplo práctico del IIE, suponiendo que el Impuesto causado y pagado es el mismo para los doce meses (ver Tabla 12).

De la Tabla 12 podemos apreciar que la Utilidad Bruta es de USD \$ 153.756.000,00; la Utilidad Neta es apenas USD \$ 5.314.641,20; la Utilidad Gravable es de USD \$ 4.517.445,02; y la Utilidad a Disposición de los Accionistas o Inversionistas es de apenas USD \$ 2.923.132,57. Por otro lado, el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios asciende a la suma de USD \$ 26.616.358,80.

De la figura Impacto del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en la Utilidad (ver Figura 15), vendrá a nuestro conocimiento la relación que existe entre los distintos tipos de utilidad, Bruta, Neta, Gravable y a Disposición de los Accionistas. De esta manera, podemos apreciar que el impacto del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en la Utilidad Bruta no es tan alto, pero es significativo; mientras que, en la Utilidad Neta, Utilidad Gravable y la Utilidad a Disposición de los Accionistas, tiene un impacto muy alto, significando cuantitativamente que el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios es más que cualquiera de las Utilidades. De tal manera que después del pago de tributos, participación laboral y amortizaciones, la Utilidad a Disposición de los Accionistas se ve reducida significativamente; es decir, en el supuesto de que no existiera el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, los Accionistas percibirían aproximadamente USD \$26, 616,358.80 correspondientes al mencionado impuesto.

De la de comparación porcentual de la Utilidad con el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (ver Tabla 13), se puede apreciar que el IIE tiene un impacto significativo en la Utilidad Bruta; y, que en el resto de Utilidades el impacto es muy alto, significando más del 100% de las mismas. Un impacto del 17.31% de un impuesto sobre la Utilidad Bruta, es muy alto, tomando en cuenta que los Gastos significan el 80% de los ingresos.

El análisis anterior, nos lleva plantearnos la pregunta de por qué una compañía china, como es el caso de Ecuacorriente, accedió a la firma de un *Contrato Minero de Explotación* si la Utilidad a Disposición de los Accionistas se va a ver mermada por el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Debe existir otro tipo de incentivo más allá de las ganancias económicas directas que puede producir la industria minera.

El Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en el derecho comparado

En este capítulo se analizará de manera general otras legislaciones que poseen el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Se debe tener en cuenta que el nombre del impuesto puede cambiar dependiendo del país, así como la forma de aplicarlo puede diferir dependiendo de las distintas legislaciones. Para este análisis se utilizará el *Tax Guide 2012* (Ernst & Young, 2012) de la consultora multinacional Ernst & Young. También se comparará de una manera más profunda el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios con la legislación aplicable en Venezuela y Argelia. Se han escogido estos dos países ya que se considera que pueden proporcionar una visión en la misma región, en el caso de Venezuela, y, de un país que apunta a un crecimiento de la industria minera, como son los países africanos, en el caso de Argelia.

5.1 Comparación general

A continuación se realizará una comparación de manera breve y general de algunos países que aplican el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. Se analizarán los siguientes países: Argelia, Argentina, Camerún, China, Ecuador, Israel, Kenia, Pakistán, Senegal, Tanzania, Trinidad y Tobago, Uzbekistán, y Venezuela.

La República Argelina Democrática y Popular, el norte de África ha estado dentro de su régimen tributario tiene instaurado el *Taxe sur le Revenu Pétrolier - T.R.P.* (Impuesto a los Ingresos Petroleros), y, también posee el *Impôt Complémentaire sur le Résultat - I.C.R.* (Impuesto Adicional a la Renta). En el caso del TRP, el impuesto fue creado en el año 2005 por la Ley No. 05-07, el cual era aplicable a los ingresos obtenidos de la exploración y explotación de recursos no renovables, principalmente hidrocarburos. Para este impuesto la tarifa es del 30% o del 70% dependiendo de la fase del Contrato. En el caso del ICR, fue creado en el año 2006 por la Ordenanza No. 06-10 modificatoria y complementaria a la Ley No. 05-07, siendo aplicable a todos los ingresos obtenidos de la inversión o contratos de las

actividades previstas en la ley de hidrocarburos. Para este impuesto la tarifa aplicable es del 30% de la utilidad obtenida y del 15% en el caso de que las utilidades sean utilizadas en reinversión de capital, sin aplicar ningún tipo de deducción previa al cálculo.

La República Argentina, ha establecido, dentro de su régimen tributario tiene el Impuesto a las exportaciones de crudo. Si bien este impuesto no se aplica directamente a los Ingresos Extraordinarios, se aplica a las exportaciones de petróleo crudo, que se realicen tomando en cuenta los precios en el mercado internacional y aplicando una tarifa cuando exceden de una base, mediante la aplicación de una fórmula concreta.

La República de Camerún, en África central, aplica el Impuesto Adicional al Petróleo o *Additional petroleum tax*, el cual es aplicable a todos los acuerdos de concesión que se celebre con el Estado. Tanto el precio base como la tarifa del impuestos son negociados y plasmados en el acuerdo de concesión, sin que se aplique ningún tipo de deducción previa al cálculo.

La República Popular China, en el este del continente asiático, ha instaurado el Impuesto sobre las Rentas extraordinarias o *Revenue windfall levy*, el cual se viene aplicando desde el año 2006. Se aplica a las Compañías extranjeras que participan con el Gobierno Chino o las compañías Chinas (único régimen). Aplica una tarifa progresiva sobre la fracción que supere el precio base de USD \$55.00 para el crudo. Dicha tarifa fluctúa entre el 20% y el 40% de acuerdo a una tabla publicada por el gobierno que toma en cuenta los precios promedios mensuales de venta. En este caso se aplica una deducción de 0 a 2.50 al precio de venta, establecido en la misma tabla publicada por el gobierno.

En el caso de la República del Ecuador, como se explicó en caps. anteriores, dentro de su régimen tributario tiene instaurado el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, el cual fue creado por la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador en el año 2011.

Actualmente aplica una tarifa del 70% en la fracción que exceda al precio base establecido en el Contrato de explotación de los recursos naturales no renovables, sin que se aplique ningún tipo de deducción previa al cálculo.

El Estado de Israel, en el Oriente Próximo, tiene el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios o *Windfall profits tax* que fue creado por la Ley del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, *Windfall Profits Tax Law*, en el año 2011. Este impuesto se aplica a la fase de producción de los proyectos de explotación de recursos naturales no renovables, especialmente de crudo. El precio base depende de la rentabilidad del proyecto y es fijado por el gobierno con una tarifa entre el 0% y el 50% de los Ingresos Extraordinarios, sin que se aplique ningún tipo de deducción previa al cálculo.

La República de Kenia, es un país del este africano. Dentro de su régimen tributario tiene el impuesto a los Ingresos Extraordinarios o *Windfall profits tax*, el cual se aplica dependiendo de las condiciones que establezca el gobierno y sin que sea aplicable ningún tipo de deducción previa al cálculo.

Pakistán es un país ubicado en el sur de Asia. Dentro de su régimen tributario tiene el Impuesto sobre las ganancias inesperadas del petróleo o *Windfall levy on oil*. Este impuesto se aplica a los contratos de explotación de petróleo. Aplica una tarifa determinada por el gobierno dependiendo si el Contrato es *onshore* (dentro del continente) u *offshore* (fuera del continente) tomando en cuenta un precio base de USD \$30.00 y un ajuste de USD \$0.25 anual y sin que sea aplicable ningún tipo de deducción previa al cálculo.

La República de Senegal es un estado soberano de África Occidental cuya forma de gobierno es la república semi-presidencialista. La República Unida de Tanzania, o simplemente Tanzania, es un país situado en la costa este de África Central. En ambos países, dentro de su régimen tributario se aplica un Impuesto Adicional sobre la Rentabilidad Anual

o *Additional petroleum tax* que tienen las compañías petroleras. Si bien no es un Impuesto sobre los Ingresos Extraordinarios, la rentabilidad adicional o extraordinaria es directamente producida por los Ingresos Extraordinarios consecuencia de los altos precios no previstos del petróleo. En el caso de Senegal la tarifa es fijada por el gobierno y en el caso de Tanzania tarifa fluctúa entre el 25% y el 35% dependiendo de la fijación del gobierno.

La República de Trinidad y Tobago, en el sur del mar Caribe, tiene el Impuesto Suplementario al Petróleo o *Supplemental petroleum tax*, el cual se aplica sobre el precio promedio anual de ventas y en tres rangos de tarifa. Para los contratos firmados antes de 1988 la tarifa es del 0% al 64%; para los contratos firmados después de 1988 la tarifa es del 0% al 55%; y, para los contratos de aguas profundas o de fuentes sólidas la tarifa es de 0% al 40%. En todas las tarifas mencionadas, aplican las deducciones de regalías, un incentivo para la sostenibilidad y del 20% cuando el Contrato utiliza crédito de inversionista.

La República de Uzbekistán es un país situado en Asia Central. Dentro de su régimen tributario tiene el Impuesto en los Excesos de los Ingresos o *Excess profits tax*. El precio base aplicable en estos casos se fija periódicamente mediante ley y la tarifa es de 50 % de la fracción que exceda el precio base, sin que sea aplicable ningún tipo de deducción previa al cálculo.

La República Bolivariana de Venezuela, tiene el Impuesto de las ganancias extraordinarias de la industria petrolera y el Impuesto de las ganancias Exorbitantes de la industria petrolera, ambos creados por la Ley de Contribuciones Especiales para Precios Extraordinarios del Mercado Internacional de Hidrocarburos en el año 2011. Las ganancias son consideradas extraordinarias cuando el precio por barril de petróleo es igual o menor a USD \$70,00; y, son consideradas exorbitantes cuando el precio por barril de petróleo es

mayor a USD \$70,00. La tarifa aplicable puede variar entre el 20% y el 95%, sin que sea aplicable ningún tipo de deducción previa al cálculo.

5.2 Comparación con Venezuela y Argelia

A continuación se realizará una comparación más exhaustiva entre la legislación aplicable respecto al Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en la República del Ecuador (o simplemente Ecuador) y la legislación correspondiente en la República Bolivariana de Venezuela (o simplemente Venezuela) y en la República Argelina Democrática y Popular (o simplemente Argelia). En el caso de Ecuador, objeto de estudio de la presente tesis, se utilizará la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador, publicada el 29 de diciembre de 2007. Para el caso de Venezuela, se utilizará la Ley de Contribuciones Especiales para Precios Extraordinarios del Mercado Internacional de Hidrocarburos y la última reforma a esta ley, publicada el 20 de febrero de 2013. En el caso de Argelia se utilizará la Ley No. 05-07 de 28 de abril de 2005 y la Ordenanza No. 06-10, reformatoria a la Ley No. 05-07 de 30 de julio de 2006.

5.2.1 legislación y concepto.

Como se dijo en el cap. 2, el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (IIE), de acuerdo a la legislación ecuatoriana, está regulado por los artículos 164 al 172 de la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador. En este caso se consideran Ingresos Extraordinarios aquellos percibidos por las empresas contratantes para la exploración y explotación de recursos no renovables, generados en ventas a precios superiores a los pactados o previstos en los respectivos contratos.

En el caso de Venezuela, el IIE se llama Contribución Especial sobre Precios Extraordinarios del Mercado Internacional de Hidrocarburos. En este caso se aplica el precio promedio mensual del crudo *Brent* exceda de USD \$70.00 por barril de todas las salidas de

hidrocarburos. El precio promedio mensual es fijado por el Ministerio del Poder Popular para la Energía y Petróleo, mediante resolución. Sin embargo, cabe resaltar que la misma ley establece literalmente que la contribución se causa y se determina por los volúmenes de hidrocarburos.

La Ley de Reforma Parcial de la Ley de Contribuciones Especiales para Precios Extraordinarios del Mercado Internacional de Hidrocarburos (Ley Reformativa), cambia de nombre a la mencionada Ley por “Ley que crea Contribución Especial por Precios Extraordinarios y Precios Exorbitantes en el Mercado Internacional de Hidrocarburos”. Además define a los Precios Extraordinarios, como aquellos cuyo promedio mensual³⁶ sea mayor al precio establecido en la Ley de Presupuesto del respectivo ejercicio fiscal, pero igual o inferior a USD \$80.00 por barril, en lugar de los USD \$70.00 por barril previstos en la norma parcialmente derogada; y, define a los Precios Exorbitantes como aquellos cuyo promedio mensual³⁷ sea mayor a USD \$80.00 por barril, en lugar de los USD \$70.00 por barril anteriormente establecidos.

En el caso de Argelia la *Loi No. 05-07 du 19 Rabie El Auel 1426 relative aux hydrocarbures* (Ley No. 05-07 –Ley de Hidrocarburos), de 28 de abril de 2005, en el Título VIII Regula el Régimen Fiscal Aplicable a las actividades de Exploración y Explotación. En este caso, hay que destacar que la mencionada ley establece una forma especial de calcular el *Taxe sur le Revenu Pétrolier - T.R.P.* (Impuesto a los Ingresos Petroleros), pagadero mensualmente.

