



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TÍTULO:

DISEÑO DE UNA MATRIZ DE LA APLICACIÓN DE CONVENIOS
INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN
EN ECUADOR

AUTORA:

Landines Orozco, Analilia Ivanova

TRABAJO DE TITULACIÓN PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL
TÍTULO DE INGENIER (O/A) EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA
CPA.

TUTOR:

CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSc

Guayaquil, Ecuador

15 de marzo del 2017



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CERTIFICACIÓN

Certificamos que el presente trabajo fue realizado en su totalidad por:
Landines Orozco, Analilia Ivanova como requerimiento parcial para la
obtención del Título de: **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA.**

TUTOR (A)

f. _____
CPA. Ortiz Donoso, Raúl Guillermo, MSc

DECANA DE LA FACULTAD

f. _____
Ing. Wong Laborde, Nancy Ivonne, Ph.D.

Guayaquil, a los 15 días del mes marzo del 2017



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD

Yo, Landines Orozco, Analilia Ivanova

DECLARO QUE:

El Trabajo de Titulación “Diseño de una matriz de la aplicación de convenios internacionales para evitar la doble tributación en Ecuador” previa a la obtención del Título de: **Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA**, ha sido desarrollado respetando derechos intelectuales de terceros conforme las citas que constan al pie de las páginas correspondientes, cuyas fuentes se incorporan en la bibliografía. Consecuentemente este trabajo es de mi total autoría.

En virtud de esta declaración, nos responsabilizamos del contenido, veracidad y alcance científico del Trabajo de Titulación referido.

Guayaquil, a los 15 días del mes de marzo del año 2017

LA AUTORA

f. _____

Landines Orozco, Analilia Ivanova



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

AUTORIZACIÓN

Yo, Analilia Ivanova Landines Orozco

Autorizo a la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil, la publicación en la biblioteca de la institución del Trabajo de Titulación “Diseño de una matriz de la aplicación de convenios internacionales para evitar la doble tributación en Ecuador”, cuyo contenido, ideas y criterios son de mi exclusiva responsabilidad y total autoría.

Guayaquil, a los 15 días del mes de marzo del 2017

LA AUTORA

f. _____

Landines Orozco, Analilia Ivanova

REPORTE URKUND

The screenshot displays the URKUND web application interface. The top navigation bar includes the URKUND logo and the user name 'Raúl Guillermo Ortiz Donoso (raul.guillermo.ortiz.donoso)'. The main content area is divided into several sections:

- Documento:** Landines_Analilia_FINAL.docx (D26205640)
- Presentado:** 2017-03-06 14:11 (-05:00)
- Recibido:** raul.ortiz.donoso.ucsg@analysis.orkund.com
- Mensaje:** sin doble tributación. [Mostrar el mensaje completo](#)

A summary indicates that 4% of the document's content is derived from 11 sources. A table titled 'Lista de fuentes' (List of sources) is visible, listing various documents and URLs such as 'TESIS CAMPOS PRISCILA.docx', 'Tesis GABRIELA SORIA REVISADO URKUND.docx', and 'PROYECTO DE TITULACION FINAL_26082014.docx'. The bottom portion of the screenshot shows a preview of a document page with text regarding tax benefits and retention rates.

<https://secure.orkund.com/view/25987666-392067-507913#DcUxDONADATAv1y9QrZvjW2+gIJEKEFXhIYy4u+gKebffmdbVhWDSkGjw1RhBqPA/NkJy0B3MDETQWQICw9D8YV2jv0Y37G9j+3TFpmke4SXksWssX7d>

TUTOR

f. _____

CPA. Ortiz Donoso Raúl Guillermo

AGRADECIMIENTO

Primeramente, agradezco a DIOS de todo corazón por haber derramado en mí su hermoso Espíritu Santo que me ha guiado a lo largo de esta carrera y no me ha soltado de su mano.

Segundo, a mi madre, porque ha sido un pilar fundamental en este logro más, que se suma a mi vida, brindándome de su experiencia y fortaleza para siempre alcanzar mis objetivos.

Finalmente, agradecer a mis profesores por compartir sus conocimientos y estar siempre prestos a disipar cualquier duda académica.

DEDICATORIA

Primeramente, dedico a DIOS por no dejarme decaer en los momentos de desesperanza.

Segundo, a mi madre, porque gracias a su amor y paciencia me ha ayudado a cumplir mis objetivos.

Finalmente, dedico a mis profesores por compartir sus experiencias y estar siempre prestos a despejar cualquier duda académica.



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

TRIBUNAL DE SUSTENTACIÓN

f. _____

CPA. RAÚL GUILLERMO ORTIZ DONOSO, MSc
TUTOR

f. _____

Ing. Nancy Ivonne Wong Laborde, Ph.D.
DECANA DE LA FACULTAD

f. _____

ING. LINDA EVELYN YONG AMAYA, MSC
COORDINADOR DE ÁREA



UNIVERSIDAD CATÓLICA
DE SANTIAGO DE GUAYAQUIL

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

CARRERA DE CONTADURÍA PÚBLICA E INGENIERÍA EN
CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CPA.

CALIFICACIÓN

f. _____

CPA. ORTIZ DONOSO RAÚL GUILLERMO, MSc
TUTOR

ÍNDICE GENERAL

INTRODUCCIÓN	13
SITUACIÓN PROBLEMÁTICA	13
FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	14
PROPOSICIÓN.....	14
OBJETIVO GENERAL	14
OBJETIVOS ESPECÍFICOS	14
CAPÍTULO 1	16
MARCO TEÓRICO.....	16
1.1 ANTECEDENTES.....	16
1.2 DEFINICIÓN DE DOBLE IMPOSICIÓN	17
1.3 MEDIDAS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	19
1.3.1 MEDIDAS UNILATERALES.....	19
1.3.2 MEDIDAS BILATERALES	22
1.4 CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN.....	24
1.4.1 ANTECEDENTES.....	24
1.4.2 PRINCIPALES DIFERENCIAS DE LOS CONVENIOS	27
1.4.3 ESTRUCTURA DE LOS CONVENIOS	28
MARCO LEGAL	38
1.5.1 OCDE.....	38
1.5.3 LEYES APLICABLES	40
CAPÍTULO 2.....	42
MARCO METODOLÓGICO	42
2.1 MÉTODO Y TIPO DE INVESTIGACIÓN	42
2.2 ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN	42
2.3 POBLACIÓN Y MUESTRA.....	43
2.4 NOVEDAD DE LO QUE SE INVESTIGA	43
2.5 SIGNIFICACIÓN SOCIAL Y PRÁCTICA	44
2.6 ESTRUCTURA DEL PROYECTO.....	44
CAPÍTULO 3.....	46
CONSIDERACIONES PARA LA MATRIZ	46
3.1 REQUISITOS PARA LA APLICACIÓN AUTOMÁTICA DE BENEFICIOS DE LOS CONVENIOS.....	46
3.2 COMPROBANTE DE RETENCIÓN.....	47

3.3 CERTIFICADO DE GASTOS EN EL EXTERIOR	47
3.5 TASAS IMPOSITIVAS	48
4.3 EJEMPLOS DE TRANSACCIONES.....	61
4.3.1 RENTAS INMOBILIARIAS.....	61
4.3.2 BENEFICIOS EMPRESARIALES	62
4.3.3 TRANSPORTE	64
4.3.4 DIVIDENDOS	65
4.3.5 INTERESES.....	66
4.3.6 REGALÍAS	68
4.3.7 COMISIONES	69
4.3.8 TRABAJOS INDEPENDIENTES.....	71
4.3.9 TRABAJOS DEPENDIENTES	72
4.3.10 HONORARIO Y DIRECTORES	74
4.3.11 ARTISTAS Y DEPORTISTAS	75
4.3.12 PENSIONES	76
4.3.13 FUNCIONES PÚBLICAS	77
4.3.14 MAESTROS	79
4.3.15 OTRAS RENTAS	80

RESUMEN

Mediante el estudio de las transacciones, porcentajes, territorialidad de los convenios para evitar la doble imposición en materia de impuesto a la renta celebrados por el Ecuador, se ha podido diseñar la matriz que nos permite comprender los términos técnicos aplicados en estos convenios pudiendo así plasmarlo en los ejercicios.

Considerando que los países cada vez más van uniendo sus mercados, sociedades, culturas, a través de una serie de transformaciones económicas, y políticas es necesario hacer un buen manejo y aplicación de los mismos.

Esto significa que los convenios fueron lanzados con el propósito de fomentar la inversión, establecer mecanismos que permitan unir sus economías sin perjudicar a ninguno de los países. Para esto fue necesario hacer un análisis de cada transacción.

En conclusión la aplicación correcta de los convenios permitirá que los tributos sean justos para los contribuyentes que intervienen en ellos.

Palabras Claves: Convenios, doble imposición, OCDE, CAN, renta, patrimonio.

INTRODUCCIÓN

SITUACIÓN PROBLEMÁTICA

Los tributos son ingresos públicos exigidos por la Administración Pública a los contribuyentes sobre un hecho imponible (una transacción, la propiedad de un bien, tasa anual, entre otros) que ayudan a financiar el gasto público.

En la actualidad la globalización afecta todo ámbito en la economía de un país e implica una creciente interdependencia económica entre los países, acelerada por el avance de la tecnología y la difusión de la información. Considerando entonces que los países interactúan constantemente entre sí, es normal suponer que el ámbito tributario internacional también ha sido influenciado o afectado por la globalización, lo que entre otras cosas ha ocasionado la creación de los convenios para evitar la Doble Imposición.

En este sentido, considerando la importancia de los tributos y el fenómeno de la globalización, se puede generar una situación en la que dos o más países exijan para sí el gravamen sobre estas transacciones que trascienden las fronteras de una jurisdicción. Para evitar esta situación surgen los convenios para impedir que haya la doble tributación.

Desde 1981 hasta 2016, Ecuador ha suscrito 16 convenios para evitar la doble tributación con los siguientes países: Alemania, Bélgica, Brasil, Canadá, Chile, España, Francia, Italia, México, Rumania, Suiza, República de Corea, Uruguay, Singapur, China, países de la Comunidad Andina (Bolivia, Colombia, Perú y Venezuela).

Si bien estos convenios se han mantenido vigentes durante varios años, son poco difundidos en el ámbito laboral principalmente debido a que la falta de aplicación de estos convenios no infringe las normas tributarias, sin embargo es un beneficio tributario al que se pueden acoger las empresas para evitar pagar tributos en dos jurisdicciones.