De igual manera, la *Ordonnance No. 06-10 du Rajab 1427 modifiant et complétant la Loi No. 05-07 du 19 Rabie El Auel 1426 relative aux hydrocarbures* (Ordenanza No. 06-10 –modificatoria y complementaria a la Ley 05-07), de 29 de julio de 2006, modifica el artículo

³⁶ La Ley Reformativa establece como precio promedio mensual de cotizaciones internacionales de la cesta de hidrocarburos líquidos venezolanos.

³⁷ *Ibidem.*

86 de la Ley de Hidrocarburos que establece el *Impôt Complémentaire sur le Résultat - I.C.R.* (Impuesto Adicional a la Renta) aplicable a las actividades relacionadas con el sector energético³⁸, pero específicamente de hidrocarburos, que es objeto de la presente comparación.

5.2.2 sujeto activo.

En el caso ecuatoriano, el sujeto activo de este impuesto es el Estado, a través del Servicio de Rentas Internas.

En el caso venezolano, el sujeto activo es el mismo Estado, a través del Ministerio del Poder Popular para la Energía y Petróleo y pagadero al Fondo de Desarrollo Nacional (FONDEN). Sin embargo, con la Ley reformativa establece que estos fondos serán utilizados para garantizar las grandes misiones creadas por el Ejecutivo Nacional, y de otros proyectos prioritarios para el desarrollo del sector productivo nacional, entre otros.

En el caso de Argelia, el sujeto activo es el Estado argelino, a través de la *Agence Nationale pour la Valorisation des Ressources en Hydrocarbures (ALNAFT)*, Agencia Nacional para la Valorización de los Recursos de los Hidrocarburos; siendo esta entidad la encargada de asegurar el pago del impuesto.

5.2.3 sujeto pasivo.

En el caso ecuatoriano, son sujetos pasivos del IEE las empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables.

En el caso venezolano, son sujetos pasivos de la contribución no están especificados en la Ley, pero se los establece como “quienes exporten o transporten al exterior” todo tipo de hidrocarburos, tanto para los Impuestos Ingresos Extraordinarios como para los Ingresos Exorbitantes.

³⁸ Entiéndase por sector energético electricidad, gas e hidrocarburos.

En el caso de Argelia, para la aplicación del TPR o Impuesto Sobre los Ingresos del Petróleo, el sujeto pasivo es el operador del Contrato petrolero, quien debe pagar mensualmente el valor determinado.

Para la aplicación del ICR o Impuesto Adicional a la Renta, son sujetos pasivos todas las personas que tengan participación y/o en la inversión de las actividades energéticas previstas en la Ley de Hidrocarburos.

5.2.4 base imponible.

Para el Ecuador la base imponible está constituida por la totalidad de los Ingresos Extraordinarios, constituyendo estos la diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido en el Contrato, multiplicado por la cantidad de unidades vendidas, a la que hace referencia dicho precio. El precio base del Contrato será ajustado conforme la variación del Índice de Precios al Consumidor de los Estados Unidos de América. También se aplican los ajustes por precios de referencia o precios de transferencia, ajustes de calidad.

Para Venezuela, la base imponible está constituida por la fracción de las exportaciones que exceda de los USD \$70.00 y la fracción que exceda de los USD \$100.00 del precio promedio de venta, de conformidad a la fórmula determinada por el Ministerio del Poder Popular para la Energía y Petróleo.

En el caso de Argelia, la base imponible del TPR o Impuesto Sobre los Ingresos del Petróleo está compuesta por todos los ingresos obtenidos de la producción de petróleo calculado por el valor de producción del perímetro de petróleo anual (área de la concesión) de cada operador conforme a lo establecido por la Ley de Hidrocarburos, restando las deducciones que se permitan para cada año. Se utilizará el precio por barril de petróleo establecido en la misma Ley de Hidrocarburos., aplicando las deducciones establecidas en la misma Ley de Hidrocarburos.

En cuanto al ICR o Impuesto Adicional a la Renta, la base imponible está constituida por todos los ingresos provenientes de la inversión o contratos de las actividades previstas en la ley de hidrocarburos; es decir, de todas las actividades del sector hidrocarburífero.

5.2.5 tarifa.

En el caso de Ecuador, la tarifa del impuesto es del 70%.

Se deducirá de este impuesto todos los pagos que se hayan realizado por concepto de Ingresos Extraordinarios, mediante crédito tributario, a pesar de que en la práctica no existen pagos adicionales a este impuesto. De igual manera, este impuesto será considerado como gasto deducible para la liquidación del Impuesto a la Renta.

En el caso de Venezuela la tarifa puede ser del 50% o 60%, dependiendo del precio promedio mensual de crudo *Brent*, de conformidad a lo determinado por resolución del Ministerio del Poder Popular para la Energía y Petróleo para fijar la metodología técnica para determinar el precio promedio

Se deducirá de este impuesto los volúmenes de hidrocarburos que hubieren importado para su mezcla o transformación en el país; y, también se deducirán los aportes efectuados al FONDEN por las empresas operadoras de hidrocarburos. Por otro lado, los montos pagados por concepto de esta contribución serán considerados como costos para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

Con la Ley Reformatoria se crea distintas tarifas igualmente graduales, de la siguiente manera:

- a) Para los precios extraordinarios: Cuando el promedio mensual³⁹ sea mayor al precio establecido en la Ley de Presupuesto del respectivo ejercicio fiscal, pero igual o

³⁹ *Ibidem.*

inferior a USD \$80.00 se aplica una tarifa del 20% sobre la diferencia entre ambos precios.

b) Para los precios exorbitantes:

1. Cuando los precios exorbitantes sean mayores a USD \$80.00 pero inferiores a USD \$100.00 se aplica una tarifa del 80% sobre la diferencia entre ambos precios.
2. Cuando los precios exorbitantes sean mayores o iguales a USD \$100.00 pero inferiores a USD \$110.00 se aplica una tarifa del 90% sobre la diferencia entre ambos precios.
3. Cuando los precios exorbitantes sean mayores o iguales a USD \$110.00 se aplica una tarifa del 95% sobre la diferencia entre ambos precios.

En el caso de Argelia, para la aplicación del TRP la tarifa aplicable es del 30% o 70%, dependiendo de la fase del Contrato y del precio de venta establecido en la Ley de Hidrocarburos, conforme a los siguientes umbrales en la ley (ver Figura 16). Y mediante la aplicación de su respectiva fórmula (ver Figura 17).

Las deducciones autorizadas están enumeradas en el mismo artículo, no se tendrá en cuenta los intereses ni gastos generales, y son las siguientes:

- a) La cuota o tasa petrolera;
- b) Porciones anuales de inversión para desarrollo, de conformidad a lo establecido en el artículo 87 de la Ley de Hidrocarburos (únicamente relacionadas con la operación y aprobadas en el presupuesto anual);
- c) Estudios de mercado en aplicación de las normas *l'Uplift* del artículo 82 de la Ley de Hidrocarburos;

- d) Inversión en capacitación, de conformidad a lo determinado en la Ley Nacional de Recursos Humanos;
- e) Costos de adquisición de gas natural para la recuperación asistida

En cuanto a la aplicación del ICR o Impuesto Adicional a la Renta la tarifa aplicable sobre los ingresos provenientes de la inversión o contratos de las actividades previstas en la ley de hidrocarburos, es del 30% de acuerdo a los términos y condiciones vigentes a la fecha de pago y tasas de amortización establecidas en el anexo de la Ley de Hidrocarburos.

Este impuesto puede declararse de manera consolidada con todos los contratos e inversiones de los distintos sectores energéticos, de conformidad con lo previsto en la Ley sobre la electricidad y distribución de gas por tubería. Cuando se realice la declaración de esta manera, podrá aplicarse la tarifa reducida del 15%.

5.3 Análisis de la comparación

Como se puede apreciar de la comparación realizada respecto del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en distintos países, los nombres que puede tener así como la forma de determinarlos son muy variados. Es así que en la comparación particular tenemos la Contribución Especial sobre Precios Extraordinarios del Mercado Internacional de Hidrocarburos y la Contribución Especial sobre Precios Exorbitantes del Mercado Internacional de Hidrocarburos para el caso de Venezuela; y el *Taxe sur le Revenu Pétrolier - T.R.P.* (Impuesto a los Ingresos Petroleros) y, el *Impôt Complémentaire sur le Résultat - I.C.R.* (Impuesto Adicional a la Renta), en el caso de Argelia.

Respecto a la base imponible, en Ecuador son la diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido en el Contrato, multiplicado por la cantidad de unidades vendidas, a la que hace referencia dicho precio y la aplicación de los ajustes establecidos en la ley. En Venezuela fracción de las exportaciones que exceda de los USD \$70.00. Y en Argelia para el

TPR son los ingresos obtenidos de la exploración y explotación de recursos no renovables, principalmente hidrocarburos, y para el ICR son los ingresos obtenidos de la inversión o contratos de las actividades previstas en la ley de hidrocarburos

Los sujetos activos siempre son los Estados, a través de las distintas entidades designadas para su control y recaudación; Servicio de Rentas Internas, Ministerio del Poder Popular junto con el Fondo de Desarrollo Nacional (FONDEN), y la *Agence Nationale pour la Valorisation des Ressources en Hydrocarbures (ALNAFT)*; para Ecuador, Venezuela y Argelia respectivamente.

Los sujetos pasivos casi siempre son los mismos. Empresas que han suscrito contratos con el Estado para la exploración y explotación de recursos no renovables, quienes exporten o transporte al exterior, y los operadores o personas que tengan participación y/o en la inversión de las actividades energéticas; en Ecuador, Venezuela y Argelia respectivamente. A pesar de esto, siempre son aquellas personas o empresas que se dedican a la exploración y/o explotación de recursos naturales no renovables.

Así mismo, la tarifa varía, de acuerdo a la base imponible y su forma específica de calcular, variando esta ente el 15% y el 95%. Como se puede apreciar, los países que pretenden atraer la inversión extranjera para los sectores energéticos o extractivitas, como es el caso de Argelia, tiene tarifas bajas y deducciones o reducciones dependiendo de los contratos o reinversión. Mientras que los países que pretenden nacionalizar estas industrias, ya sea nacionalizando los productos finales o volviendo menos competitiva a la industria extranjera, tienen tarifas más altas y menos deducciones o facilidades para los inversionistas foráneos.

En conclusión, con esta comparación, podemos entender que la política aplicada en el Ecuador, es una política que no pretende atraer la inversión extranjera y que busca mantener

los commodities obtenidos, estableciendo una tarifa muy alta para el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. De igual manera, no busca dar facilidades o incentivos mediante reducciones o deducciones al IIE.

Conclusiones y Recomendaciones

Luego del estudio realizado respecto al Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en el Contrato Minero, analizando sus antecedentes, en Contrato Minero en sí, base imponible, efectos económicos, y un estudio comparativo, se ha podido llegar a las siguientes conclusiones:

- El Ecuador ha pasado por distintos tipos de políticas tributarias y redistributivas. El primer modelo nace en la colonia con la monarquía española, seguido por el régimen hacendario que permaneció por varios años, la política centralista de captación estatal, y finalmente con la creación del Servicio de Rentas Internas en la última década del siglo XX, aplicándose inicialmente políticas neoliberales y culminando con un sistema impositivo. Actualmente, se han instaurado las políticas del Socialismo del siglo XXI, con la nacionalización de los recursos naturales como el petróleo y los minerales.
- La Ley de Hidrocarburos fue creada en 1971 para regular las actividades relacionadas con los hidrocarburos ante las inminentes consecuencias del *boom petrolero*. Esta ley, fue modificada varias veces en la década de su creación, especialmente en los tipos de contratos y la participación del Estado, dándole paulatinamente una mayor participación.
- La Ley 42-2006 introduce reformas sustanciales en la Ley de Hidrocarburos. Es con esta ley, que el Estado entra a participar de los Ingresos Extraordinarios del precio del petróleo, atribuyéndole el 50% de la diferencia entre el precio promedio mensual de venta y el precio promedio mensual a la fecha de suscripción del Contrato de participación.

- El Reglamento a la Ley 42, establece el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, únicamente cuando la diferencia de los precios sea positiva y no regula las pérdidas extraordinarias. Este reglamento fue modificado en la actual presidencia, aumentando la tarifa al 99%, obligando a las contratistas petroleras a renegociar sus contratos. Con los nuevos contratos, se redujo la tarifa de este impuesto al 70%.
- El mandato minero fue expedido en el año 2008 por la Asamblea Nacional Constituyente, extralimitándose de las funciones atribuidas y supliendo al poder legislativo. Este mandato extinguió las concesiones mineras existentes y protege a la minería artesanal y de subsistencia. También dispone la creación de un ente regulador de la actividad minera y la necesidad de un marco jurídico para esta materia.
- La nueva Ley de Minería fue creada en el año 2009 regulando las relaciones entre Estado y empresas mineras. Esta ley establece un marco jurídico bastante completo para la materia, especificando las fases mineras, la concesión minera, el Contrato minero, y las obligaciones y derechos de los contratistas.
- El hecho Generador tiene varias definiciones como la de los doctrinarios Giuliani Fonrouge, Acosta-Hoenicka, entre otros. Sin embargo, todos ellos concuerdan en definir al hecho generador o hecho imponible como la operación o situación económica o financiera, hipotética, prevista en la ley que realizada por un sujeto concreto permite el nacimiento de una obligación tributaria concreta.
- De igual manera en toda relación jurídica existen dos sujetos, activo y pasivo. La relación jurídica tributaria no es la excepción, al determinar al sujeto activo como el titular del derecho de crédito, el Estado; y el sujeto pasivo, aquel obligado a cumplir con dicha obligación crediticia, el contribuyente o el responsable.