Adicionalmente los términos técnicos aplicados en estos convenios pueden dificultar el entendimiento, generando como resultado que las compañías no los utilicen o lo hagan de manera incorrecta. Asimismo en este año (2016) se han aplicado reformas tributarias que afectan estos acuerdos, como es el límite para la aplicación automática de los convenios.

Con esto en consideración, se puede apreciar la falta de una fuente de consulta que sintetice los aspectos importantes de los convenios con estos 19 países, permitiendo su aplicación a todas las empresas que realicen transacciones con el exterior.

FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿Cómo lograr un apropiado entendimiento de los términos técnicos utilizados en los convenios para evitar la doble tributación y su correcta aplicación?

PROPOSICIÓN

El diseño de una matriz de la aplicación de convenios internacionales para evitar la doble tributación en Ecuador respecto a las transacciones entre compañías ayudará a los profesionales a comprender rápidamente las tarifas aplicables y la jurisdicción donde grava la renta de las operaciones con empresas del exterior.

OBJETIVO GENERAL

Diseñar una matriz de la aplicación de convenios internacionales para evitar la doble tributación en Ecuador

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Identificar los estudios previos efectuados respecto a convenios internacionales para evitar la doble imposición.

- Diagnosticar el estado de las transacciones celebradas entre personas naturales o jurídicas residentes en Ecuador con contrapartes residentes en un país extranjero.

- Identificar los porcentajes de impuesto aplicables para las transacciones identificadas en los convenios y la territorialidad de los mismos.

CAPÍTULO 1

MARCO TEÓRICO

1.1 ANTECEDENTES

El origen de la doble tributación internacional se fundamenta en la definición de renta que establece cada Estado, buscando recaudar impuestos sobre las transacciones que sus habitantes realicen. El concepto de renta en cada país puede ser definido bajo dos perspectivas:

- Domicilio: es el sitio geográfico donde reside el contribuyente y donde se sujeta al pago de impuestos.
- Fuente: es el lugar de procedencia del ingreso generado, el cual se relaciona con el domicilio o territorialidad.

Al respecto, la norma tributaria ecuatoriana indica lo siguiente:

Art. 2. - Concepto de renta.- Para efectos de este impuesto se considera renta: 1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y 2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley. (LORTI)

Art. 10.- Otros ingresos gravados.- Toda persona domiciliada o residente en Ecuador, será sujeto pasivo del impuesto a la renta sobre sus ingresos de cualquier origen, sea que la fuente de éstos se halle situada dentro del país o fuera de él.

Las personas no residentes estarán sujetas a impuesto a la renta sobre los ingresos obtenidos cuya fuente se localice dentro del país.

Se considerarán ingresos de fuente ecuatoriana, los que provengan de bienes situados en el territorio nacional o de actividades desarrolladas en éste, cualquiera sea el domicilio, residencia o nacionalidad del contribuyente.” (RLORTI)

En este sentido la norma ecuatoriana no solo se basa en el principio de fuente (Art. 10 RLORTI), sino que también exalta la territorialidad (Art. 2 LORTI); lo que hace que una operación proveniente del exterior para generar renta luego de someterse a imposición tributaria en su país, deba tributar localmente. Por ejemplo, en una compra realizada por una sociedad ecuatoriana a una sociedad italiana, la empresa adquirente está obligada a tributar mediante retención en la fuente (domicilio), mientras que en Italia la empresa que vende tributa aquella renta (fuente).

Para esta situación además de las normas tributarias locales, los países han firmado convenios especiales para evitar la doble imposición.

1.2 DEFINICIÓN DE DOBLE IMPOSICIÓN

La doble imposición es definida como: “La superposición de las potestades tributarias de distintos estados o jurisdicciones sobre la renta obtenida por un sujeto, debido a la aplicación de criterios jurisdiccionales diferentes. De esta manera, un mismo contribuyente o ingreso se ven sometidos a tributación en más de un país”. (Campagnale, Catinot, & Larrondo, 2000)

Es decir, es cuando la renta que surge de una operación entre partes de dos países diferentes es sometida a impuestos en ambas jurisdicciones debido a los criterios tributarios de los mismos. Según la doctrina tributaria, para que la doble imposición esté presente, no basta con la participación de dos potestades tributarias, sino también se consideran otros elementos que están presentes en esta figura, que son:

- Imposición de dos o más tributos de idéntica o similar naturaleza, refiriéndose a la doble imposición, es decir que la transacción sea

gravable de impuesto a la renta (o impuesto similar) para ambas partes.

- Identidad de hechos generadores, refiriéndose a que la transacción que grava el impuesto sea identificable
- Identidad de sujetos pasivos, sea persona natural o persona jurídica.
- Unidad temporal, se refiere a que el momento de causación o determinación de impuestos ocurra en el mismo periodo impositivo.

Cabe señalar que el término doble imposición o doble tributación puede referirse también a la figura conocida en la doctrina tributaria como: “Doble imposición económica” que se origina cuando dos o más Estados gravan un mismo hecho generador con tributos idénticos o de similar naturaleza pero respecto de sujetos pasivos distintos pero vinculados económicamente por una misma fuente impositiva, como pueden ser los siguientes casos:

- Doble gravamen sobre dividendos. Es decir como sociedad y como persona natural propietaria de acciones.
- Doble imposición inter-societaria: Es cuando una empresa distribuye dividendos a una persona jurídica, y esta última grava impuestos sobre este beneficio.
- Doble imposición por ajustes fiscales en operaciones con partes relacionadas. Como por ejemplo, si se realiza una venta a una parte relacionada y en esta última se determina por los métodos de precios de transferencia que el costo está viciado y debe disminuirse, lo que genera que por esta transacción haya tributado el vendedor y el comprador a través de la disminución de sus costos.

Por otra parte la figura típica de la doble tributación aplicada en los convenios y sujeta a investigación en este proyecto se conoce en la doctrina tributaria con el término de “Doble Imposición Jurídica” que a diferencia de la anterior es un solo contribuyente el que se somete a la imposición en dos estados diferentes.

1.3 MEDIDAS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Ante la posibilidad de que una renta pueda estar sometida a doble tributación, existen medidas para evitarlo que pueden ser determinadas por cada jurisdicción (medidas unilaterales) o establecidas mediante convenios para evitar la doble imposición (medidas bilaterales).

1.3.1 MEDIDAS UNILATERALES

Estas medidas son establecidas por cada estado en la normativa tributaria interna. Existen cinco medidas unilaterales para evitar la doble imposición, que son:

- a) **Método de exención.**- Esta medida implica la exoneración de impuestos para el residente de un estado por las rentas obtenidas fuera del territorio (país), considerando que las mismas se sometieron a tributación en el otro estado.

Puede ser aplicada como exoneración total (exención plena) o parcialmente (exención progresiva) cuando utilizan las rentas externas para determinar una tarifa de impuesto a la renta que será aplicada a las rentas locales. Asimismo la aplicación de este método puede estar condicionada al gravamen de la renta en el exterior.

En Ecuador, por su parte, la normativa tributaria interna considera la exención plena para personas naturales según el siguiente artículo: Art. 49.- Tratamiento sobre rentas del extranjero.- Toda persona natural o sociedad residente en el Ecuador que obtenga rentas en el exterior, que han sido sometidas a imposición en otro Estado, se excluirán de la base imponible en Ecuador y en consecuencia no estarán sometidas a imposición. En el caso de rentas provenientes de paraísos fiscales no se aplicará la exención y las rentas formarán parte de la renta global del contribuyente.” (Ley de Régimen Tributario Interno)

- b) **Método de imputación o crédito fiscal.**- Esta medida implica la utilización del impuesto pagado en el exterior como crédito tributario para los residentes

de un Estado, reconociendo el impuesto pagado en el Estado fuente y en el de residencia. Puede ser aplicado en su totalidad (imputación íntegra) o con un límite (imputación ordinaria) cuando el Estado donde reside el contribuyente determina un monto máximo que podrá ser utilizado como crédito tributario por el impuesto pagado en el exterior.

Este método fue sustituido por el anterior (método de exención) y estaba normado en la Ley de Régimen Tributario Interno en la Codificación 2004-026, R.O. 463-S, 17-XI-2004:

Art. 49 (sustituido).- Crédito tributario por impuestos pagados en el exterior.- Sin perjuicio de lo establecido en convenios internacionales, las personas naturales residentes en el país y las sociedades nacionales que perciban ingresos en el exterior sujetos al impuesto a la renta en el país de origen, tienen derecho a descontar del impuesto a la renta causado en el Ecuador, el impuesto pagado en el extranjero sobre esos mismos ingresos, siempre que el crédito no exceda del valor del impuesto atribuible a dichos ingresos en el Ecuador. (Ley de Régimen Tributario Interno: Codificación 2004)

- c) **Método de deducción.**- Este método implica la consideración de los ingresos obtenidos en el exterior en la base imponible para el cálculo del impuesto y faculta al contribuyente a deducir del impuesto causado el resultado de aplicar la tasa de impuesto a los ingresos extranjeros.

Esta medida es utilizada en países donde la tarifa de impuesto depende del monto de la renta global, de manera que se utilice las rentas del exterior para determinar el porcentaje que gravará el impuesto. En Ecuador, las sociedades gravan una tarifa única de impuesto a la renta que es del 22% o puede llegar hasta el 25% dependiendo del porcentaje de accionistas de la compañía que residan en paraísos fiscales; en este sentido esta medida no es aplicada en la legislación local.

- d) **Método del impuesto no pagado.-** Este método consiste en la utilización como crédito tributario, en el Estado de residencia, del valor que hubiera sido cobrado en el Estado fuente (exterior) si no se aplicara incentivos fiscales para promover la inversión.

Por ejemplo, si un residente invierte en el extranjero y los ingresos productos de esa inversión están exonerados de impuestos; el residente no pagó un impuesto en El estado fuente que pueda usar como crédito tributario (tax-credit) por lo que se vería obligado a tributar en El estado de residencia. Para esto la legislación local puede establecer ciertas condiciones para obtener crédito tributario por los impuestos perdonados (no pagados) en el exterior por la aplicación de incentivos fiscales.

En el caso de Ecuador, este método no está incluido en la legislación local, que si bien existen métodos de incentivos para el inversor extranjero; no da la opción al residente ecuatoriano de utilizar como crédito tributario un impuesto no pagado en el exterior por la aplicación de incentivos fiscales.

- e) **Imputación del impuesto subyacente.-** Este último método está orientado a evitar la doble imposición económica, permitiendo utilizar como crédito tributario, además del impuesto retenido por la sociedad que distribuyó los dividendos, el impuesto gravado por la empresa por la utilidad repartida.