- La materia grabada es el objeto del tributo, en el caso de estudio, los Ingresos Extraordinarios o las ganancias obtenidas por el alza inesperada de cualquier recurso natural no renovable.
- La base imponible es el monto, valor o base de cálculo del tributo a partir del cual se calcula un Impuesto determinado, que resulta de la cuantificación del hecho imponible. En el caso de Impuesto a los Ingresos Extraordinarios es la totalidad de los Ingresos Extraordinarios.
- El artículo 169 LRETE, define la base imponible del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, en donde se toma en cuenta la totalidad de los Ingresos Extraordinarios, aplicando un ajuste de acuerdo al Índice de Precios al Consumidos de los Estados Unidos de América, y otros ajustes como precios de referencia, precios de transferencia, de calidad y deja abierta la aplicación de otros ajustes.
- Existe una mala redacción del artículo 169 LRETE, al dejar abierta la posibilidad de utilizar distintos métodos de ajustes, sin definir cuáles ni cómo. Se podría interpretar que la intención del legislador es dejar abierta la opción de futuros nuevos factores de ajuste a la base imponible, que puedan surgir en adelante. Sin embargo, esto contradeciría los principios de legalidad y reserva de ley, generando una inseguridad jurídica para los sujetos pasivos.
- La compañía ECUACORRIENTE, concesionario de las concesiones mineras Mirador 1 y Mirador 2, tiene actualmente suscrito un Contrato Minero con el Estado ecuatoriano sobre dichas concesiones. A pesar de ser un contrato plenamente legal y vigente, existieron pequeñas inconsistencias en el proceso, mismas que fueron subsanadas con la suscripción del Contrato.

- Dentro del Contrato, la liquidación de la Regalía Anticipada se realizará al cierre de cada año fiscal, con un veinte por ciento como máximo de la Regalía Anticipada y hasta un cincuenta por ciento de la regalía hasta la fecha devengada, debiendo pagar la diferencia a favor del Estado. Esta disposición contractual, a pesar de no contravenir con lo establecido en las normas legales, podría perjudicar al Concesionario Minero en su flujo de dinero y especialmente en caso de que las regalías anuales no lleguen a cubrir la Regalía Anticipada.
- Dentro del Contrato el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios se encuentra incluido como una variable de la formula contractual para el cálculo de las Regalías. Sin embargo, esto no afecta al cálculo del mismo, ya que únicamente, junto con los gastos de transporte, se lo considera como un rubro deducible al Ingreso Bruto. En tal caso, es necesario remitirse a lo establecido por la LRETE respecto a este impuesto.
- El comportamiento histórico de los minerales, ha sido un poco distinto durante los cinco últimos años analizados. Existió una tendencia al alza notable; pudiendo agruparse, curiosamente de manera más semejante, los minerales secundarios y siendo el mineral principal un caso aparte. Sin embargo, el año 2010 reflejó el precio más alto. Los precios comenzaron subir simultáneamente en los tres minerales, durante el segundo semestre.
- El comportamiento histórico de los minerales secundarios, oro y plata, en el año 2010 fue muy parecido, comportándose casi de la misma manera. Ambos tuvieron una tendencia al alta, fácilmente apreciable, con picos más bajos y altos en los mismos meses, febrero y diciembre, respectivamente.
- El comportamiento histórico de los minerales secundarios, oro y plata, en el año 2011 fue muy diferente, a pesar de ambos tener una tendencia general al alza. Los picos

más bajos y más altos fueron en meses distintos, sin siquiera estar cerca del mismo mes; es decir, durante los mismos meses el comportamiento fue distinto.

- El comportamiento histórico de los minerales secundarios, oro y plata, en el año 2012 fue muy diferente, a pesar de ambos tener una tendencia general a la baja. Los picos más bajos y más altos fueron en meses distintos; es decir, durante los mismos meses el comportamiento fue distinto.
- Los precios de los minerales comparados en las distintas fechas relevantes y con el precio en El Contrato, son distintos. En el caso del cobre, se acerca bastante al promedio, mientras que en el oro y la plata está muy por encima de este.
- Existen varias variables que pueden afectar el mercado de los minerales, las mismas que pueden cambiar de un año a otro. Los dos principales factores que afectan a todos los *commodities* son la oferta y demanda. De su misma definición, se puede extraer, que la fijación del precio viene dada por el derecho a comerciar con estos, por parte de sus propietarios.
- A todas luces, la razón principal por la que se truncó la negociación entre el gobierno ecuatoriano y la compañía Kinross fue la posición del gobierno en el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, la imposibilidad de amortizar las Regalías Anticipadas y el incremento en la tarifa del Impuesto a la Salida de Divisas.
- Las compañías chinas, como es el caso de Ecuacorriente, no buscan la rentabilidad inmediata como es el caso común del resto de compañías mineras; por otro lado, lo que motiva a las compañías chinas es la obtención del *commodity* a largo plazo. Es decir, el estímulo de estas compañías es el mineral, la materia prima en sí.

- Existen el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en varios países del mundo. Los nombres que puede tener así como la forma de determinarlos son muy variados, dependiendo del régimen u organización interna del país. Existen casos resaltables como en Trinidad y Tobago que aplica el impuesto de manera progresiva, dependiendo del tipo de contrato y en los precios anuales, también el caso de Venezuela, en el que existe la tarifa más alta, entre otros.
- La base imponible puede variar en su definición, diferencia entre el precio de venta y el precio base establecido en el Contrato, fracción de las exportaciones que exceda cierto valor, ingresos obtenidos de la exploración y explotación de recursos no renovables, ingresos obtenidos de la inversión o contratos de las actividades previstas en la ley de hidrocarburos, entre otros. Sin embargo, lo que siempre se busca gravar es un ingreso excesivo e inesperado fruto de la variación de los precios de hidrocarburos, minerales y recursos naturales no renovables en general.
- Los sujetos activos siempre son los Estados, a través de las distintas entidades designadas para su control y recaudación, Servicio de Rentas Internas, Ministerio del Poder Popular junto con el Fondo de Desarrollo Nacional (FONDEN), y la *Agence Nationale pour la Valorisation des Ressources en Hydrocarbures (ALNAFT)*, entre otros.
- Los sujetos pasivos casi siempre son los mismos: empresas con contratos para la exploración y explotación de recursos no renovables, empresas o personas que exporten o transporte al exterior hidrocarburos, operadores, entre otros. A pesar de esto, siempre son aquellas personas o empresas que se dedican a la exploración y/o explotación de recursos naturales no renovables.

- La tarifa puede ser muy variada con valores bajos y otros excesivos. Los países que pretenden atraer la inversión extranjera para los sectores energéticos o extractivistas, como es el caso de Argelia, tiene tarifas bajas y deducciones o reducciones dependiendo de los contratos o reinversión. Mientras que los países que pretenden nacionalizar estas industrias, ya sea nacionalizando los productos finales o volviendo menos competitiva a la industria extranjera, tienen tarifas más altas y menos deducciones o facilidades para los inversionistas foráneos.
- El Ecuador tiene una política que no pretende atraer la inversión extranjera y que busca mantener los commodities obtenidos, estableciendo una tarifa muy alta para el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. De igual manera, no busca dar facilidades o incentivos mediante reducciones o deducciones al IIE.

Luego del estudio realizado respecto al Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en el Contrato Minero, analizando sus antecedentes, en Contrato Minero en sí, base imponible, efectos económicos, y un estudio comparativo, se realiza las siguientes recomendaciones:

1. Que se expida el Reglamento de aplicación para el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, donde no solo se de cumplimiento a la Disposición Transitoria Novena LRETE, sino que también se aclare las contradicciones que existen entre la Ley de Hidrocarburos y la LRETE, como ya se ha visto en el caso SRI vs. ECUADORTLC, que actualmente se encuentra ventilando en el Tribunal Distrital de lo Fiscal de Quito.
2. Que se deroguen todos aquellos artículos de la Ley de Hidrocarburos, que contradicen o pueden dar lugar a confusión en la LRETE, ya que ésta crea el actual Impuesto a los Ingresos Extraordinarios y su manera de aplicar.

3. Reunir legisladores, compañías y Servicio de Rentas Internas al momento de realizar un proyecto de Reglamento para el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. De tal manera que los sujetos de la relación jurídica puedan exponer sus distintos puntos de vista ante el legislador y llegar a un consenso.
4. Que se realice una reforma al artículo 169 LRETE, corrigiendo la redacción del mismo y determinando claramente cuáles pueden ser los ajustes aplicables a la base imponible del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. De tal manera que se resguarden los principios de legalidad y reserva de ley, proporcionando una seguridad jurídica a los sujetos pasivos.
5. A las compañías con concesiones mineras o aquellas interesadas en obtener una concesión, realizar un estudio específico del impacto del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en los proyectos. Se deberá tener en cuenta los precios históricos de los minerales, las inversiones a realizar, las utilidades esperadas y la inseguridad jurídica existente en el Ecuador.
6. A las compañías extranjeras, analizar las distintas tarifas que existen respecto al Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, *Windfall Profit Tax* o con los nombres respectivos en otros países. Tomando en cuenta que esta tarifa varía dependiendo de las políticas nacionalistas o inversionistas que puede tener cada país. De igual manera, deberán tener en cuenta las deducciones que son aplicables al impuesto y aquellas en las que se puede deducir el impuesto.
7. Realizar un estudio respecto a las Regalías de los Contratos Mineros, ya que el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios está considerado dentro de la fórmula de cálculo de las mismas. Se deberá tener en cuenta también las Regalías Anticipadas, ya que estas deben ser compensadas con las regalías causadas en las ventas.

8. Se recomienda cotejar las publicaciones que realizará el Banco Central del Ecuador de los precios de los Minerales, tomando en cuenta que el precio publicado debe ser igual al publicado por la *London Metal Exchange*, para el precio del cobre y la *London Bullion Market Association*, para el precio del oro y la plata.
9. Para el cálculo de los distintos impuestos donde se utiliza la variable del índice de Precios del Consumidor (IPC), se recomienda reformar la Ley de Minería y su reglamento para que se utilice directamente las publicaciones del IPC de Estados Unidos, en lugar de esperar a que el Banco Central publique esta información con un retraso de seis meses.
10. Realizar un estudio más completo y técnico respecto al análisis y evolución del precio de los minerales, ya que el comportamiento durante los últimos cinco años ha sido muy irregular y no permite realizar una proyección muy certera. Este estudio debe ser realizado por un Ingeniero Comercial o un Economista conocedores del tema, a pesar de haber recibido asesoramiento para el presente trabajo.
11. En estudios futuros, actualizar la base legal, debido a la gran cantidad de reformas tributarias que ha sufrido el Ecuador durante el Gobierno de Rafael Correa Delgado. También se deberá tener en cuenta la existencia de nuevos contratos mineros de ser el caso. De igual manera, realizar un cotejo del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios que cause la compañía ECUACORRIENTE que actualmente se encuentran encuentra iniciando la fase explotación.

Proyecciones

Una vez que se ha concluido con el análisis del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios dentro del Contrato Minero se vuelve necesario explicar brevemente el Proyecto de Ley Orgánica Reformatoria a la Ley de Minería, a la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador y a la Ley Orgánica de Régimen Tributaria Interna, en especial la parte pertinente al impuesto objeto de este trabajo. Este proyecto de ley actualmente se encuentra en discusión de la Asamblea Nacional y será procesada por los legisladores en las próximas semanas, considerando el carácter de urgente en materia economía, remitido por el Presidente de la República, Economista Rafael Correa Delgado.

En caso de que este proyecto de ley sea aprobado, introducirá algunos cambios que afectarán directamente al sector minero en términos generales y en la materia tributaria aplicable en particular. A continuación una breve enumeración de los aspectos generales que se han considerado más relevantes:

- Introduce cambios en la integración de la Agencia de Regulación y Control Minero (ARCOM).
- Introduce el Plan Nacional de Desarrollo⁴⁰ como directriz para la explotación de recursos naturales y ejercicio de los derechos mineros
- Reduce considerablemente los actos administrativos previos para ejecutar actividades mineras, restringiendo únicamente al control del Ministerio del Ambiente, Consejo Municipal correspondiente y Autoridad Única de Agua (Secretaría de Agua –SENAGUA) en los casos que haya afectaciones en cueros de agua.

⁴⁰ Es un instrumento del Gobierno para articular políticas públicas con la gestión e inversión pública, está compuesto por 12 Estrategias y 12 Objetivos tendientes a consolidar el cambio en busca del Buen Vivir propuesto por la Constitución.