Para este método la legislación ecuatoriana establece en el Reglamento de aplicación a la LORTI una serie de condiciones que deben cumplirse para que el impuesto pagado por la sociedad sea considerado como crédito tributario por la persona natural que recibe los dividendos, que son las siguientes:

Art. 137.- Crédito tributario por utilidades, dividendos o beneficios distribuidos a personas naturales residentes. Para considerar crédito tributario el impuesto a la renta pagado por la sociedad, en el caso de utilidades, dividendos o beneficios distribuidos a personas naturales residentes en el Ecuador, se tendrá en cuenta las siguientes consideraciones:

a) Dentro de la renta global, se considerará como ingreso gravado el valor distribuido más el impuesto pagado por la sociedad, correspondiente a ese valor distribuido en el ejercicio de la distribución, independientemente de la obligación de llevar contabilidad.

b) El crédito tributario en ningún caso podrá superar ninguno de los siguientes valores.

i) El impuesto pagado por la sociedad correspondiente al dividendo.

ii) El valor del ingreso gravado multiplicado por la tarifa del 22% o 25%, según se haya aplicado a las utilidades de las que se originaron los dividendos.

iii) El impuesto a la renta que le correspondería pagar a la persona natural por ese ingreso dentro de su renta global.

c) Cuando un mismo dividendo, utilidad o beneficio se perciba a través de más de una sociedad, se considerará como crédito tributario, el correspondiente impuesto pagado, por la primera sociedad que lo distribuyó.

d) En el caso de que la sociedad que distribuya las utilidades, dividendos o beneficios, dentro de su conciliación tributaria tuviese derecho a algún incentivo o beneficio tributario o incluyera rentas exentas, conforme lo establecido en la Ley de Régimen Tributario Interno, la persona natural a favor de quien se los distribuya, podrá utilizar como crédito tributario el valor de impuesto a la renta que la sociedad que los distribuya hubiese tenido que pagar de no haber aplicado alguno de dichas rentas exentas, incentivos o beneficios tributarios, sin perjuicio de los límites establecidos en el literal b) de este artículo. Esta disposición no será aplicable en aquellos casos en los que el dividendo, utilidad o beneficio se pague o acredite en cuenta favor de accionistas domiciliados en paraísos fiscales o regímenes fiscales preferentes. (Reglamento para la aplicación de la LORTI)

1.3.2 MEDIDAS BILATERALES

Las medidas unilaterales para evitar la doble tributación en principio son las más sencillas de implementar debido a que no requiere la intervención de un participante

externo, sin embargo la participación de un solo Estado puede no ser suficiente cuando existen diferencias de criterio en dos legislaciones, como puede ser el caso de la residencia de un contribuyente según la normativa de dos jurisdicciones.

Por ejemplo, según el artículo 4.1 de la LORTI, en Ecuador la residencia existe cuando se cumplen las siguientes condiciones:

a) Cuando su permanencia en el país, incluyendo ausencias esporádicas, sea de ciento ochenta y tres (183) días calendario o más, consecutivos o no, en el mismo período fiscal;

b) Cuando su permanencia en el país, incluyendo ausencias esporádicas, sea de ciento ochenta y tres (183) días calendario o más, consecutivos o no, en un lapso de doce meses dentro de dos periodos fiscales, a menos que acredite su residencia fiscal para el período correspondiente en otro país o jurisdicción.

c) El núcleo principal de sus actividades o intereses económicos radique en Ecuador, de forma directa o indirecta.

Una persona natural tendrá el núcleo principal de sus actividades o intereses económicos en el Ecuador, siempre y cuando haya obtenido en los últimos doce meses, directa o indirectamente, el mayor valor de ingresos con respecto a cualquier otro país, valorados al tipo de cambio promedio del período.

De igual manera se considerará que una persona natural tiene el núcleo principal de sus intereses económicos en el Ecuador cuando el mayor valor de sus activos esté en el Ecuador;

d) No haya permanecido en ningún otro país o jurisdicción más de ciento ochenta y tres (183) días calendario, consecutivos o no, en el ejercicio fiscal y sus vínculos familiares más estrechos los mantenga en Ecuador.”

Por ejemplo, en Suiza la residencia se da cuando existe la intención de residir de manera permanente en Suiza, o si se encuentra físicamente en el país durante al menos 90 días.

Estas condiciones (183 días) han sido adoptadas por la mayoría de países en Latinoamérica, sin embargo en su momento existían discrepancias en las definiciones de residencia, siendo que para un país podía depender del lugar donde

habitaba el contribuyente con su cónyuge e hijos y en otro país podría depender del tiempo de permanencia.

Ante estas discrepancias y aquellas que pudieran surgir entre la legislación de dos jurisdicciones, las medidas unilaterales representan una ayuda parcial puesto que el problema de la doble tributación trasciende el territorio de cada Estado.

Es por esta razón que resulta más efectivo enfrentar esta situación utilizando acuerdos entre los distintos países. De ahí la importancia y difusión de los Convenios para impedir que se dé la doble imposición entre países, que en la jerarquía de leyes se ubican sobre la normativa tributaria local de cada Estado.

1.4 CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN

1.4.1 ANTECEDENTES

En sus orígenes, la obligación de tributar fue el resultado del dominio, en donde un gobernador, conquistador u opresor establecía una cuota de aportación de bienes, servicios o recursos que los gobernados tenían que entregar. Con el paso del tiempo y con la aparición de figuras jurídicas e instituciones del Estado, el sistema tributario fue evolucionando hasta llegar al sistema moderno.

Según Diep (2003) los impuestos y contribuciones que caracterizan el sistema tributario moderno tienen su origen en la época feudal donde los señores feudales establecían impuestos de navegación (aduana) o impuestos por el consumo de ciertos productos que escaseaban, al igual que se cobraba un tributo por la propiedad inmobiliaria y el impuesto a las ganancias que se origina en Inglaterra donde se pedía de un quinto a un décimo de la cosecha de la tierra o de las rentas de capital.

Estos impuestos evolucionaron en gran medida en el Renacimiento donde cambia la estructura social y surge el Estado moderno con nuevas formas de organización política y con leyes que imponían formalmente los tributos para financiar en ese

entonces el ejército y la burocracia y posteriormente estos tributos ayudarían a financiar las demás instituciones estatales.

En este sentido los impuestos son y fueron desde un principio una fuente importante de financiamiento de las actividades que realiza el Estado, con esto en mente es normal suponer que cada Estado ha buscado medidas efectivas para la recolección de impuestos.

Con el fenómeno de la globalización y la internacionalización de las transacciones comerciales surgía un nuevo problema que era el hecho de que una misma renta tribute en dos países, por lo que surgieron los Convenios para evitar la Doble Imposición.

La historia de estos convenios data del año 1889 cuando Prusia y el Imperio Austro-Húngaro suscriben un acuerdo que regulaba la doble tributación entre ambas jurisdicciones. Posteriormente con la disgregación de Austria-Hungría, Italia suscribiría un convenio con las naciones desmembradas. Pese a estos hechos históricos, es con la Sociedad de las Naciones (predecesor de la ONU) que se aborda con más profundidad el tema de la doble tributación y las medidas para evitarla.

En 1921 la SDN (Sociedad de las Naciones o Liga de las Naciones) encarga un estudio a cuatro importantes expertos de distintos países para analizar esta problemática; estudio que concluye en 1923 y sirve de base para que en 1927 se diseñen modelos de convenios internacionales para evitar la doble imposición, los cuales fueron aprobados en 1928 por representantes de 28 países.

Estos modelos eran revisados y discutidos constantemente, lo que dio lugar a dos modelos más el de México de 1943 y de Londres en 1946. Más adelante cuando la Sociedad de las Naciones (SDN) es disuelta, las investigaciones sobre la doble tributación se trasladan a la Organización Europea de Cooperación Económica, institución que se convertiría en la actual OCDE (Organización de Cooperación y Desarrollo Económico).

Luego en 1956 la OEEC (ahora llamada OCDE) buscaba establecer un modelo de convenio uniforme que evitara la doble tributación y que pudiera ser utilizado por los países miembros por lo que inicia un proyecto que es presentado en el año 1963 y abordado por el Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE en 1971 para concluirlo en 1977, año en el que se publica el Modelo de Convenio de la OCDE con comentarios.

De la publicación hasta 1991 el Comité de Asuntos Fiscales revisó y discutía con expertos el Modelo de Convenio y en este último año reconoce que la materia de doble tributación requiere análisis constante, por lo que adopta un Convenio Modelo más dinámico donde se pueden añadir comentarios, actualizar y modificar cada cierto tiempo sin requerir de una revisión completa del modelo, por lo que esta versión dinámica es publicada a finales de 1991.

La última versión publicada de un Modelo de Convenio fue realizada en el año 2010, incluida en el siguiente reporte: "Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias"

Por otra parte, la Organización de las Naciones Unidas en 1974 publica una guía para celebrar convenios para evitar la doble tributación, haciendo énfasis en la diferencia de su aplicación para países desarrollados y países en desarrollo. Posteriormente en 1979 se publica un Manual para la negociación de convenios de doble tributación entre países desarrollados y en desarrollo donde incluía un Modelo de Convenio.

La última versión publicada por la ONU de un Modelo de Convenio fue realizada en el 2011, incluida en el siguiente reporte: "Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo"

Estos dos modelos de convenios internacionales (OCDE y ONU) son los más utilizados en la actualidad. Ecuador por su parte aplica el modelo de la OCDE; sin embargo, cabe señalar que existe otro modelo que utiliza Ecuador y es el Convenio de la Comunidad Andina de Naciones suscrito entre Ecuador, Bolivia, Colombia, Perú y Venezuela que fue aprobado el 29 de agosto de 1972 y entró en vigencia a partir del 17 de febrero de 1975.

1.4.2 PRINCIPALES DIFERENCIAS DE LOS CONVENIOS

Los dos modelos de convenio más utilizados (OCDE y ONU) reconocen a los estados contratantes la facultad de tributar tanto en el país de la fuente creadora de la renta como en el país de residencia de quien la creó, estableciendo condiciones o límites de tarifas para cada tipo de transacción; en este sentido, los modelos son parecidos.

Existen además otros modelos de convenios como el de la CAN o el de Estados Unidos los cuales presentan ligeras diferencias. Los aspectos que diferencian estos cuatro modelos son los siguientes:

El Convenio Modelo de la OCDE establece una cláusula para que los Estados que suscriban dicho tratado se comprometan a no gravar a residentes de los otros Estados, a menos que ejerzan un mínimo de actividad en el territorio.

Este mínimo depende de la actividad o transacción, por ejemplo cuando se trate de un establecimiento permanente o en ciertos casos para la prestación de servicios personales. De esta manera se establecen normas que permiten establecer si una persona es residente de un Estado o del otro para efectos de la aplicación del Convenio.