- Establece de manera porcentual el valor de la patente anual de conservación en lugar de un valor fijo.
- Dispone la celeridad en los contratos con intervención de empresas estatales extranjeras.
- Faculta al Estado para acordar el pago de rentas y regalías con los concesionarios.
- Establece regalías sobre los relaves;
- Clasifica la minería en 4 sectores (ver Tabla 14), creando la mediana minería y regulando la minería artesanal y pequeña minería de mejor manera.
- Prohíbe y penaliza el uso del mercurio en la actividad minera.
- Establece un porcentaje mínimo y máximo para las regalías de los minerales respecto al pago del impuesto a la renta.
- Menciona únicamente el nombre de los impuestos adicionales al pago de las regalías mínimas de participación del Estado, eliminando los porcentajes que antes se mencionaban; de tal manera que, no exista inconvenientes a futuro en caso de que cambien los porcentajes.
- Regula y controla los traspasos de acciones y participaciones en las sociedades que se dedique a la actividad minera.
- Establece sanciones a la minería ilegal, mediante infracciones y sanciones, a la vez que endurece las penalidades ya establecidas.

En cuanto a las modificaciones a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno únicamente se agrega como una transacción gravada con Impuesto al Valor Agregado con tarifa cero la adquisición de oro por parte del Banco Central del Ecuador.

En cuanto a las modificaciones a la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, se afecta directamente al Impuesto a los Ingresos Extraordinarios. A pesar de que no se modifica su esencia, formulas y aplicación en general, introduce reformas importantes. En el artículo 165 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador, correspondiente al concepto de Ingresos Extraordinarios se agrega la frase:

Serán considerados ingresos extraordinarios únicamente aquellos percibidos después del mes en el que las inversiones pre operacionales de preparación u desarrollo en el área del contrato o concesión minera, realizadas exclusivamente antes del inicio de la producción, declarado el organismo competente, hayan sido completamente recuperadas desde una perspectiva financiera.

Con la inclusión de esta frase en el concepto de Ingresos Extraordinarios, establece la generación de estos únicamente cuando se han recuperadas las inversiones pre operacionales; es decir que, se deja en suspenso el hecho generador del impuesto hasta que se cumpla la condición de recuperar las inversiones pre operacionales. Esto facultará a las compañías mineras proyectar la recuperación de sus inversiones en base a los ingresos que obtengan, de tal manera que el impacto del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios no sea tan fuerte en comparación de la utilidad generada, especialmente al inicio de la explotación de los minerales, como quedó demostrado en este trabajo.

Adicionalmente, al final del artículo 168 de la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador se agrega un inciso en el que se regula la primera declaración y pago del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, una vez recuperada las inversiones pre

operacionales. Esta declaración y pago deberán hacerse en el mes de mayo del año inmediato siguiente, permitiendo de esta manera que el impacto del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios tampoco sea inmediato a la recuperación de las inversiones pre operacionales. Una vez hechos la primera declaración y pago, se realizara normalmente como lo establece la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria en el Ecuador; es decir, mensualmente.

Las reformas que plantea introducir este proyecto de ley indudablemente convertirán al Ecuador en un país más competitivo con los países de la zona, atrayendo inversión extranjera para proyectos de extracción minera a gran escala. De igual manera, solucionaría una de las principales trabas que surgieron en la negociación con Kinross, permitiendo retomar fácilmente las negociaciones y posiblemente llegar a un acuerdo para la firma del contrato minero en el proyecto Fruta del Norte.

Bibliografía

Acosta Hoenicka, O. (1990). Algunas notas sobre el hecho generador de la obligación tributaria. *Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad Central de Venezuela* , 13-29.

Arnal Suría, S. (1991). *El Impuesto sobre Bienes Inmuebles*. Madrid: Publicaciones Abella.

Banco Central del Ecuador. (18 de Octubre de 2012). *Barril de Petróleo: Banco Central del Ecuador*. Recuperado el 5 de Noviembre de 2012, de Banco Central del Ecuador: http://www.bce.fin.ec/resumen_ticker.php?ticker_value=petroleo

BBC. (8 de Enero de 2008). *Recession in the US 'has arrived'*. Recuperado el 25 de Febrero de 2013, de BBC News: <http://news.bbc.co.uk>

Bloomberg News. (14 de Octubre de 2011). *China Inflation Exceeding 6% Limits Wen's Scope for Easing*. Recuperado el 25 de Febrero de 2013, de Bloomberg Businessweek: <http://www.businessweek.com>

Bradsher, K. (30 de Enero de 2010). China Leading Global Race to Make Clean Energy. *The New York Times* , págs. 1-2.

Bureau of Labor Statistics. (19 de Octubre de 2011). *Frequently Asked Questions (FAQs)*. Recuperado el 12 de Noviembre de 2012, de Consumer Price Index: <http://www.bls.gov/cpi/cpifaq.htm>

Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control. (2013). *Informe para Primer Debate*. Quito: Asamblea Nacional.

CRITERIA. (01 de 01 de 2012). *Impuesto a Los Ingresos Extraordinarios*. Recuperado el 19 de Abril de 2012, de Grupo CRITERIA - Asesoría Integral: <http://www.criteria.com.ec/modules/sections/bulletins.php?art=41>

Diario - El Mercurio. (28 de Diciembre de 2012). Regalías anticipadas por 40 millones da Ecuacorriente. *El Mercurio* , págs. 1-1.

DOMIX Studio. (01 de Enero de 2012). *Base Imponible*. Recuperado el 5 de 11 de 2012, de MiMi.hu: http://es.mimi.hu/economia/base_imponible.html

El Economista. (11 de Julio de 2008). *Economía*. Recuperado el 25 de Febrero de 2013, de El Economista: <http://www.eleconomista.es>

Ernst & Young. (2012). *Global Oil and Gas Tax Guide*. London: Ernst & Young.

Espinosa, L. (2009). Políticas Tributarias y Redistributivas en la Historia Estatal del Ecuador. *Fiscalidad. Revista Intitucional del Servicio de Rentas Internas* , 83-103.

Giuliani Fonrouge, C. M. (1997). *Derecho Financiero* (Vol. I). Buenos Aires: Depalma.

Index Mundi. (1 de Noviembre de 2012). *Copper, grade A cathode Monthly Price - US Dollars per Metric Ton*. Recuperado el 2 de Enero de 2013, de Index Mundi: <http://www.indexmundi.com/commodities/?commodity=copper&months=120>

Kades, E. (1999). Windfalls. *Yale Law Journal* , 1-58.

Kinross Ecuador. (1 de Enero de 2012). *Historia*. Recuperado el 12 de Marzo de 2013, de Kinross : <http://www.kinrossecuador.com>

Margaín Manautou, E. (2007). *Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano*. Mexico, DF: Porrúa, SA de CV.

McMahin, T. (14 de Junio de 2012). *Historical Oil Prices Chart*: . Recuperado el 29 de Octubre de 2012, de InflationData.com: http://www.inflationdata.com/inflation/Inflation_Rate/Historical_Oil_Prices_Chart.asp

Ministerio de Recursos Naturales No Renovables. (01 de Enero de 2011). *Contratos Petroleros - Prestación de Servicios 2010*. Recuperado el 7 de Febrero de 2013, de Secretaría de Hidrocarburos: <http://www.she.gob.ec>

Moncayo Sanchez, J. P. (21 de Febrero de 2013). Contrato Minero Kinross. (G. J. Arrobo, Entrevistador)

Narváez, I. (2001). *Frontera Violenta: Explosiones del Sote e Impactos Socioambientales*. Quito: Petroecuador.

Papadakis, A. (1 de Enero de 2008). *La gran Enciclopedia de la Economía*. Recuperado el 27 de Mayo de 2012, de Economia48: <http://www.economia48.com>

Paz y Miño Cepeda, J. J. (2007). La Asamblea Constituyente de 2007: Un nuevo ciclo histórico en el Ecuador. *Boletín Taller de Historia Económica* , 1-14.

Pérez Arroyo, F. (2012). *Derecho Financiero y Tributario* (Vol. Parte General). Pamplona: Civitas.

Pérez, E. (2008). *Derecho Administrativo Ecuatoriano* (Vol. I). Quito: Corporación de Estudios ESTADE.

Pérez, E. (2008). *Derecho Administrativo Ecuatoriano* (Vol. II). Quito: Corporación de Estudios ESTADE.

Pérez, E. (2010). Principios Constitucionales de Desarrollo Sustentable: Régimen Constitucional Ambiental de los Recursos Naturales no Renovables. *Desafíos del Derecho Ambiental Ecuatoriano frente a la Constitución Vigente* (págs. 45-69). Quito: Centro Ecuatoriano de Derecho Ambiental.

Servicio de Rentas Internas. (2011). *Informe Anual de Recaudación*. Quito: Servicio de Rentas Internas.

- Servicio de Rentas Internas. (2008). *Informe de Recaudación de Impuestos*. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- Servicio de Rentas Internas. (2010). *Informe de Recaudación de Impuestos*. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- Servicio de Rentas Internas. (2009). *Informe de Recaudación Mensual*. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- Servicio de Rentas Internas. (2012). *Informe Mensual de Recaudación*. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- Servicio de Rentas Internas. (1 de Enero de 2010). *Régimen Precios de Transferencia*. Recuperado el 26 de Noviembre de 2012, de Servicio de Rentas Internas: <http://www.sri.gob.ec>
- Shapiro, R. J., & Pham, N. D. (2005). The Economic Impact of a Windfall Profits Tax. *SONECON*, 1-20.
- Soros, G. (2008). *El nuevo paradigma de los mercados financieros*. Madrid: Taurus.
- Stiglitz, J. E. (2000). *La economía del sector público*. Barcelona: Antoni Bosch, editor, S.A.
- The London Bullion Market Association. (7 de Enero de 2013). *Historical Statistics*. Recuperado el 7 de Enero de 2013, de The London Bullion Market Association: http://www.lbma.org.uk/pages/?page_id=48&title=historical_statistics
- Tribunal Supremo Electoral. (2007). *Consulta Popular Nacional 2007 Preguntas y Estatuto Electoral*. Quito: Tribunal Supremo Electoral.
- Unidad de Relaciones Institucionales. (2004). *El Petroleo en el Ecuador, su historia y su importancia en la Economía Nacional*. Quito: Petroecuador.
- Universia Knowledge Wharton. (21 de Septiembre de 2005). *El cobre, al rojo vivo, alivia las arcas de América Latina*. Recuperado el 25 de Febrero de 2013, de Finanzas e Inversión: <http://www.wharton.universia.net>
- Villegas, H. B. (2001). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Buenos Aires: Depalma.

Anexos

9.1 Tablas

Tabla 1: Variación del IPC de los Estados Unidos de América

TASAS DE INFLACION DE ESTADOS UNIDOS DE AMERICA Y TASAS DE INTERES INTERNACIONALES							
Período\ No. de días	TASAS DE INFLACION ESTADOS UNIDOS DE AMERICA variación anual (1)	TASAS DE INTERES					
		Fondos Federales	PRIME New York	LIBOR			
				30	90	180	360
2000	3,36	6,63	9,50	6,56	6,39	6,22	6,00
2001	2,85	1,75	4,75	1,88	1,88	1,98	2,44
2002	1,58	1,25	4,25	1,35	1,38	1,38	1,45
2003	2,28	1,00	4,00	1,12	1,15	1,22	1,46
2004	2,66	2,25	5,25	2,42	2,56	2,78	3,11
2005	3,39	4,25	7,25	4,39	4,52	4,69	4,82
2006	2,54	5,25	8,25	5,32	5,36	5,37	5,33
2004							
Enero	1,93	1,00	4,00	1,10	1,13	1,21	1,46
Febrero	1,69	1,00	4,00	1,09	1,12	1,17	1,36
Marzo	1,74	1,06	4,00	1,09	1,11	1,16	1,33
Abril	2,29	1,06	4,00	1,10	1,17	1,34	1,75
Mayo	3,05	1,06	4,00	1,10	1,30	1,58	2,10
Junio	3,27	1,50	4,25	1,34	1,59	1,87	2,38
Julio	2,99	1,31	4,25	1,48	1,68	1,98	2,47
Agosto	2,65	1,56	4,50	1,65	1,79	1,99	2,32
Septiembre	2,54	1,75	4,75	1,90	1,98	2,17	2,43
Octubre	3,19	1,75	4,75	1,96	2,13	2,25	2,46
Noviembre	3,52	2,00	5,00	2,21	2,40	2,63	2,98
Diciembre	3,26	2,25	5,25	2,42	2,56	2,78	3,11
2005							
Enero	2,97	2,50	5,25	2,59	2,73	2,94	3,27
Febrero	3,01	2,63	5,50	2,67	2,89	3,13	3,49
Marzo	3,15	2,75	5,75	2,85	3,09	3,38	3,85
Abril	3,51	3,00	5,75	3,07	3,19	3,41	3,73
Mayo	2,80	3,00	6,00	3,11	3,32	3,52	3,76
Junio	2,53	3,44	6,25	3,33	3,49	3,66	3,84

Julio	3,17	3,44	6,25	3,49	3,68	3,90	4,14
Agosto	3,64	3,50	6,50	3,67	3,86	4,06	4,27
Septiembre	4,69	3,75	6,75	3,85	4,02	4,20	4,40
Octubre	4,35	3,75	6,75	4,09	4,25	4,44	4,66
Noviembre	3,46	4,00	7,00	4,22	4,41	4,59	4,77
Diciembre	3,42	4,25	7,25	4,39	4,52	4,69	4,82
2006							
Enero	3,99	4,50	7,50	4,57	4,67	4,79	4,92
Febrero	3,60	4,50	7,50	4,62	4,82	4,98	5,15
Marzo	3,36	4,75	7,75	4,83	5,00	5,14	5,29
Abril	3,55	4,75	7,75	5,04	5,13	5,22	5,34
Mayo	4,17	5,00	8,00	5,11	5,24	5,33	5,43
Junio	4,32	5,25	8,25	5,33	5,48	5,59	5,69
Julio	4,15	5,25	8,25	5,40	5,49	5,55	5,59
Agosto	3,82	5,25	8,25	5,33	5,40	5,43	5,41
Septiembre	2,06	5,25	8,25	5,32	5,37	5,37	5,30
Octubre	1,31	5,25	8,25	5,32	5,37	5,39	5,34
Noviembre	1,97	5,25	8,25	5,36	5,37	5,35	5,24
Diciembre	2,54	5,25	8,25	5,32	5,36	5,37	5,33
2007							
Enero	2,08	5,25	8,25	5,32	5,36	5,40	5,43
Febrero	2,42	5,25	8,25	5,32	5,35	5,33	5,24
Marzo	n.d.	5,25	8,25	5,32	5,35	5,33	5,22

n.d. No disponible.