El modelo de la ONU sin embargo enfatiza el principio de fuente, es decir los derechos de los países a recibir impuestos por la renta que se generó en su territorio y establece condiciones para evitar que una empresa de otro país opere sin tributar en el país donde proviene la renta.

Según el Centro de Estudios fiscales (2011) el modelo de la Comunidad Andina establece que las rentas deberán tributar en el país de la fuente productora de la misma, sin tener en cuenta la nacionalidad o domicilio del contribuyente. Establece excepciones de este principio para determinadas transacciones como la renta de empresas de transporte o a determinadas rentas por ganancias de capital o servicios personales, en donde prevalece el principio de residencia.

Este modelo es estructurado en la Decisión 578 Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal entre los países miembros de la Comunidad Andina, expedida en el 2004, publicada en la Gaceta Oficial 1063 de la CAN y en el RO-S 457 del 9-XI-2004 para entrar en vigencia desde el primer día del 2005 hasta la actualidad. (Vallejo Aristizábal & Maldonado López, 2011)

Respecto a este modelo, es importante indicar que es solo aplicado en la Comunidad Andina de Naciones, por lo que los países miembros no han podido utilizar este modelo para celebrar acuerdos con otros Estados. Para esto, como Ecuador, utilizan como base el Modelo de la OCDE (Organización de Cooperación y Desarrollo Económico) o en cierto caso el modelo de la ONU.

Finalmente se hace mención al Modelo de Estados Unidos, debido a su importancia en las actividades comerciales de países como Ecuador y una negociación o un acuerdo comercial con este país implica examinar los términos de su modelo de convenio. Este modelo es igual al de la OCDE al poner énfasis en el criterio de residencia sobre el criterio de fuente. Introduce también el concepto de establecimiento permanente e incorpora cláusulas para determinar el beneficiario efectivo de los beneficios del convenio.

1.4.3 ESTRUCTURA DE LOS CONVENIOS

El modelo de la OCDE es el de mayor difusión y el más utilizado por la mayoría de los países, como Ecuador que lo utiliza en todos sus convenios excepto en el de la CAE. Este modelo, cuya última emisión se realizó en el 2010, tiene las siguientes cláusulas (artículos):

- **Ámbito de aplicación**

Personas comprendidas (Art. 1)

Los primeros convenios establecían el principio de ciudadanía, por lo que para aplicar los mismos era necesario ser ciudadano de un Estado Contratante,

independientemente de la nacionalidad. Sin embargo luego del análisis por parte de la OCDE decidieron que era más conveniente aplicar el principio de residencia. Por esta razón, el primer artículo de este modelo trata el ámbito de aplicación subjetivo; es decir, las personas que quedan sujetas al convenio, que son los residentes de los Estados contratantes.

Impuestos comprendidos (Art. 2)

Este artículo define los impuestos de los Estados Contratantes a los que se aplica este convenio, indicando el nombre con el que se conoce el impuesto en cada legislación al momento de la firma. Como principio general los tratados se aplican a dos tipos de impuesto como la renta y el patrimonio, que son aquellos que gravan directamente sobre los ingresos o sobre el patrimonio en su totalidad o en una parte.

Considerando que un apartado de este artículo enumera los impuestos vigentes en cada país, se incluye una aclaración que indica que el convenio se aplicará a los impuestos de naturaleza idéntica establecidos por los Estados en una fecha posterior a la firma del convenio.

Cuando esto último ocurra, cada país deberá comunicar al otro las modificaciones que se hayan realizado en su legislación tributaria local que tengan incidencia en las obligaciones derivadas de este acuerdo.

- **Definiciones**

Definiciones generales (Art. 3)

Para una mejor interpretación del convenio, este artículo comprende varias definiciones de los términos que se utilizarán, siempre que éstos no se definan en otros artículos como es el caso de “residente” o “establecimiento permanente” tratados en el artículo 4 y 5 respectivamente. Estas definiciones son:

a) “un Estado Contratante” y “otro Estado contratante”, que se refiere a los dos países obligados por el convenio y que se interpretan según lo requiera el contexto.

b) “persona” que incluye las personas naturales, personas jurídicas y la agrupación de personas.

c) “sociedad” que en primer lugar se refiere a las personas jurídicas, pero para efectos del convenio se extiende a cualquier entidad que sea considerada como unidad imponible en la normativa tributaria del Estado donde se constituyó.

d) “tráfico internacional” que es el transporte efectuado por un buque o aeronave utilizado por una empresa con sede en un país, excepto cuando el viaje tenga como punto de partida y de llegada el otro país.

e) “autoridad competente” que es la autoridad encargada de supervisar la correcta aplicación de los convenios, que generalmente son las autoridades fiscales superiores. Sin embargo, en ciertos países algunas transacciones del convenio pueden ser supervisadas por otras autoridades, por lo que este artículo enlista el nombre de la o las instituciones de cada país.

f) “nacional” cuya definición se aplica a toda persona natural con nacionalidad de un estado contratante y a toda persona jurídica o agrupación de personas constituidas en un estado contratante.

Residente (Art. 4)

Para efectos del convenio el término residente se aplica a cualquier persona que por la legislación de un Estado está obligada a tributar en el mismo debido a su domicilio, residencia, sede o cualquier otro criterio similar, excluyendo a las personas que están sujetas a imposición en este Estado debido a la obtención de renta generada en dicho Estado o al patrimonio mantenido en el mismo.

Con este criterio en consideración es posible que por la legislación de cada Estado una persona tenga doble residencia, en cuyo caso el convenio establece que se resolverá en el siguiente orden:

a) dicha persona será considerada residente solamente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente

a su disposición en ambos Estados, se considerará residente solamente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);

b) si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente solamente del Estado donde more;

c) si morara en ambos Estados, o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente solamente del Estado del que sea nacional;

d) si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo. (Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, 2010)

Finalmente este artículo establece el tratamiento que se debe dar cuando una sociedad o agrupación de personas que estén sujetas a imposición en los dos Estados, a pesar que es una práctica poco común. Cuando esto ocurra se considerará la residencia en el estado de la que sea nacional, y en caso de no ser así deberá realizarse un acuerdo entre las autoridades de ambos países.

Establecimiento permanente (Art. 5)

La importancia de este concepto radica en que para efectos de la aplicación del convenio un Estado contratante está impedido a gravar las rentas de una empresa situada en el otro Estado contratante, a menos que ésta realice sus negocios total o parcialmente a través de un establecimiento permanente en dicho Estado.

Por lo tanto, un establecimiento permanente es un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

Según la OCDE (2010) esta definición excluye los siguientes casos:

- El uso de instalaciones o un depósito con el único objetivo de almacenar, exponer o entregar mercadería de la empresa o con el propósito de que sean transformadas por otra empresa.

- El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el propósito de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa.
 - El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con propósito de realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter auxiliar o preparatorio, como publicidad, suministro de información, investigaciones científicas o actividades similares.
- **Imposición de las rentas (Art. 6 al 21)**

Para evitar la doble imposición los convenios internacionales cuentan con ciertas categorías de renta y patrimonio donde establece el derecho exclusivo a un estado contratante para gravar el impuesto. A continuación se enlistan estas categorías o transacciones, y se señala lo que establecen los convenios respecto al territorio donde gravan dichas rentas:

Rentas inmobiliarias (Art. 6).- Donde se establece que el derecho de gravar las rentas lo tiene el Estado donde está situada la propiedad, salvo ciertas condiciones.

Beneficios empresariales (Art. 7).- Que incluye todas aquellas rentas diferentes a las tratadas en los otros artículos del convenio, y cuya norma general es que los beneficios de una empresa gravan en el estado de residencia de la misma, a menos que ésta tenga un establecimiento permanente en el otro estado.

Navegación marítima, por aguas interiores, y aérea (Art. 8).- Cuyo principio establece que el derecho de imposición debe estar reservado al Estado donde se encuentre la sede de dirección efectiva.

Empresas asociadas (Art. 9).- Este artículo busca aclarar los ajustes a realizar por las rentas obtenidas en transacciones entre empresas asociadas, cuando las mismas difieren de las realizadas entre partes independientes; es decir los ajustes por precios de transferencia para efectos fiscales.

Dividendos (Art. 10).- Para los dividendos los convenios no establecen una regla general, es decir no conceden el derecho de gravar los dividendos en ninguno de los dos estados tanto el Estado de residencia del beneficiario, como el Estado donde está situada la sociedad que los distribuye.

Intereses (Art. 11).- Para el caso de los intereses los convenios establecen que se pueden someter a imposición en el Estado de residencia, pero deja la posibilidad a que el Estado de la fuente los pueda gravar si la legislación local se lo permite.

Regalías (Art. 12).- En principio las regalías están sujetas a imposición en el Estado donde reside el beneficiario efectivo; sin embargo, al igual que en la mayoría de los artículos, se hace una excepción para determinados casos.

Ganancias de Capital (Art. 13).- La imposición de estas rentas varía en los distintos países, por lo que el convenio establece los casos en los cuales gravará impuesto un Estado o el otro, siempre y cuando el derecho a gravar esté establecido en su legislación interna.

Profesionales independientes (Art. 14).- Este artículo fue suprimido en el modelo de 2010 por estar incluido dentro de los beneficios empresariales (artículo 7), sin embargo los convenios elaborados y firmados antes de esa fecha aún lo tienen y en el mismo se establece que los ingresos de una persona natural por la prestación de servicios profesionales solo pueden someterse a imposición en su Estado de residencia, salvo determinados casos.

Renta del trabajo dependiente (Art. 15).- se establece que las remuneraciones son gravadas en el Estado de residencia aunque pueden someterse en el otro Estado si el trabajo lo realiza en dicho territorio y si se cumplen otras condiciones.

Remuneraciones en calidad de consejero (Art. 16).- Según la OCDE puede ser difícil determinar donde se prestan los servicios en calidad de consejeros, por lo que este artículo no otorga el derecho de imposición a ningún Estado, sino más bien establece que esta renta puede ser sometida en ambas jurisdicciones.

Artistas y deportistas (Art. 17).- Considerando que el establecimiento de medidas tributarias estrictas para la presentación de artistas o deportistas en el extranjero podría impedir el intercambio de culturas, este artículo da la apertura a que los Estados interesados decidan del territorio donde gravan dichas rentas.

Pensiones (Art. 18).- Las cuales solo pueden ser gravadas en el Estado de residencia de la persona que las recibe.

Funciones públicas (Art. 19).- Aplicable a las remuneraciones recibidas por una persona natural a razón de servicios prestados al Estado, las cuales solo pueden ser gravadas en este Estado, salvo el caso en que los servicios se presten en el otro Estado.