(1) Corresponde a la tasa promedio anual.

FUENTE: *Bureau of Labor Statistics* (EEUU), Reuters

Tabla 2: Precios de Cobre en El Contrato (Elaboración personal)

Precios de Cobre en El Contrato	
PRECIO POR LIBRA DE COBRE	PORCENTAJE DE REGALÍA
EN USD \$	SOBRE EL INGRESO NETO
5,51 O > 5,51	8%
4,01 hasta 5,50	7%
4,00 O < 4,00	6%

Tabla 3: Precio Minerales de El Contrato (Elaboración personal)

PRECIO MINERALES DE EL CONTRATO		
MINERAL	CANTIDAD	PRECIO BASE
Cobre	1 lb. de metal equivalente	USD \$ 4,00
Oro	1 oz. troy	USD \$ 1.710,75
Plata	1 oz. troy	USD \$ 35,21

Tabla 4: Precios Históricos del Cobre (Index Mundi, 2012)

Cátodo grado A - COBRE		
MES	PRECIO	VARIACION
	USD / lb.	
ene-08	3,21	-
feb-08	3,60	10,86%
mar-08	3,83	5,85%
abr-08	3,95	3,21%
may-08	3,79	-4,28%
jun-08	3,76	-0,77%
jul-08	3,81	1,37%
ago-08	3,46	-10,13%
sep-08	3,16	-9,44%
oct-08	2,22	-42,50%
nov-08	1,69	-31,26%
dic-08	1,41	-20,10%
ene-09	1,48	4,76%
feb-09	1,51	2,04%
mar-09	1,71	11,73%
abr-09	2,01	15,01%
may-09	2,08	3,44%
jun-09	2,27	8,35%
jul-09	2,38	4,34%
ago-09	2,80	15,15%
sep-09	2,81	0,30%
oct-09	2,86	1,75%
nov-09	3,03	5,63%
dic-09	3,16	4,22%
ene-10	3,342	5,31%
feb-10	3,115	-7,29%
mar-10	3,387	8,03%
abr-10	3,506	3,39%
may-10	3,104	-12,95%
jun-10	2,949	-5,26%
jul-10	3,062	3,69%
ago-10	3,312	7,55%
sep-10	3,506	5,53%
oct-10	3,760	6,76%
nov-10	3,837	2,01%
dic-10	4,152	7,59%
ene-11	4,324	3,98%
feb-11	4,482	3,53%
mar-11	4,311	-3,97%
abr-11	4,301	-0,23%

may-11	4,051	-6,17%
jun-11	4,113	1,51%
jul-11	4,377	6,03%
ago-11	4,081	-7,25%
sep-11	3,765	-8,39%
oct-11	3,354	-12,25%
nov-11	3,439	2,47%
dic-11	3,429	-0,29%
ene-12	3,657	6,23%
feb-12	3,829	4,49%
mar-12	3,842	0,34%
abr-12	3,758	-2,24%
may-12	3,582	-4,91%
jun-12	3,369	-6,32%
jul-12	3,440	2,06%
ago-12	3,407	-0,97%
sep-12	3,669	7,14%
oct-12	3,657	-0,33%
nov-12	3,498	-4,55%
dic-12	3,627	3,56%

Tabla 5: Precios Históricos del Oro (The London Bullion Market Association, 2013, pág. Gold Fixings)

Promedio AM/PM, Oro		
MES	ORO PROMEDIO	VARIACIÓN
	USD/oz. troy	
ene-08	888,6898	-
feb-08	923,29045	3,75%
mar-08	969,74475	4,79%
abr-08	910,65225	-6,49%
may-08	888,89375	-2,45%
jun-08	889,5119	0,07%
jul-08	940,46955	5,42%
ago-08	839,70625	-12,00%
sep-08	827,42615	-1,48%
oct-08	809,7174	-2,19%
nov-08	759,35625	-6,63%
dic-08	818,0163	7,17%
ene-09	858,20835	4,68%
feb-09	941,4625	8,84%
mar-09	925,13065	-1,77%
abr-09	891,43125	-3,78%
may-09	927,75	3,91%
jun-09	946,73865	2,01%
jul-09	934,25	-1,34%
ago-09	949,4375	1,60%
sep-09	996,51705	4,72%
oct-09	1043,33525	4,49%
nov-09	1126,57735	7,39%
dic-09	1134,8678	0,73%
ene-10	1.118,77	-1,44%
feb-10	1.095,61	-2,11%
mar-10	1.114,45	1,69%
abr-10	1.148,58	2,97%
may-10	1.204,88	4,67%
jun-10	1.232,65	2,25%
jul-10	1.194,48	-3,20%
ago-10	1.214,64	1,66%
sep-10	1.271,22	4,45%
oct-10	1.342,61	5,32%
nov-10	1.370,84	2,06%
dic-10	1.392,03	1,52%
ene-11	1.358,44	-2,47%

feb-11	1.372,02	0,99%
mar-11	1.423,43	3,61%
abr-11	1.474,12	3,44%
may-11	1.511,31	2,46%
jun-11	1.528,52	1,13%
jul-11	1.570,67	2,68%
ago-11	1.757,65	10,64%
sep-11	1.776,25	1,05%
oct-11	1.666,55	-6,58%
nov-11	1.737,48	4,08%
dic-11	1.652,52	-5,14%
ene-12	1.656,11	0,22%
feb-12	1.742,86	4,98%
mar-12	1.674,41	-4,09%
abr-12	1.649,30	-1,52%
may-12	1.585,31	-4,04%
jun-12	1.596,16	0,68%
jul-12	1.593,35	-0,18%
ago-12	1.625,86	2,00%
sep-12	1.743,19	6,73%
oct-12	1.746,68	0,20%
nov-12	1.722,74	-1,39%
dic-12	1.687,94	-2,06%

Tabla 6: Precio Histórico de la Plata (The London Bullion Market Association, 2013, pág. Silver Fixings)

Fijación LMBA		
MES	PLATA	VARIACIÓN
	USD/oz. troy	
ene-08	15,96	-
feb-08	17,57	9,15%
mar-08	19,51	9,93%
abr-08	17,50	-11,46%
may-08	17,05	-2,63%
jun-08	16,97	-0,49%
jul-08	18,03	5,90%
ago-08	14,69	-22,80%
sep-08	12,37	-18,69%
oct-08	10,44	-18,50%
nov-08	9,87	-5,84%
dic-08	10,29	4,08%
ene-09	11,29	8,91%
feb-09	13,41	15,81%
mar-09	13,12	-2,25%
abr-09	12,51	-4,81%
may-09	14,03	10,79%
jun-09	14,65	4,27%
jul-09	13,36	-9,67%
ago-09	14,35	6,87%
sep-09	16,39	12,46%
oct-09	17,24	4,91%
nov-09	17,82	3,28%
dic-09	17,67	-0,84%
ene-10	17,79	0,66%
feb-10	15,87	-12,10%
mar-10	17,11	7,25%
abr-10	18,1	5,47%
may-10	18,42	1,74%
jun-10	18,45	0,16%
jul-10	17,96	-2,73%
ago-10	18,36	2,18%
sep-10	20,55	10,66%
oct-10	23,39	12,14%
nov-10	26,54	11,87%
dic-10	29,35	9,57%
ene-11	28,4	-3,35%

feb-11	30,78	7,73%
mar-11	35,81	14,05%
abr-11	41,97	14,68%
may-11	36,75	-14,20%
jun-11	35,8	-2,65%
jul-11	37,92	5,59%
ago-11	40,3	5,91%
sep-11	38,15	-5,64%
oct-11	31,97	-19,33%
nov-11	33,08	3,36%
dic-11	30,41	-8,78%
ene-12	30,77	1,17%
feb-12	34,14	9,87%
mar-12	32,95	-3,61%
abr-12	31,55	-4,44%
may-12	28,67	-10,05%
jun-12	28,05	-2,21%
jul-12	27,43	-2,26%
ago-12	28,7	4,43%
sep-12	33,61	14,61%
oct-12	33,19	-1,27%
nov-12	32,77	-1,28%
dic-12	31,96	-2,53%

Tabla 7: Comparación Fechas Importantes (Elaboración personal)

Comparación Fechas Importantes					
	Inicio de Negociación feb-11	Fin de Negociación feb-12	Suscripción mar-12	PROMEDIO	CONTRATO
COBRE	\$ 4,48	\$ 3,83	\$ 3,84	\$ 4,05	\$ 4,00
ORO	\$ 1.372,02	\$ 1.742,86	\$ 1.674,41	\$ 1.596,43	\$ 1.710,75
PLATA	\$ 30,78	\$ 34,14	\$ 32,95	\$ 32,62	\$ 35,21

Tabla 8: PRONOSTICO Cátodo grado A – COBRE (Elaboración personal)

PRONOSTICO Cátodo grado A - COBRE		
AÑO	MES	PRECIO
		USD/lb.
1	1	3,627
	2	3,363
	3	3,633
	4	3,756
	5	3,269
	6	3,097
	7	3,212
	8	3,454
	9	3,645
	10	3,892
	11	3,970
	12	4,271
2	13	4,441
	14	4,598
	15	4,415
	16	4,405
	17	4,133
	18	4,196
	19	4,449
	20	4,126
	21	3,780
	22	3,317
	23	3,399
	24	3,389
3	25	3,600
	26	3,762
	27	3,775
	28	3,690
	29	3,509
	30	3,287
	31	3,355
	32	3,322
	33	3,560
	34	3,548
	35	3,386
	36	3,507

Tabla 9: PRONÓSTICO Promedio AM/PM – ORO (Elaboración personal)

PRONÓSTICO Promedio AM/PM - ORO		
AÑO	MES	PRECIO
		USD/ oz. troy
1	1	1.687,94
	2	1.652,32
	3	1.680,25
	4	1.730,15
	5	1.810,95
	6	1.851,70
	7	1.792,44
	8	1.822,20
	9	1.903,28
	10	2.004,54
	11	2.045,83
	12	2.076,93
2	13	2.025,63
	14	2.045,68
	15	2.119,53
	16	2.192,44
	17	2.246,38
	18	2.271,76
	19	2.332,65
	20	2.580,84
	21	2.607,94
	22	2.436,34
	23	2.535,74
	24	2.405,40
3	25	2.410,69
	26	2.530,75
	27	2.427,24
	28	2.390,34
	29	2.293,77
	30	2.309,37
	31	2.305,21
	32	2.351,32
	33	2.509,56
	34	2.514,58
	35	2.479,63
	36	2.428,55

Tabla 10: PRONÓSTICO Fijación LMBA (Elaboración personal)

PRONÓSTICO Fijación LMBA		
AÑO	MES	PLATA
		USD/oz,
1	1	31,96
	2	28,09
	3	30,13
	4	31,78
	5	32,33
	6	32,38
	7	31,50
	8	32,18
	9	35,62
	10	39,94
	11	44,68
	12	48,96
2	13	47,32
	14	50,97
	15	58,14
	16	66,67
	17	57,20
	18	55,69
	19	58,80
	20	62,28
	21	58,76
	22	47,40
	23	49,00
3	24	44,69
	25	45,22
	26	49,68
	27	47,89
	28	45,76
	29	41,16
	30	40,25
	31	39,34
	32	41,09
	33	47,09
	34	46,49
	35	45,89
	36	44,73

Tabla 11: Cálculo del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios de la compañía ABC
provenientes de la venta por explotación (Elaboración personal)

	a	b	c = a * b	d	e	f
Mes	Libras Cu exportadas	Precio de factura por libra	Total Venta	Precio de referencia	PV= Precio más alto entre precio unitario vs. precio de referencia	Precio Base
Mes 12	15, 000,000.00	4.271	64, 065,000.000	4.283	4.283	4.000

	g	h	i = f * h	j = e - i	k = a * j	l = k * 70%
Mes	IPC	Ajuste inflación (IPC firma del Contrato 229.100)	Precio base ajustado (PB)	PV - PB	Libras Cu * (PV - PB)	Impuesto a los Ingresos Extraordinarios 70%
Mes 12	233.210	1.018	4.072	0.211	3, 168,614.142	2, 218,029.900

$$\text{IIE} = ((4.283-4.072) * 15, 000,000.00) * 70\%$$

$$\text{Base Imponible} = 3, 168,614.142$$

$$\text{IIE} = 2, 218,029.90$$

Tabla 12: Estado de pérdidas y ganancias - Año producción 1 (Elaboración personal)

ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS - AÑO PRODUCCIÓN 1	
INGRESOS	768,780,000.00
GASTOS	615,024,000.00
INVERSION	
Hidroeléctrica	217,000,000.00
Ingeniería	280,000,000.00
Otros	703,000,000.00
INVERSION Total	1,200,000,000.00
Regalías Anticipadas	100,000,000.00
UTILIDAD BRUTA	153,756,000.00
I. MUNICIPALES	
1.5 x mil	1,800,000.00
Patente	25,000.00
IMPUESTOS MUNICIPALES - Total	1,825,000.00
AMORTIZACIONES Y DEPRECIACIONES	120,000,000.00
IMPUESTO A LOS INGRESOS EXTRAORDINARIOS	26,616,358.80
UTILIDAD NETA	5,314,641.20
Part. Laboral (15%)	797,196.18
UTILIDAD GRAVABLE	4,517,445.02
IMPUESTO A LA RENTA (IR)	
F. Básica	20,318.00
Excedente	4,497,127.02
IR Excedente (35%)	1,573,994.46
IR Total	1,594,312.46
UTILIDAD A DISPOSICION DE LOS ACCIONISTAS	2,923,132.57

Tabla 13: Comparación Porcentual de la Utilidad con el Impuesto a los Ingresos Extraordinarios (Elaboración propia)

Comparación Porcentual de la Utilidad con el IIE					
	UB	UN	UG	UDA	IIE
	153.756.000,00	5.314.641,20	4.517.445,02	2.923.132,57	26.616.358,80
IIE	17,31%	500,81%	589,19%	910,54%	100,00%

Tabla 14: Segmentos Mineros (Comisión Especializada Permanente del Régimen Económico y Tributario y su Regulación y Control, 2013, págs. 7 - 8)

MINERÍA ARTESANAL	PEQUEÑA MINERÍA	MEDIANA MINERÍA	MINERÍA EN GRAN ESCALA
Se armoniza con la Ley de Economía Popular y Solidaria. Individual o asociativo. No paga regalías ni utilidades. Ficha Ambiental	Ejecutada por empresas que no tienen mayor extracción de minerales, sin cuantificar reservas que permitan efectuar. Licencia Ambiental.	Se cualifican reservas y se exceden los límites de extracción establecidos en esta Ley para la pequeña, pero no superan los límites establecidos para considerarse minería a gran escala, se la puede ejecutar de manera indirecta, contempla labores precias de exploración.	Se caracteriza por cualificación de reservas, planificación exhaustiva de actividades y alta exploración y explotación.
a) Para minerales metálicos: Hasta 10 toneladas por día de minería subterránea y 120 metros cúbicos por día en minería de aluviales;	a) Para minerales metálicos: hasta 300 toneladas por día de minería subterránea; hasta 1000 toneladas por día de minería a cielo abierto; y, hasta 1500 metros cúbicos por día de minería aluvial;	a) Para minerales metálicos: de 301 hasta 1000 toneladas por día en minería subterránea; de 1001 hasta 2000 toneladas por día de minería a cielo abierto; y, desde 1501 hasta 3000 metros cúbicos por día en minería aluvial;	
b) Para minerales no metálicos: hasta 50 toneladas por día;	b) Para minerales no metálicos: hasta 1000 toneladas por día; y,	b) Para minerales no metálicos: desde 1001 hasta 3000 toneladas por día; y,	
c) Para minerales de construcción: hasta 100 metros cúbicos por día para minería de aluviales o materiales no consolidados; y, 50 toneladas métricas por día en minería a cielo abierto en rocas duras.	c) Para minerales de construcción: hasta 800 metros cúbicos para minería en terrazas aluviales; y, 500 toneladas métricas por día en minería a cielo abierto en roca dura (cantera).	c) Para minerales de construcción: desde 801 hasta 2000 para minería en terrazas aluviales; y, desde 501 hasta 1000 toneladas métricas en minería a cielo abierto en roca dura (cantera).	

9.2 Figuras

Figura 1: Precios del Petróleo Ajustados a la Inflación (McMahin, 2012)

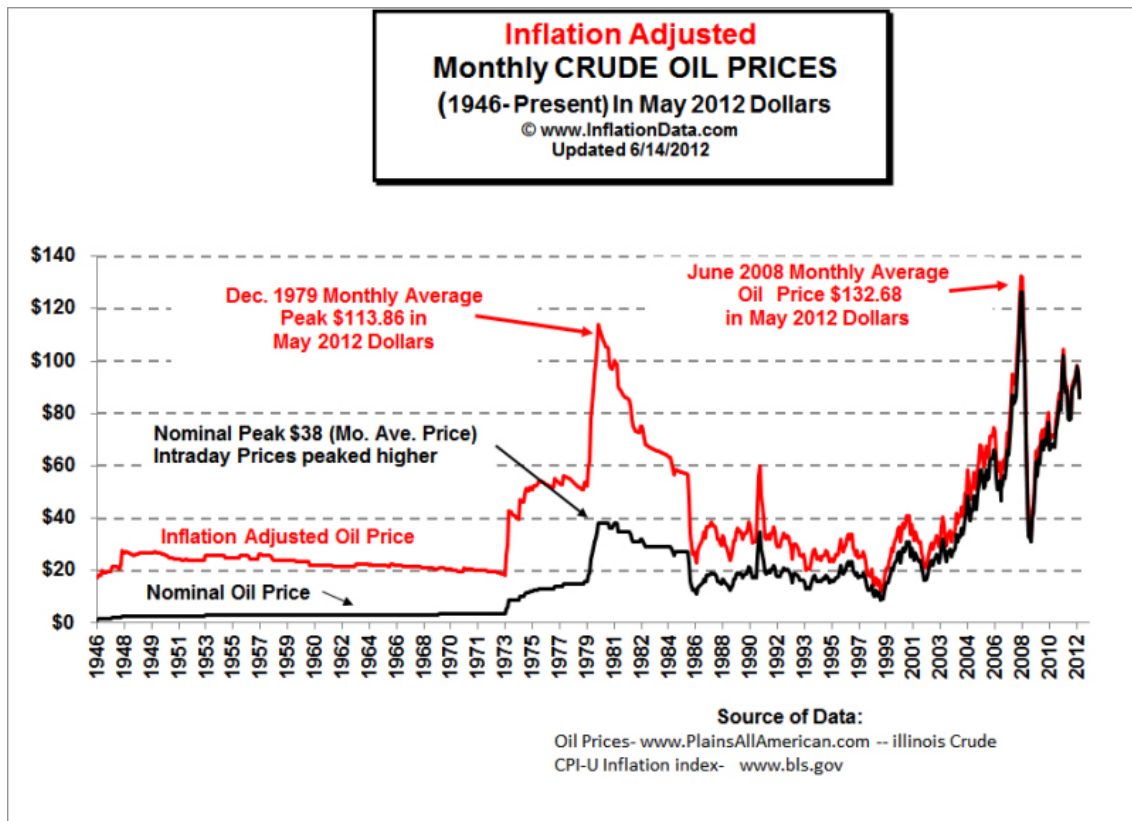


Figura 2: Variación IPC de EE.UU. (Elaboración personal)

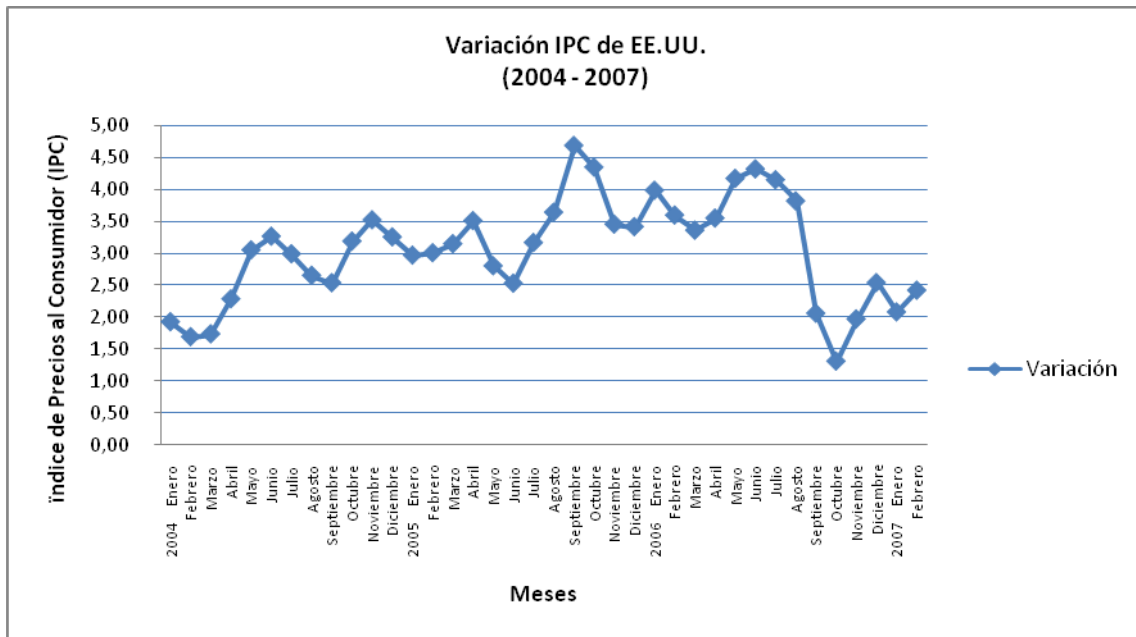
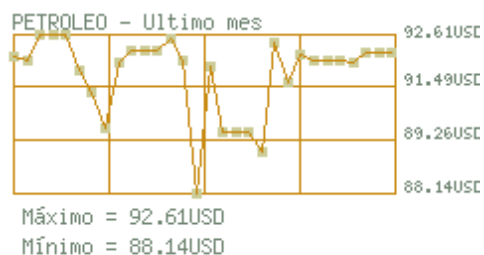


Figura 3: Precio de Petróleo (Banco Central del Ecuador, 2012)**PRECIO DE PETROLEO**

Fijado en base al marcador estadounidense West Texas Intermediate (WTI) cuyo diferencial es establecido mensualmente por PETROECUADOR.

WTI: es la mezcla de petróleo crudo ligero que se cotiza en el New York Mercantile Exchange y sirve de referencia en los mercados de derivados de los EE.UU.

BRENT: la mezcla de petróleo crudo ligero que se cotiza en el International Petroleum Exchange y sirve de referencia en los mercados de derivados de Europa y Asia.

FECHA	VALOR
Octubre-18-2012	92.10 USD
Octubre-17-2012	92.12 USD
Octubre-16-2012	92.09 USD
Octubre-15-2012	91.85 USD
Octubre-14-2012	91.86 USD
Octubre-13-2012	91.86 USD
Octubre-12-2012	91.86 USD
Octubre-11-2012	92.07 USD
Octubre-10-2012	91.25 USD
Octubre-09-2012	92.39 USD
Octubre-08-2012	89.33 USD
Octubre-07-2012	89.88 USD
Octubre-06-2012	89.88 USD
Octubre-05-2012	89.88 USD
Octubre-04-2012	91.71 USD
Octubre-03-2012	88.14 USD
Octubre-02-2012	91.89 USD
Octubre-01-2012	92.48 USD
Septiembre-30-2012	92.19 USD
Septiembre-29-2012	92.19 USD
Septiembre-28-2012	92.19 USD
Septiembre-27-2012	91.85 USD
Septiembre-26-2012	89.98 USD
Septiembre-25-2012	90.99 USD
Septiembre-24-2012	91.63 USD
Septiembre-23-2012	92.61 USD
Septiembre-22-2012	92.61 USD
Septiembre-21-2012	92.61 USD
Septiembre-20-2012	91.87 USD
Septiembre-19-2012	91.98 USD

Figura 4: Fórmula para el cálculo de las Regalías (El Contrato)

$$\text{REGALÍA} = \underbrace{[(\text{CM} \times \text{PI}) - \text{GTI} - \text{CR} - \text{GT} - \text{IIE}] \times \% \text{Reg.}}_{\text{IBPM}}$$

$$\underbrace{\hspace{10em}}_{\text{Ingreso Bruto} = \text{IB}}$$

$$\underbrace{\hspace{10em}}_{\text{Ingreso Neto} = \text{IN}}$$

$$\underbrace{\hspace{10em}}_{\text{Monto de Regalía}}$$

Donde:

IN = Ingreso Neto de Productos Minerales

IB = Ingreso Bruto

IBPM = Ingreso Bruto de Productos Minerales

CM = Cantidad de Minerales, que es aquella obtenida una vez descontadas las mermas y deducciones metalúrgicas, establecidas en los contratos, de conformidad con las prácticas internacionales.

PI = Precio Internacional de venta de los metales pagables contenidos en los Productos Minerales.

GTI = Gastos de Transporte Internacional que incluye todo tipo de transporte, manipulación y primas de seguros por pérdidas en tránsito de los productos minerales.

CR = Cargos de los procesos de tratamiento y refinación (TC/RC) y penalidades por impurezas, de acuerdo a parámetros internacionales.⁴¹

GT = Gastos de Transporte que incluye todo tipo de transporte, manipulación y primas de seguros por pérdidas en tránsito de los productos minerales.