Estudiantes (Art. 20).- El principio general para los pagos recibidos por estudiantes para cubrir sus gastos de estudio en el exterior, están exentos de impuesto en ese país, siempre que procedan de fuentes situadas fuera del mismo.

Otras rentas (Art. 21).- Esta última categoría abarca todas aquellas rentas no consideradas en los demás artículos y establece que estas rentas pueden ser sometidas a imposición en cualquier estado, pero como norma general se aplica el principio de residencia.

- **Imposición del patrimonio (Art. 22)**

Además de los impuestos sobre la renta (beneficios), los convenios incluyen aquellos que gravan el patrimonio y que en virtud de estos acuerdos podrán ser gravados en el estado donde se encuentren situados estos bienes, siempre y cuando la legislación tributaria local someta a imposición este patrimonio.

- **Métodos para evitar la doble imposición**

Los convenios establecen métodos para impedir la doble tributación en los casos que la renta de una persona o su patrimonio sean sometidos a imposición según la legislación local de dos Estados contratantes. Si bien estos métodos también

pueden ser aplicados como medidas unilaterales, se analizarán desde la perspectiva de un acuerdo entre dos países.

Método de exención (Art. 23 A).- El principio de exención establece que las rentas imponibles en el Estado de fuente no serán gravadas en el Estado de residencia, por lo tanto cuando se menciona en los convenios la expresión “pueden someterse a imposición” en el otro estado contratante, se excluye el gravamen del otro estado. Para la aplicación de este método existen dos alternativas:

i) Exención integral (simple): Cuando la renta imponible o el patrimonio gravable en el Estado de la fuente no se considera de ninguna forma para efectos impositivos en el Estado de residencia.

ii) Exención con progresividad: Cuando la renta o patrimonio gravada en el Estado de la fuente son computadas en el Estado de residencia únicamente para fijar el impuesto a percibir.

Método de imputación (Art. 23 B).- Bajo este método las rentas o patrimonio pueden someterse a doble imposición es decir tanto en el Estado de fuente o de residencia. Este método incluye dos alternativas:

i) Imputación o crédito integral: Cuando se deduce el importe total del impuesto efectivamente pagado en el otro Estado.

ii) Imputación o crédito ordinario: Cuando se deduce el impuesto pagado en el otro estado únicamente hasta el monto de impuesto que correspondería a pagar localmente por dichos rendimientos.

Cabe señalar que si bien el modelo de convenio contempla estos dos métodos para evitar la doble imposición, no necesariamente deben ser aplicados ambos. Tal es el caso del convenio de Ecuador con Chile en donde se establece únicamente el método de imputación como medida para eliminar la doble tributación.

- **Disposiciones especiales**

Los convenios contienen ciertas disposiciones especiales como:

No discriminación (Art. 24).- Este artículo versa sobre la discriminación tributaria hacia los residentes de un estado u otro, es decir que los nacionales de un Estado no podrán ser sometidos en el otro Estado a una imposición mayor que la que se realiza a los residentes de ese otro Estado que tengan las mismas condiciones, es decir que se encuentren en condiciones de derecho y hecho substancialmente similares en relación a la legislación tributaria.

La OCDE comenta que esta disposición no debe interpretarse como el tratamiento favorable a una nación, es decir que los beneficios del convenio son aplicados a razón de esta cláusula por lo que se acogen a los mismos únicamente los firmantes y no un tercer Estado.

El procedimiento amistoso (Art. 25).- En la aplicación de todo contrato pueden surgir dificultades que requieran de un procedimiento para solucionarlo, para esta situación los convenios incluyen un artículo para definir como se debe resolver dicho problema.

El procedimiento amistoso prevé que las autoridades competentes de los dos estados “harán lo posible” para resolver entre ellos los problemas de interpretación o aplicación del convenio e incluso de aquellos casos no previstos por los demás artículos; y en el caso que no se puede llegar a un acuerdo se podrá resolver mediante arbitraje acordado entre ambos Estados Contratantes.

Intercambio de información (Art. 26).- Para la aplicación de un convenio para evitar la doble imposición entre dos países es necesario que las autoridades competentes de los Estados contratantes cooperen entre sí para el intercambio de información, lo que permita la aplicación de lo dispuesto en el convenio o en la legislación interna de estos países.

En este sentido, el presente artículo contiene las reglas según las cuales se podrá intercambiar la información, la misma que no está restringida a los impuestos o transacciones que se tratan en el convenio sino también puede implicar información tributaria sobre residentes o no residentes.

Este intercambio de información puede realizarse previa petición para un caso concreto, siempre que se hayan agotado las fuentes regulares de información (como la consulta en internet); también se puede intercambiar la información de manera automática cuando un Estado contratante remite de manera sistemática información respecto a una o varias rentas procedentes de su territorio; y finalmente el intercambio puede ser espontáneo cuando un Estado remite datos al otro Estado que él considera que serán de interés.

Asistencia en la recaudación de impuestos (Art. 27).- Este artículo establece las reglas según las cuales los Estados contratantes pueden prestarse asistencia mutua en la recaudación de impuestos y es incluido en los convenios cuando cada Estado concluya que está en capacidad de brindar esta asistencia de manera eficaz.

Miembros de misiones diplomáticas y de oficinas consulares (Art. 28).- Esta disposición busca garantizar a los miembros de las misiones diplomáticas y oficinas consulares un trato que por lo menos sea igual de favorable al que tienen derecho por acuerdos especiales; siendo así, se pueden aplicar simultáneamente las disposiciones del convenio y de los privilegios por diplomacia lo que puede dar lugar a la exención de las rentas en los dos Estados contratantes.

Extensión territorial (Art. 29).- Esta última cláusula generalmente se incluye en los convenios firmados por un Estado que tenga territorios de ultramar o que asuman las relaciones internacionales de otros Estados, por lo que en este artículo se precisa a cuáles territorios puede extenderse las disposiciones del convenio.

- **Disposiciones finales**

Entrada en vigor (Art. 30).- Corresponde, como en toda norma, al procedimiento de entrada en vigor, estableciendo la fecha a partir de la cual se

puede aplicar el convenio, que será una vez que el acuerdo sea ratificado y los instrumentos de ratificación intercambiados.

Denuncia (Art. 31).- En este artículo se establece que los convenios permanecen vigentes de manera indefinida, a menos que uno de los dos Estados Contratantes notifique por escrito, su deseo de dar por terminado el acuerdo, a través de la vía diplomática.

MARCO LEGAL

1.5.1 OCDE

En el año 1947 se funda la Organización Europea para la Cooperación Económica, OEEC por sus siglas en inglés, para ejecutar el Plan Marshall financiado por Estados Unidos que consistía en la reconstrucción de un continente arrasado por la guerra. La OEEC se encargó de hacer que cada país reconozca su independencia económica, lo que dio el inicio a una nueva era de cooperación económica internacional que cambiaría Europa. (OECD, 2011)

Alentado por su éxito esta organización decidió llevar su trabajo a una perspectiva global y el 14 de Diciembre de 1960 Estados Unidos y Canadá se unieron a los miembros de la OEEC para la convención de la OCDE celebrada el 30 de septiembre de 1961 y en donde se decide la reconstitución de la OEEC en la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Así entonces la OCDE nace con el objetivo de promover políticas destinadas a expandir la economía, el empleo y el nivel de vida de los países miembros y contribuir en la expansión de los países no miembros en vías de desarrollo económico. Asimismo buscaba la expansión del comercio internacional sobre una base multilateral y no discriminatoria, lo que le llevó después a reformular el modelo de convenio internacional para evitar la doble imposición.

Desde 1964, luego de la celebración de la Convención, se fueron uniendo otros países iniciando por Japón y actualmente la OCDE cuenta con 34 países miembros que regularmente identifican, discuten y analizan problemas que afectan a la economía global y promueven políticas para resolverlos.

La utilidad de esta cooperación se ve reflejada en países como Estados Unidos que ha visto su riqueza, en términos de PIB per cápita, triplicada desde la creación de la OCDE. De igual manera ha ocurrido con otros países que han tenido un progreso similar o aún mayor como China o India que décadas atrás eran participantes menores y emergieron como una potencia económica.

Tal fue su crecimiento, que la mayoría de los países que formaban el antiguo Bloque Soviético se unieron a la OCDE o sin ser miembros han decidido adoptar las normas y principios que esta Organización establece para impulsar la economía mundial.

Hoy en día, la principal función de la OCDE es en desarrollar estrategias que ayuden a los gobiernos en cinco aspectos principales que son los siguientes:

- La necesidad de los gobiernos de restaurar la confianza en los mercados y en las instituciones y empresas que lo hacen funcionar.
- El restablecimiento de las finanzas de la salud pública como base para un desarrollo económico sostenible a futuro.
- Fomentar nuevas fuentes de crecimiento a través de estrategias innovadoras y amigables con el medio ambiente, así como impulsar el desarrollo de las economías emergentes.
- Apoyar la innovación y el crecimiento, asegurándose que las personas de todas las edades puedan desarrollar las habilidades para trabajar productiva y satisfactoriamente en los trabajos del futuro.
- Promover el crecimiento inclusivo y el desarrollo sostenible de los países en vías de desarrollo para un futuro en el que los países no necesitan ayuda.

Es así que la OCDE, en cumplimiento de estos aspectos y con el objetivo de impulsar los negocios internacionales, desarrolló medidas para evitar la doble imposición que fomente el movimiento de capital entre países, medidas que son estudiadas periódicamente para adaptarlas a la evolución del entorno económico mundial.

Es por esto que su proyecto más reciente implica la modernización de las normas impositivas internacionales para limitar los problemas de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios propiciados por la existencia de vacíos en los sistemas impositivos internacionales; situación que se conoce como BEPS (Base Erosion and Profit Shifting). Este proyecto, que aunque se encuentra en una etapa inicial de implementación, demuestra la importancia de la OCDE y los esfuerzos que realiza por integrar las economías de los países.