IIE = Impuesto a los Ingresos Extraordinarios, calculados de acuerdo a la normativa tributaria vigente; artículos 164 – 172 de la LRETE.

⁴¹ Los (TC/CR) considerados como descuentos no deben ser mayores a: los establecidos en el *Japanese Term Contracts (Benchmark)*, para contratos mayores a un año; los establecidos en el *Far East Spot Market (CIF Asia)*, para contratos menores a un año.

Figura 5: Evolución del Mineral Principal – Cobre (Elaboración personal)

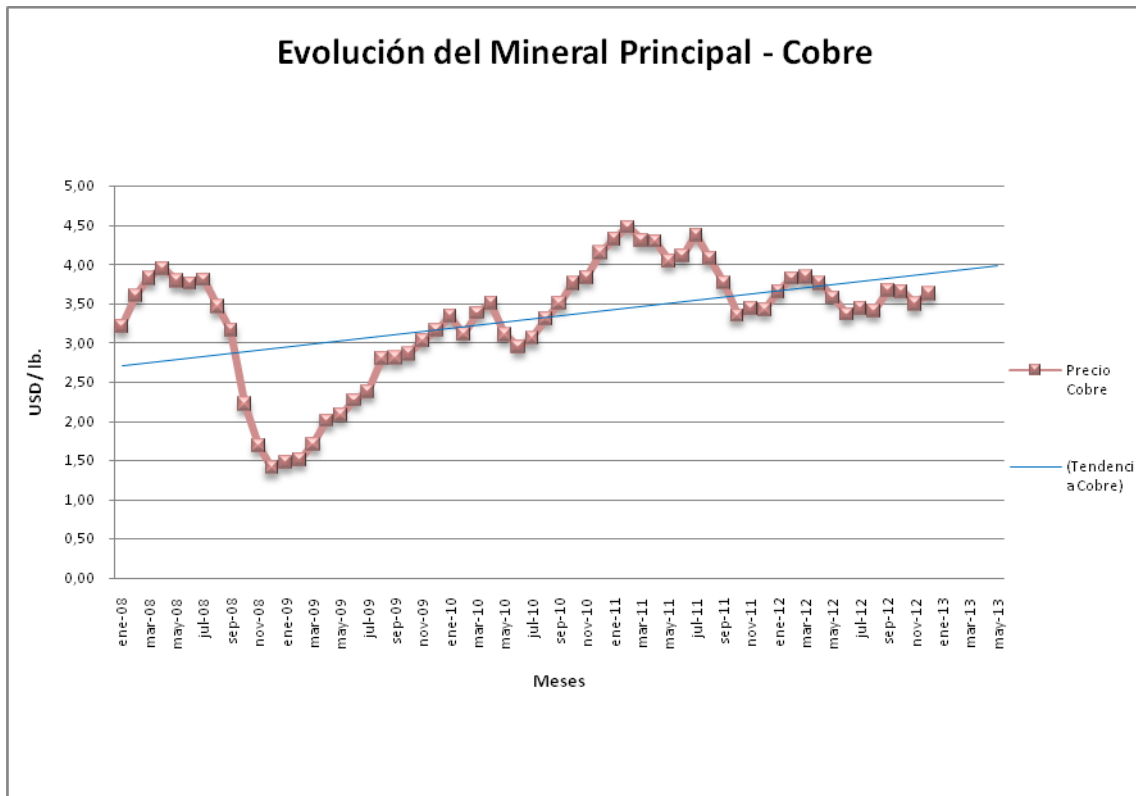


Figura 6: Evolución Mineral Secundario – Oro (Elaboración personal)

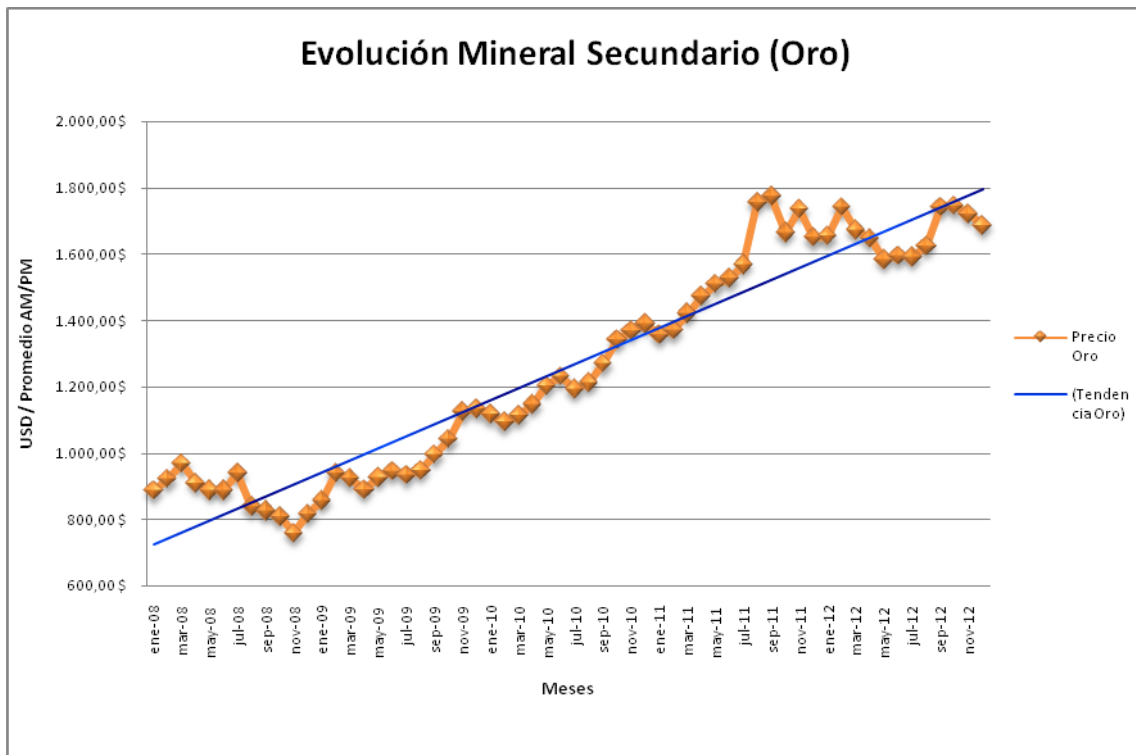


Figura 7: Evolución Mineral Secundario – Plata (Elaboración personal)

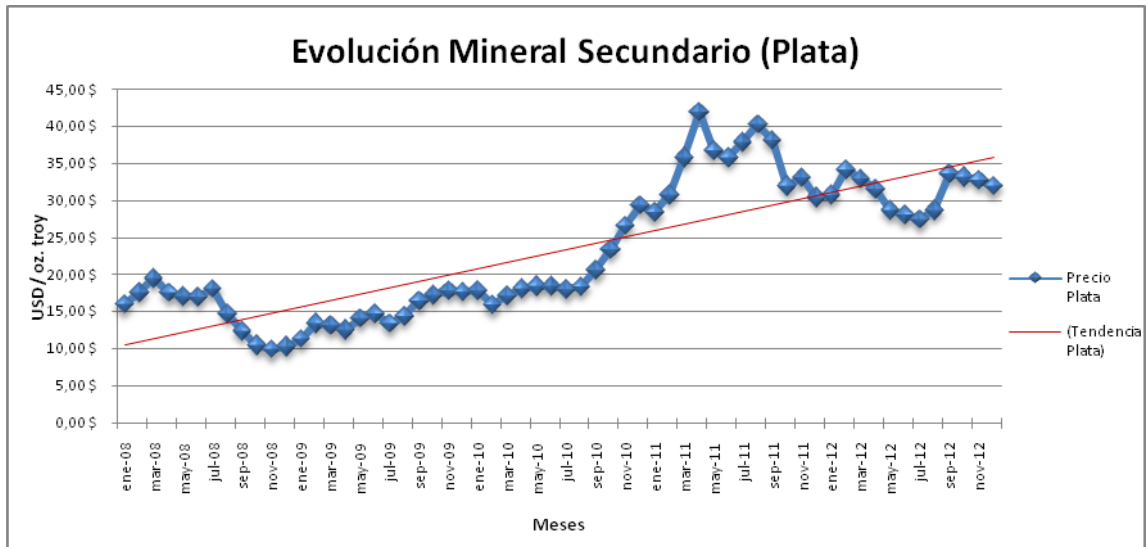


Figura 8: Comparación Fechas Importantes (Elaboración personal)

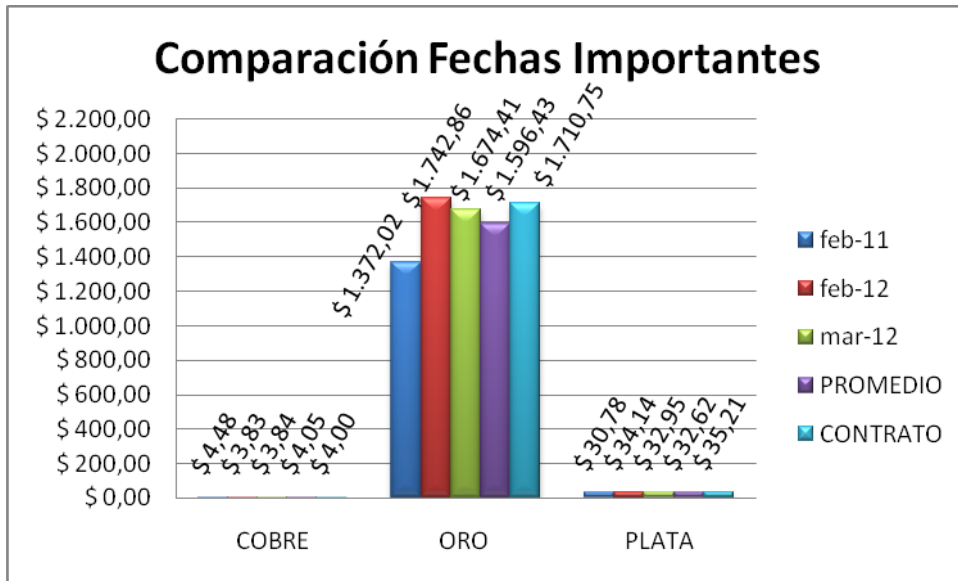


Figura 9: Comparación Fechas Importantes – Cobre (Elaboración personal)

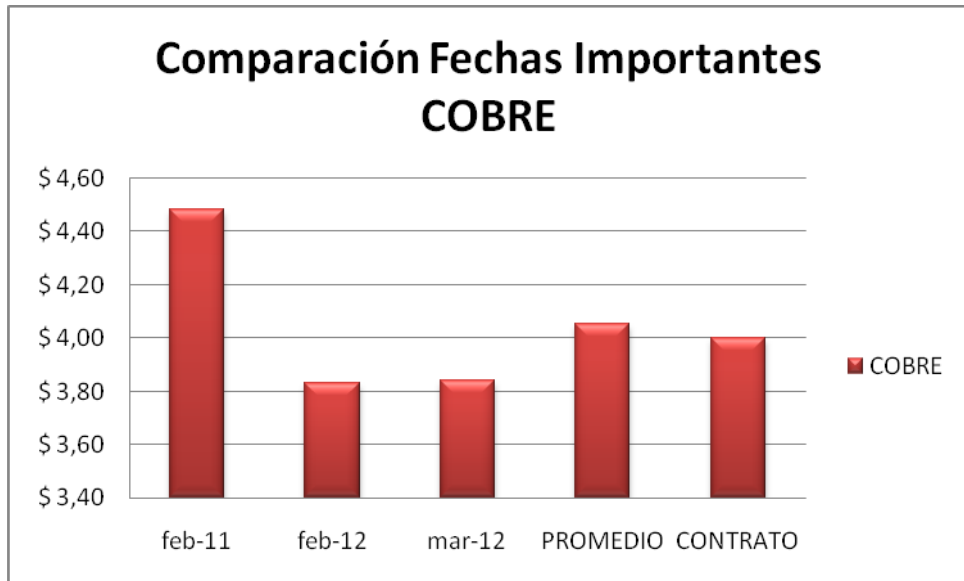


Figura 10: Comparación Fechas Importantes – ORO (Elaboración personal)

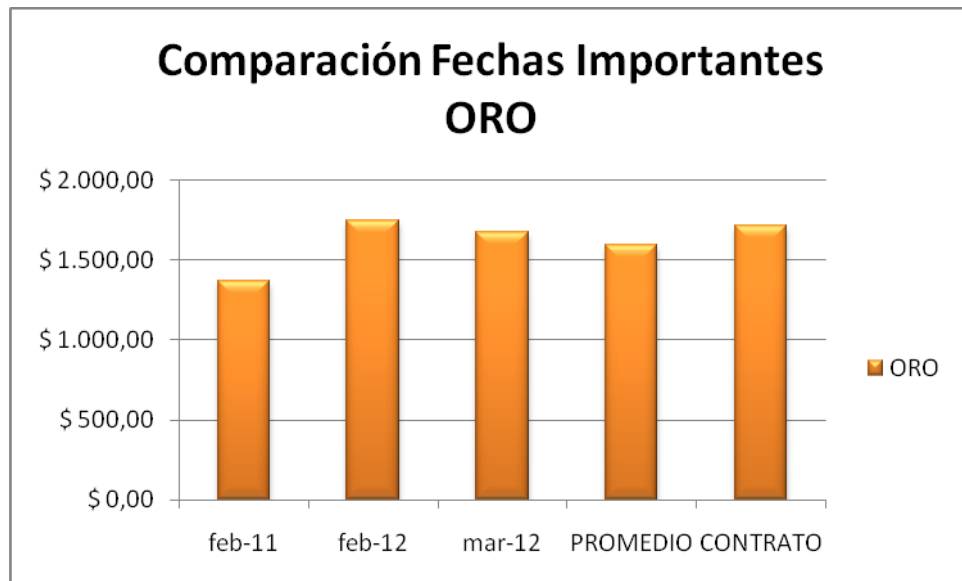


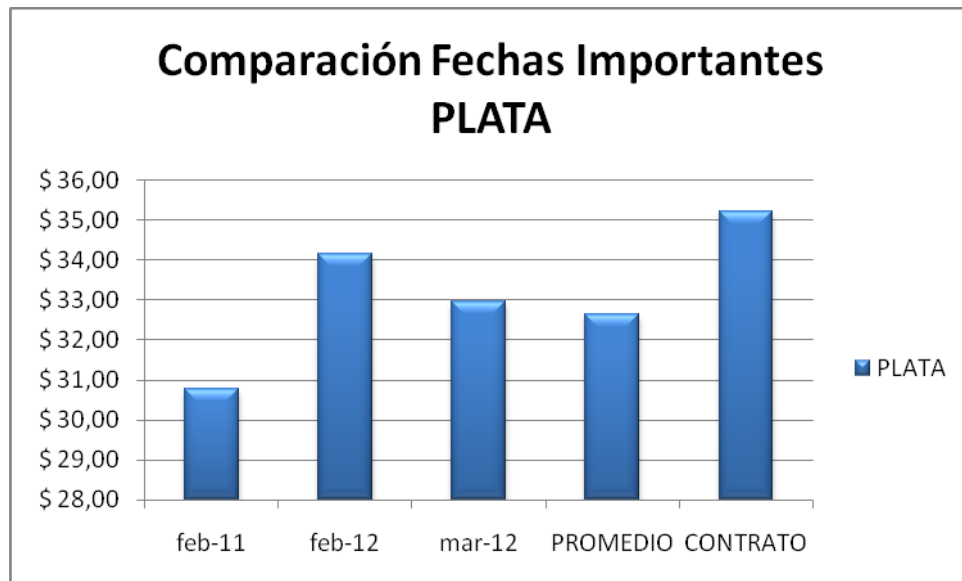
Figura 11: Comparación Fechas Importantes – PLATA (Elaboración personal)

Figura 12: Pronóstico Mineral Principal – Cobre (Elaboración personal)

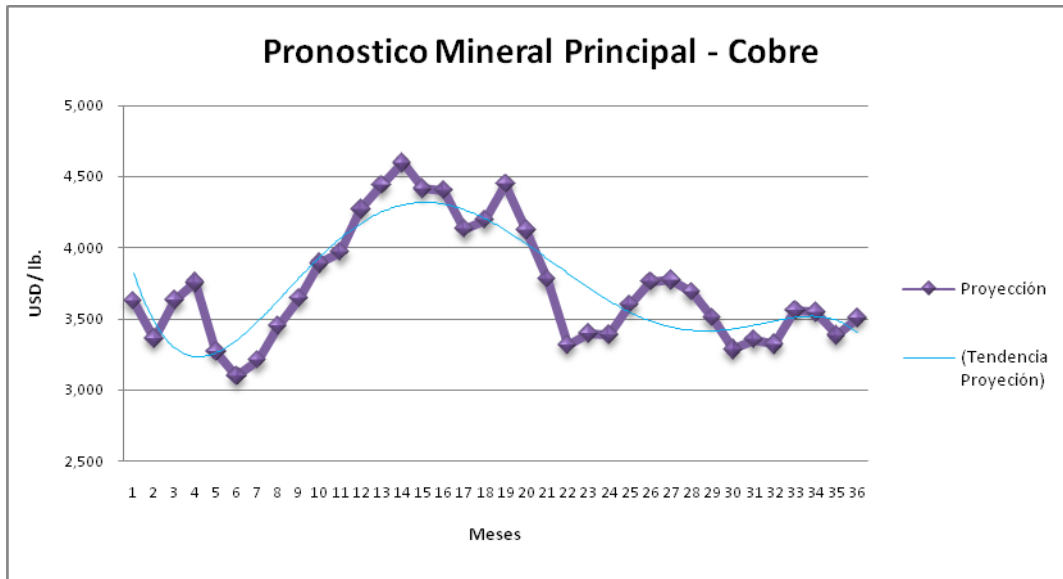


Figura 13: Pronóstico Mineral Secundario – Oro (Elaboración personal)

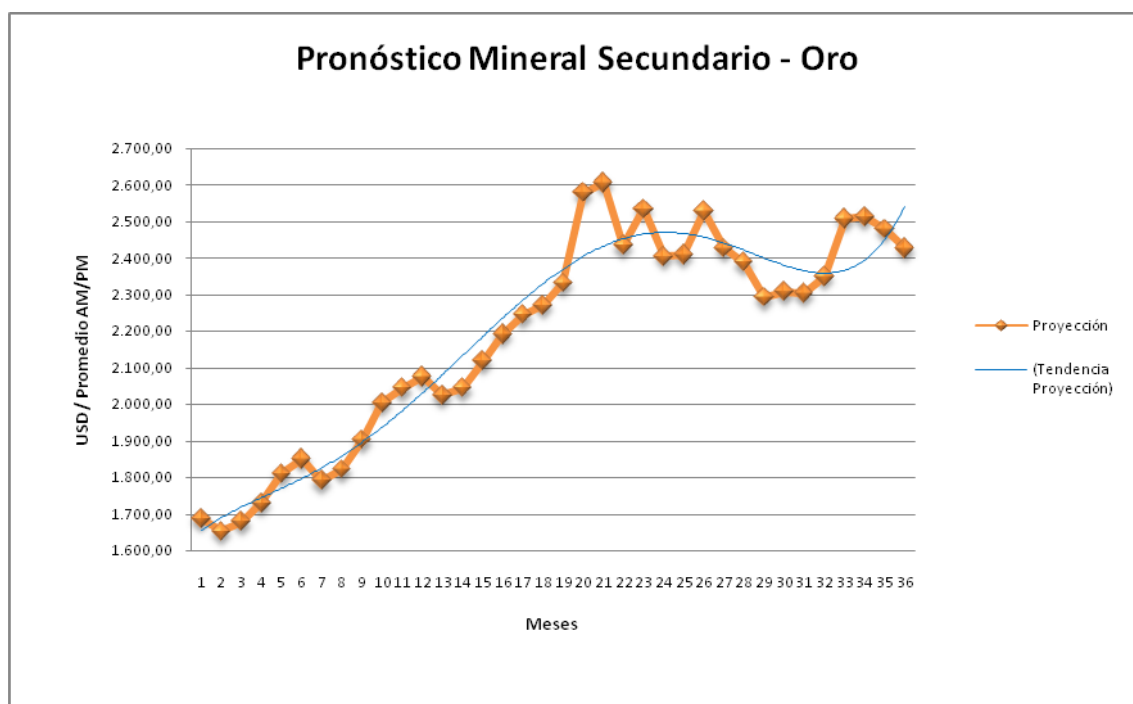


Figura 14: Pronóstico Mineral Secundario – Plata (Elaboración personal)

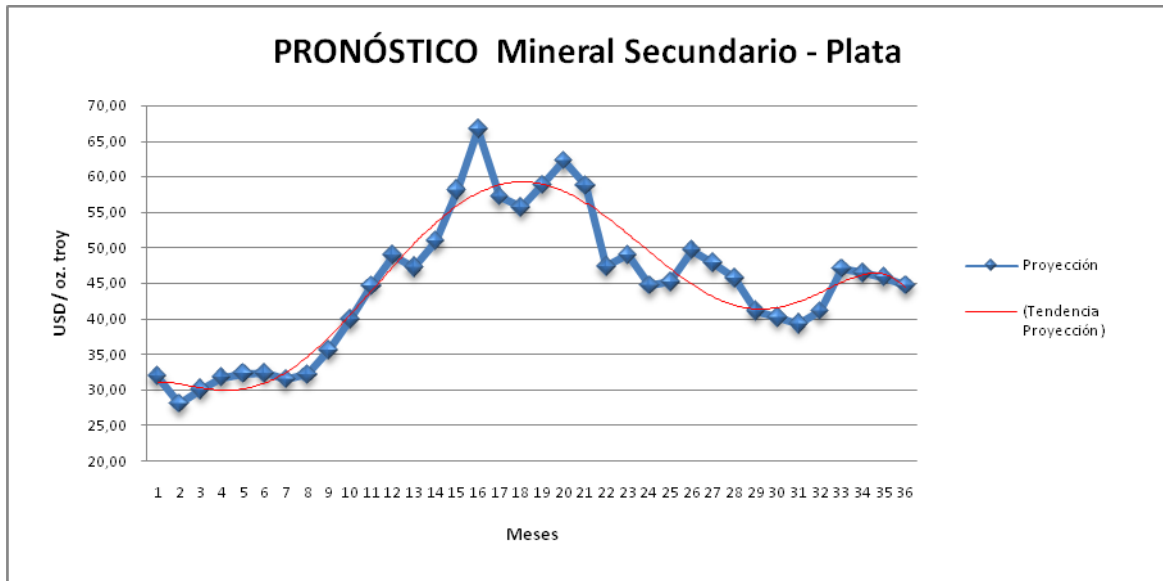


Figura 15: Impacto del Impuesto a los Ingresos Extraordinarios en la Utilidad

(Elaboración personal)

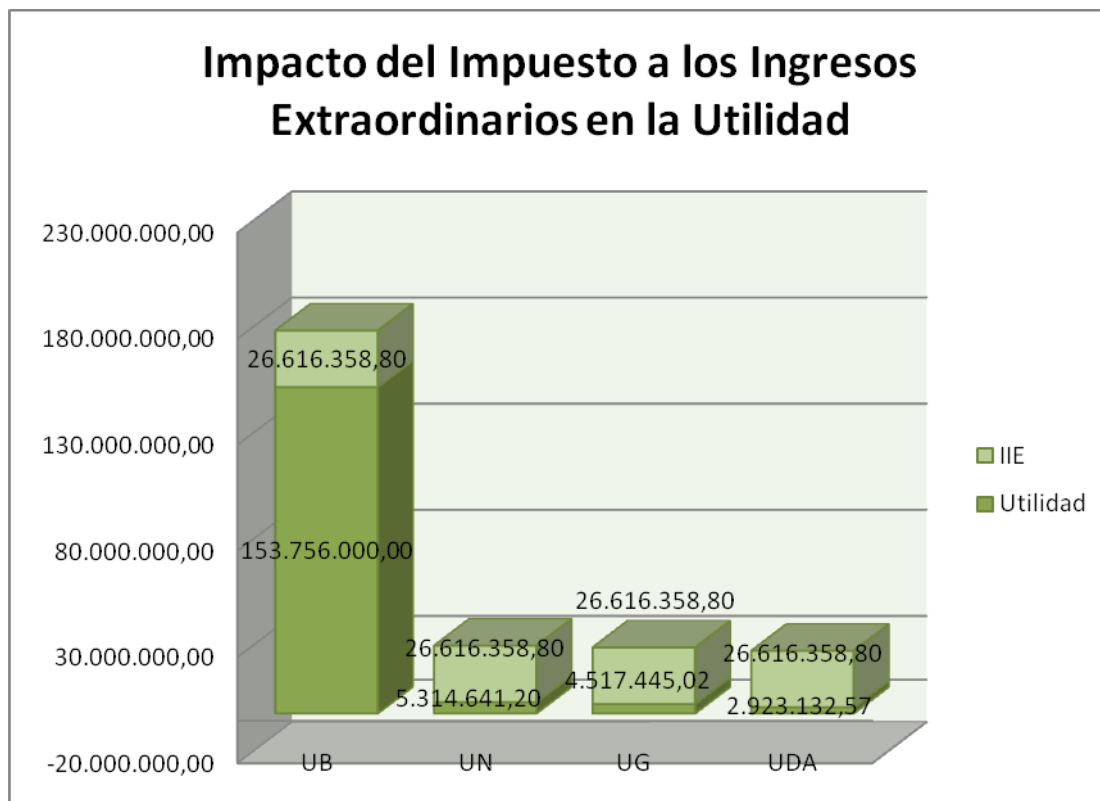


Figura 16: Umbrales para aplicación del TRP**UMBRALES PARA APLICACIÓN DEL TRP**

P.V. exprimée en 10^9 DA telle que définie à l'article 86 ci-dessus	Premier Seuil S1	70
	Deuxième Seuil S2	385
Taux de TRP	Premier Niveau	30 %
	Deuxième Niveau	70 %

Figura 17: Fórmula para cálculo del TPR

$$\text{Pourcentage (\%) TRP} = \frac{40}{S2 - S1} (PV - S1) + 30$$