1.5.3 LEYES APLICABLES

El desarrollo de la presente investigación, orientada a establecer una matriz para la aplicación de los convenios internacionales para evitar la doble tributación, estará basado en el siguiente marco legal:

- Ley Orgánica del Régimen Tributario Interno (última reforma mediante R.O. 744-S, 29-IV-2016).
- Reglamento para la aplicación de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (última reforma mediante R.O. 771-S, 8-VI-2016).
- Resolución NAC-DGERCGC16-00000204 publicada en R.O. 775, 14-VI-2016
- Convenios para Evitar la Doble Imposición entre Ecuador y:
 - Alemania (Registro Oficial No. 493, 5-VIII-1986)
 - Bélgica (Registro Oficial No. 312, 13-IV-2004)
 - Brasil (Registro Oficial No. 865, 2-II-1988)
 - Canadá (Registro Oficial No. 484, 31-XII-2001)

- Comunidad Andina de Naciones (Decisión 578, Suplemento del RO 457, 9-XI-2004)
- Chile (Registro Oficial No. 189, 14-XII-2003)
- China (Registro Oficial No. 213, 27-III-2014)
- España (Registro Oficial No. 253, 13-VIII-1993)
- Francia (Registro Oficial No. 34, 25-IX-1992)
- Italia (Registro Oficial No. 407, 30-III-1990)
- México (Ratificación del Convenio en el Registro Oficial No. 201, 10-VI-2000 y la publicación del texto en el Registro Oficial No. 281, 9-III-2001)
- Rumania (Registro Oficial No. 785, 20-IX-1995)
- República de Corea (Registro Oficial No. 124, 15-XI-2013)
- Suiza (Texto Original en el Registro Oficial No. 788, 25-IX-1995 y Protocolo en el Registro Oficial No. 178, 5-X-2000)
- Singapur(Registro Oficial No. 618, 29-X-2015)
- Uruguay (Ratificación del convenio en el Registro Oficial No. 812, 18-X-2012 y la publicación del texto en el Registro oficial No. 885, 4-II-2013).

CAPÍTULO 2

MARCO METODOLÓGICO

2.1 MÉTODO Y TIPO DE INVESTIGACIÓN

El método a utilizarse es el analítico-sintético, que se define de la siguiente manera:

El método analítico-sintético está integrado por el desarrollo del análisis y la síntesis, mediante el cual se descompone un objeto, fenómeno o proceso en los principales elementos que lo integran para analizar, valorar y conocer sus particularidades, y simultáneamente a través de la síntesis, se integran vistos en su interrelación como un todo. (Zayas Agüero, 2010)

El tipo de investigación que se utilizará es la investigación cualitativa aplicada, la cual tiene como objetivos, aplicar, introducir o comprobar en la práctica social, las teorías leyes y métodos existentes en una determinada área del conocimiento.

Mediante este método se analizará las principales transacciones contenidas en los convenios para evitar la doble imposición suscritos por Ecuador, para posteriormente sintetizar en una matriz los porcentajes de impuesto aplicables y la territorialidad de cada transacción.

2.2 ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN

Para el presente proyecto se utilizará un tipo de investigación:

- Investigación descriptiva

“Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o

recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas” (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio, 2010)

El alcance descriptivo permitirá especificar las transacciones imponibles, lugar donde tributa, tasas de impuesto a ser aplicadas de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Ecuador para evitar la doble tributación.

2.3 POBLACIÓN Y MUESTRA

La población para el presente proyecto de investigación está formada por los dieciséis convenios que ha suscrito Ecuador con otros países para evitar la doble tributación, cortados a noviembre de 2016.

La muestra lo constituye toda la población, ya que los dieciséis convenios serán objeto de estudio.

2.4 NOVEDAD DE LO QUE SE INVESTIGA

En un entorno globalizado donde los países cada vez más buscan suscribir acuerdos comerciales para expandir su economía y atraer la inversión extranjera, es normal encontrarse con medidas que busquen reducir la carga tributaria, una de las principales barreras para un inversionista.

En este sentido, para los países no es suficiente implementar incentivos tributarios en la legislación local (medidas unilaterales), si no que acuden a convenios internacionales para asegurarse que las transacciones comerciales realizadas entre estos dos estados no tributen dos veces y sean una carga para el inversor.

Es así el caso de Ecuador que buscando expandir sus relaciones comerciales suscribe este año un nuevo convenio para evitar la doble imposición con el país de Bielorrusia, el cual se suma a los 19 países con los que el Estado ecuatoriano había

firmado estos acuerdos. Por lo tanto resulta imprescindible conocer las medidas que establecen estos convenios para evitar la doble tributación y estar familiarizado con la estructura de los mismos.

2.5 SIGNIFICACIÓN SOCIAL Y PRÁCTICA

Ante la presencia del fenómeno de la doble tributación, el derecho tributario internacional recoge ciertas medidas para evitarlo como los acuerdos bilaterales firmados entre dos países. Ecuador mantiene convenio con diecinueve países, los cuales si bien llevan vigentes varios años, no son aplicados en todas las empresas.

Considerando que la falta de aplicación de estos convenios no es relevante para la Administración Tributaria, debido a que es un beneficio para el contribuyente, existe poco material que sirva como fuente de consulta en el área tributaria.

El presente proyecto busca simplificar el contenido de todos los convenios celebrados por Ecuador en una matriz que permita al profesional, estudiante o interesado en la materia, identificar rápidamente el porcentaje aplicable en las distintas transacciones realizadas entre dos países; lo que resulta importante también para evitar que cuando las rentas graven en el exterior, se aplique un porcentaje de impuesto (retención) superior debido a la falta de aplicación de los convenios, lo que puede afectar el flujo de efectivo de la compañía.

2.6 ESTRUCTURA DEL PROYECTO

El presente proyecto de investigación consta de cuatro capítulos. En el primer capítulo se desarrolla el marco teórico que contiene los antecedentes que permiten identificar el origen de los tributos y los convenios para evitar la doble tributación y se entra en materia de derecho internacional, exponiendo las características de los convenios, la estructura de los mismos y el marco legal que rige para esta figura.

El capítulo 2 constituye la metodología de investigación, donde se identifica el tipo de investigación a utilizar y la relevancia del proyecto en el ámbito social y práctico.

El capítulo 3 comprende las consideraciones a tener en cuenta para la correcta aplicación de los convenios.

El capítulo 4 comprende el desarrollo de la matriz que simplifique los convenios para evitar la doble imposición suscritos por Ecuador, para lo cual se identificarán las principales transacciones contenidas en los mismos y se presentarán casos práctico de cada una de ellas.

CAPÍTULO 3

CONSIDERACIONES PARA LA MATRIZ

3.1 REQUISITOS PARA LA APLICACIÓN AUTOMÁTICA DE BENEFICIOS DE LOS CONVENIOS

Primero, el monto máximo para la aplicación automática de los beneficios enmarcados en los Convenios para Evitar la Doble Imposición será de veinte fracciones básicas gravadas con tarifa cero de impuesto a la renta para personas naturales, siendo para el 2017 un monto de \$225,800.

Este monto máximo se aplicará a todos los pagos y créditos en cuenta, dependiendo lo que suceda primero, realizados por un mismo agente de retención a un mismo proveedor en un mismo año fiscal, siempre que correspondan a costos o gastos deducibles para el agente de retención.

En el caso de que la totalidad de pagos referidos en el párrafo anterior supere el monto máximo, el agente de retención aplicará la tarifa de retención conforme la normativa tributaria vigente y hasta el 31 de diciembre de ese ejercicio impositivo por el valor íntegro del pago o crédito en cuenta que provoque dicho exceso. (Ver en ejemplo 4.3.6)

Segundo, para efectos de acceder a los beneficios el agente de retención deberá justificar la residencia fiscal del perceptor del ingreso tal como lo establece el art. 134 de la RALORTI que señala lo siguiente:

Acreditación de residencia fiscal.- Para aplicar las respectivas disposiciones sobre residencia fiscal o para acogerse a los beneficios de convenios internacionales ratificados por el Ecuador, con el fin de evitar la doble imposición internacional, los contribuyentes deberán acreditar su residencia fiscal. La acreditación de la residencia fiscal de una persona en otro país o jurisdicción se sustentará con el certificado de residencia fiscal vigente para el período fiscal en análisis emitido por su respectiva autoridad competente, el

cual deberá contener la traducción certificada al castellano y autenticación de cónsul ecuatoriano o apostilla.(RALORTI. Art. 134)

3.2 COMPROBANTE DE RETENCIÓN

Para los casos donde, en virtud de la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición, tratándose de una compra, la compañía ecuatoriana deberá elaborar un comprobante de retención con un porcentaje aplicable del 0%, según lo indica la normativa local.

11. Cuando corresponda, el convenio internacional para evitar la doble tributación en el cual se ampara la retención.

El comprobante de retención deberá ser emitido aún en los casos en los que el convenio internacional para evitar la doble tributación, exima de la retención.” (Reglamento de comprobantes de venta, retención y otros documentos complementarios Art. 40)

3.3 CERTIFICADO DE GASTOS EN EL EXTERIOR

Para que un certificado de pertinencia de gastos elaborado por un auditor independiente, sea expedido, el principal requisito es que no constituya un ingreso gravado en el Ecuador.

Si el pago o crédito en cuenta realizado no constituye un ingreso gravado en el Ecuador, el gasto deberá encontrarse certificado por informes expedidos por auditores independientes que tengan sucursales, filiales o representación en el país. El Servicio de Rentas Internas establecerá mediante resolución montos máximos y otros requisitos formales, generales o por tipo de renta, para que apliquen automáticamente los beneficios previstos en los Convenios para Evitar la Doble Imposición. En caso de superarse los montos o incumplirse los requisitos, la aplicación del beneficio se realizará mediante los mecanismos de devolución de impuestos. (Artículo, 48 LORTI).

3.5 TASAS IMPOSITIVAS

A continuación se detallan las distintas tasas que gravan las rentas en los países con los cuales Ecuador ha suscrito convenios para evitar la doble imposición:

Alemania:

- Para las sociedades, la tasa impositiva se sitúa entre 30% - 33%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 25%, 0%, 15% respectivamente.
- Para personas naturales, la tabla progresiva se sitúa entre 0% - 45%

Bélgica:

- Para las sociedades, la tasa impositiva se sitúa entre el 33% al 33,99%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 30% para cada rubro.
- Para personas naturales, la table progresiva se sitúa entre 25% - 50%

Bolivia:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 25%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 12.5% para cada rubro.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 12.5% - 13%.

Brasil:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 34%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 0%, 15%, 5% respectivamente.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 0% - 27.5%

Canadá

- Para las sociedades, la tasa impositiva se sitúa entre el 25% - 31%.
- Los dividendos, intereses están sujetos a la retención del 25%.
- Las regalías están sujetas a la retención del 25% excepto derechos de autor efectuados con respecto a obras literarias, dramáticas, musicales que aplica el 0%.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 15% – 29%

Chile

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 25%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 35%, 35% y 30% respectivamente.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 0% - 40%

China

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 25%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 10% para cada rubro.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 3% - 45%

Colombia:

- Para las sociedades, la tasa impositiva se sitúa entre el 40%
- Los dividendos, intereses, y regalías están sujetos a la retención del 40%, 15%, 15%
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 0% - 33%

Corea del Sur:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 22%

- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 22% para cada rubro.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 6% - 40%

España:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 25%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 19%,19%, 24% respectivamente.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 19% - 45%.

Francia:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 33%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 30%,0%, 33.33% respectivamente.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 0% - 45%

Italia:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 24%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 26%,26%, 22.5% respectivamente.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 0% - 43%

México:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 30%.
- Los dividendos están sujetos a la retención del 10%.
- Los intereses están sujetos a la retención del 35%
- Las regalías por concepto de patente y marcas están sujetas a la retención del 35%
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 1.92% - 35%.

Perú:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 29%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 5%, 5%, 30% respectivamente.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre

Rumania:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 16%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 5%, 16%, 16% respectivamente.
- Para personas naturales, la tasa fija es del 16%.

Singapur:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 17%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 0%, 15%, 10% respectivamente.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 0% - 20%

Suiza:

- Para las sociedades, la tasa impositiva se sitúa entre 12% - 24% dependiendo del cantón y el municipio.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 35%, 0%, 0% respectivamente.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 22.42% - 42.28%.

Uruguay:

- Para las sociedades, la tasa impositiva se sitúa es del 25%.

- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 7%, 7% - 12 %, 12% respectivamente.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 0% - 30%.

Venezuela:

- Para las sociedades, la tasa impositiva es del 34%.
- Los dividendos, intereses y regalías están sujetos a la retención del 34% para cada rubro.
- Para personas naturales, la tasa impositiva se sitúa entre 6% - 34%

CAPITULO IV

4.1 DISEÑO DE UNA MATRIZ DE LA APLICACIÓN DE CONVENIOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN EN ECUADOR

Esta matriz permitirá a los lectores identificar rápidamente las tasas impositivas aplicables en cada jurisdicción dependiendo en donde esté sujeta a gravamen la renta según la transacción seleccionada.

De esta manera el contribuyente tendrá un conocimiento pleno de cuáles son los porcentajes de retención que deben aplicarse al momento de celebrar una transacción y así evitar pagar tributos en dos jurisdicciones.

Hay que tener presente que son los convenios que establecen cual es el Estado que se llevará toda la carga tributaria o en otras palabras cual es el Estado que retiene en materia de impuesto a la renta quedando el otro Estado inhabilitado a aplicar algún tipo de porcentaje de retención.

Con respecto a los países de la CAN se evitara la doble imposición mediante el método de exención, lo cual significa que si en un Estado la transacción está sujeta a imposición, en el otro Estado la misma renta se la considerará como renta exenta.

Con respecto a los países de la OCDE se evitará la doble imposición mediante el método estipulado en el convenio.

4.2 REGLAS Y EXCEPCIONES EN LA MATRIZ DE LOS CONVENIOS INTERNACIONALES PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION EN ECUADOR

Rentas inmobiliarias:

- La regla general es que grava en el Estado Contratante en que tales bienes estan situados. (Ver ejemplo 4.3.1.)

Beneficios empresariales:

- La regla general es que grava en el Estado Contratante que esta situada la empresa que presta el servicio o el beneficiario de la renta. (Ver ejemplo 4.3.2.)

Nota: Esta regla general aplica solo a los países de la OCDE

- La Excepción es que grava en el Estado Contratante que está situado el consumidor del servicio, siempre y cuando el prestador del servicio tenga un establecimiento en el mismo Estado contratante.

Nota: Esta excepción aplica a los países de la OCDE mientras que esta es la única regla general para los países de las CAN.

Transporte:

- La regla general es que grava en el Estado Contratante que está situada la sede de dirección de la empresa de transporte. (Ver ejemplo 4.3.3.)

Nota: Esta regla general aplica a los países de la OCDE mientras que los países de la CAN grava en el domicilio de la empresa de transporte.

- La Excepción es que si la sede está a bordo del buque gravaría en el Estado Contratante que esté situado el puerto base y si no hay puerto base gravaría en el Estado Contratante en que reside la persona a explotar el buque.

Nota: Esta excepción aplica a los países de la OCDE.

Dividendos:

- La regla general es que grava desde el Estado Contrante que se distribuyen los dividendos con una tarifa limitada. (Ver ejemplo 4.3.4.)

Nota: Esta regla general aplica a los países de la OCDE y sin tarifa limitada a los países de la CAN.

- La Excepción es que grava en el Estado Contratante que esta situado el beneficiario de los dividendos siempre y cuando la empresa que distribuye los dividendos tenga un EP en dicho estado.

Nota: Estas excepciones aplica a los países de la OCDE.

Intereses:

- Se aplican las mismas reglas de la transaccion intereses.
(Ver ejemplo 4.3.5.)

Regalías:

- Se aplican las mismas reglas de Regalías.(Ver ejemplo 4.3.6.)

Comisiones:

- La regla general es que grava en el Estado Contratante que paga la comisión con una tarifa limitada hasta el 10%. (Ver ejemplo 4.3.7.)

- La Excepción es que grava en el estado donde esta situado el beneficiario de las comisiones siempre y cuando la empresa que distribuye las comisiones tenga un EP en dicho estado.

Nota: Esta transacción solo aplica a Rumania.

Trabajos Independientes:

- La regla general es que grava en el Estado de Residencia del prestador del servicio. (Ver ejemplo 4.3.8.)

Nota: Esta regla general aplica a los países de la OCDE, mientras que los países de la CAN grava en el territorio que se prestaron los servicios.

- La excepción es que grava en el Estado Contratante que se prestaron los servicios, siempre y cuando el Beneficiario de la renta tenga un EP en este Estado Contratante.

Nota: Esta excepción esta mencionada para los países de Bélgica, Suiza, Rumania, Italia, Brasil.

- La excepción es que grava en el Estado Contratante que se prestaron los servicios, siempre y cuando el beneficiario se haya quedado más de 183 días en este Estado.

Nota: Esta excepción esta mencionada para los países de España, Alemania, Chile, México, Francia

Trabajos dependientes:

- La regla general es que grava en el Estado de Residencia del prestador del servicio. (Ver ejemplo 4.3.9.)

Nota: Esta regla general aplica a los países de la OCDE, mientras que los países de la CAN no tiene especificada esta transacción.

- La Excepcion es que grava en el Estado de residencia del prestador del servicio, siempre y cuando se ha quedado menos de 183 días en otro Estado Contratante.

Nota: Aplica a los países de la OCDE. Excepto Chile

Honorarios directores:

- La regla es que grava en el Estado Contratante que es miembro de la sociedad domiciliada. (Ver ejemplo 4.3.10.)

Nota: Esta regla genral aplica a los países de la OCDE, mientras que los países de la CAN no tiene esta transacción.

Artistas y deportistas:

- La regla general es que grava en el Estado Contratante que se ejercen las actividades. (Ver ejemplo 4.3.11.)

Nota: Esta regla general aplica a los países de la OCDE y CAN.

- La Excepción es que están exentos cuando hay un acuerdo cultural entre 2 estados contratantes.

Nota: Esta excepción aplica a los países de Rumania, Francia, Italia, Alemania.

Pensiones:

- La regla general es que grava en el Estado de residencia del pensionista. (Ver ejemplo 4.3.12.)

Nota: Esta regla general aplica a los países de la OCDE, mientras que los países de la CAN gravan en el Estado contratante que se firma el contrato o se hace el pago.

- La Excepción es que no gravan las pensiones por guerra en el Estado Contratante de la residencia si son exentas en el Estado Contratante que se imputa el pago.

Nota: Esta excepción aplica al país Canadá.

Funciones Públicas:

- La regla general es que grava en Estado Contratante que se prestó el servicio .(Ver ejemplo 4.3.13.)

Nota: Esta regla general aplica a los países de la OCDE, mientras que los países de la CAN no tienen esta transacción.

- La Excepción es que grava en el Estado Contratante de residencia de la persona que presta el servicio, siempre que sea nacional donde presto el servicio y que no sea residente solo por ese trabajo.

Maestros y Estudiantes:

- La regla general es que grava en el Estado Contratante de residencia del maestro y estudiante. (Ver ejemplo 4.3.14.)

Nota: Esta regla aplica a los países de la OCDE, mientras que los países de la CAN no mencionan esta transacción.

Otras rentas:

- La regla general es que grava en el estado de Residencia.
(Ver ejemplo 4.3.15.)

Nota: Esta regla general aplica a los países de la OCDE, mientras que los países de la CAN no mencionan esta transacción.

4.3 EJEMPLOS DE TRANSACCIONES

A continuación se presentan casos prácticos para para dinamizar la matriz de convenios.

4.3.1 RENTAS INMOBILIARIAS

La empresa “Italiana” S.A. propietaria de un bien inmueble en Ecuador celebra un contrato de arrendamiento con la empresa “Ecuatoriana” S.A. El valor del canon es por \$6.000,00 semestralmente.

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Las rentas inmobiliarias comprenden todos los ingresos percibidos por el alquiler o venta de propiedades inmuebles.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 6 del convenio para evitar la doble tributación con Italia señala:

“Las rentas que un residente de un Estado Contratante obtenga de bienes inmuebles (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) situados en el otro Estado Contratante serán gravables en este otro Estado”.

De esta manera tributará según lo que indica la normativa tributaria local:

“Quienes envíen, paguen o acrediten a favor de personas no residentes ingresos gravados que no sean atribuibles a establecimientos permanentes en el Ecuador, bien sea directamente, mediante compensaciones, reembolsos, o con la mediación de entidades financieras nacionales o extranjeras u otros intermediarios, deberán retener y pagar el porcentaje de impuesto establecido en la ley” (Art. 131, RLRTI)

Considerando lo expuesto en el apartado anterior la empresa ecuatoriana realizará retención en la fuente por pagos al exterior con el porcentaje del impuesto a la renta, es decir el 22%.

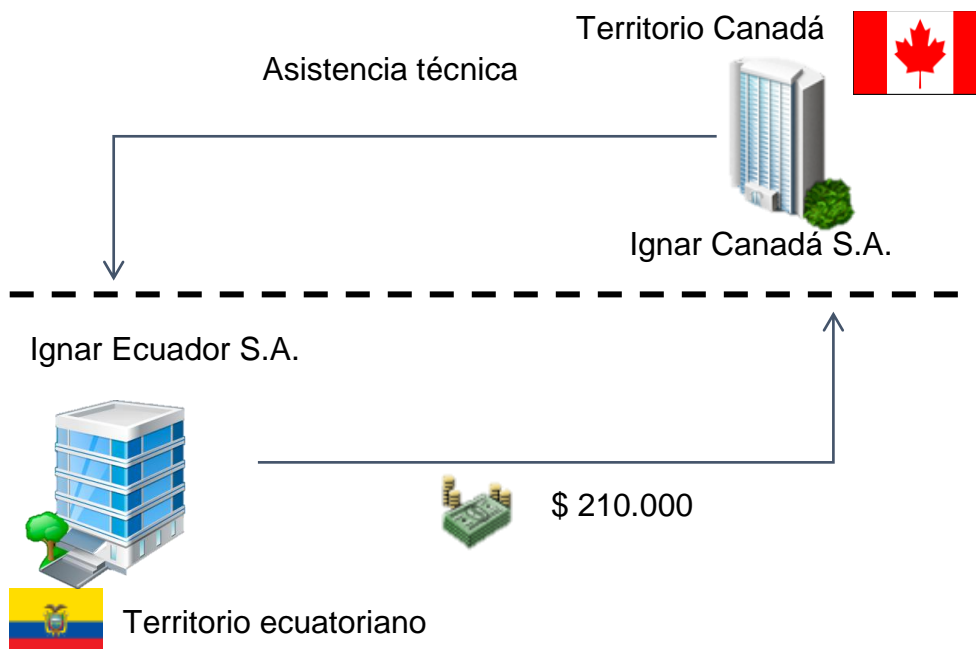
Periodo	Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
Ene-Jun	\$ 6.000,00	22%	\$ 1.320,00
Jul-Dic	\$ 6.000,00	22%	\$ 1.320,00

Nota: En este caso el bien inmueble se encuentra situado en Ecuador por lo que la renta compartida gravaría en Italia con una tasa del 24%.

4.3.2 BENEFICIOS EMPRESARIALES

IGNAR ECUADOR S.A. recibe asistencia técnica semestralmente de la empresa IGNAR CANADA S.A. Esta transacción tuvo un costo total de \$210.000.

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Los beneficios empresariales tratan los ingresos recibidos por las empresas que no están descritos en los demás párrafos del convenio, como es el caso de asistencia técnica.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 7 del convenio para evitar la doble tributación con Canadá señala:

“Los beneficios de una empresa de un Estado Contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado Contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él”.

De esta manera tributará según lo que indica la normativa tributaria local:

“El comprobante de retención deberá ser emitido aún en los casos en los que el convenio internacional para evitar la doble tributación, exima de la retención”. (Reglamento de comprobantes de venta. Art, 40 numeral 11)

Considerando lo expuesto en el apartado anterior la empresa ecuatoriana realizará retención en la fuente por pagos al exterior con el porcentaje 0%.

Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 210.000,00	0%	\$ 0,00

Nota: En este caso el beneficio empresarial está situado en Canadá por lo que toda la renta percibida tributaria en este Estado con una tasa impositiva situada entre el 25% - 31%.

4.3.3 TRANSPORTE

La compañía Lan del Ecuador necesita traer unos repuestos que compro en Brasil para lo cual ha contratado a la compañía Aérea Avianca Brasil, para que transporte los repuestos. El valor del traslado es de 20,000.00

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Las rentas por transporte, son los beneficios obtenidos por empresas de transporte aéreo, marítimo.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 8 del convenio para evitar la doble tributación con Suiza señala:

“Los beneficios procedentes del tráfico internacional obtenidos por empresas de transporte aéreo, marítimo o fluvial sólo pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en el que esté situada la sede de dirección o administración efectiva de las mismas”.

Considerando lo expuesto en el apartado anterior la empresa ecuatoriana realizará retención en la fuente por pagos al exterior con el porcentaje 0%.

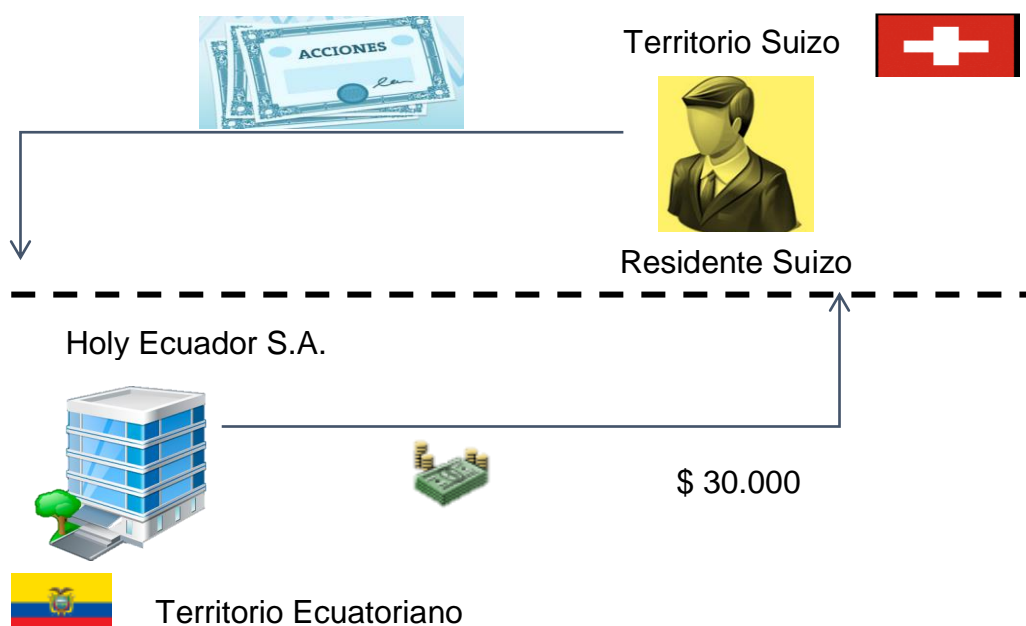
Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 20.000,00	0%	\$ 0.00

Nota: En este caso el beneficio obtenido por parte de la Aerolínea Avianca gravaría totalmente en el Estado de Brasil con una tasa de impuesto a la renta del 34%.

4.3.4 DIVIDENDOS

La compañía Holy Ecuador S.A. paga dividendos a un residente de Suiza por las utilidades obtenidas en el año 2016. El valor a distribuir es de \$30,000.00

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Los dividendos comprenden los rendimientos procedentes de acciones.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 10 del convenio para evitar la doble tributación con Suiza señala:

“Pueden también someterse a imposición en el otro Estado Contratante en que resida la sociedad que pague los dividendos y según la legislación de este Estado, pero si el receptor de los dividendos es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no podrá exceder del 15 % del importe bruto de los dividendos”.

De esta manera tributará según lo que indica la normativa tributaria local, están exentos:

“Los dividendos y utilidades, calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos por sociedades nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, a favor de otras sociedades nacionales o extranjeras, no domiciliadas en paraísos fiscales o jurisdicciones de menor imposición o de personas naturales no residentes en el Ecuador”. (LORTI. Art.9 N°1)

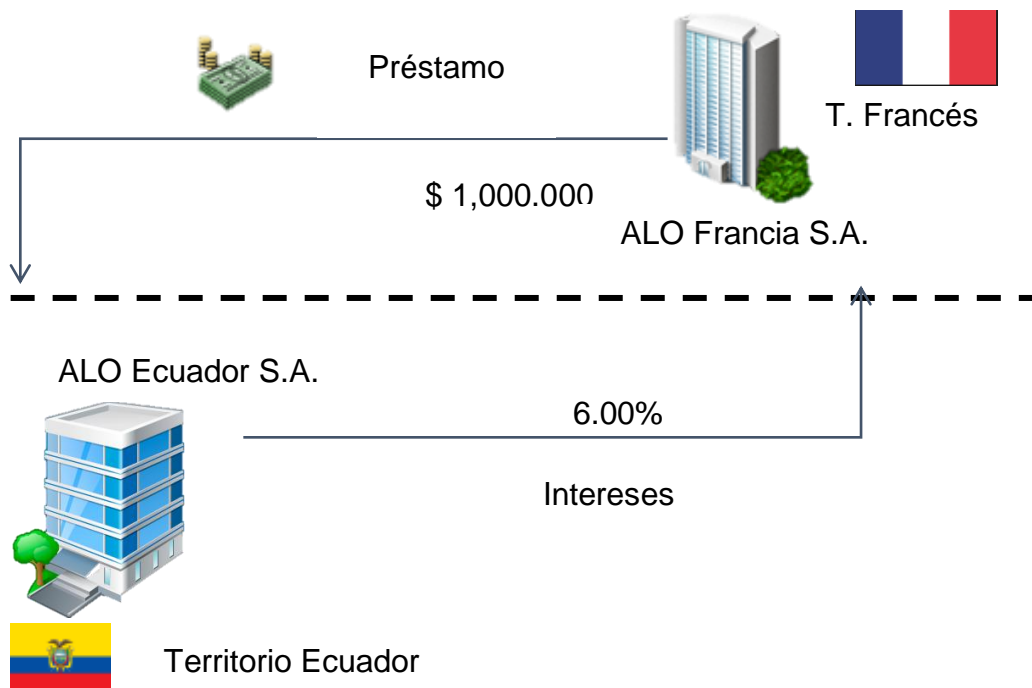
Considerando lo expuesto en el apartado anterior la empresa ecuatoriana realizará retención en la fuente por pagos al exterior con el porcentaje 0%.

Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 30.000,00	0%	\$ 0.00

4.3.5 INTERESES

La compañía ALO Francia S.A. facilitó un préstamo a la sucursal establecida en Ecuador por motivos de aumento de capital de trabajo por el valor de 1000,000.00, plazo un año y la tasa de interés es del 6%.

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Los intereses son los rendimientos de créditos de cualquier naturaleza.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 11 del convenio para evitar la doble tributación con Francia, señala:

“Dichos intereses son también imponibles en el Estado Contratante de donde provienen y con arreglo a la legislación de dicho Estado, pero si la persona que recibe los intereses es el beneficiario efectivo de los mismos, el impuesto así establecido no puede exceder el 15% del monto bruto de tales intereses en los demás casos”.

De esta manera tributará según lo que indica la normativa tributaria local,

“Quienes envíen, paguen o acrediten a favor de personas no residentes ingresos gravados que no sean atribuibles a establecimientos permanentes en el Ecuador, bien sea directamente, mediante compensaciones, reembolsos, o con la mediación de entidades financieras nacionales o extranjeras u otros intermediarios, deberán retener y pagar el porcentaje de impuesto establecido en la ley” (Art. 131, RLRTI)

Considerando lo expuesto en el apartado anterior la empresa ecuatoriana realizará retención en la fuente por pagos al exterior con el porcentaje 15%.

Calculo de los intereses a pagar:

Capital Ecuador	Tasa de interés	Monto de Intereses
1,000,000.00	6.00%	60,000.00

Retención en la fuente:

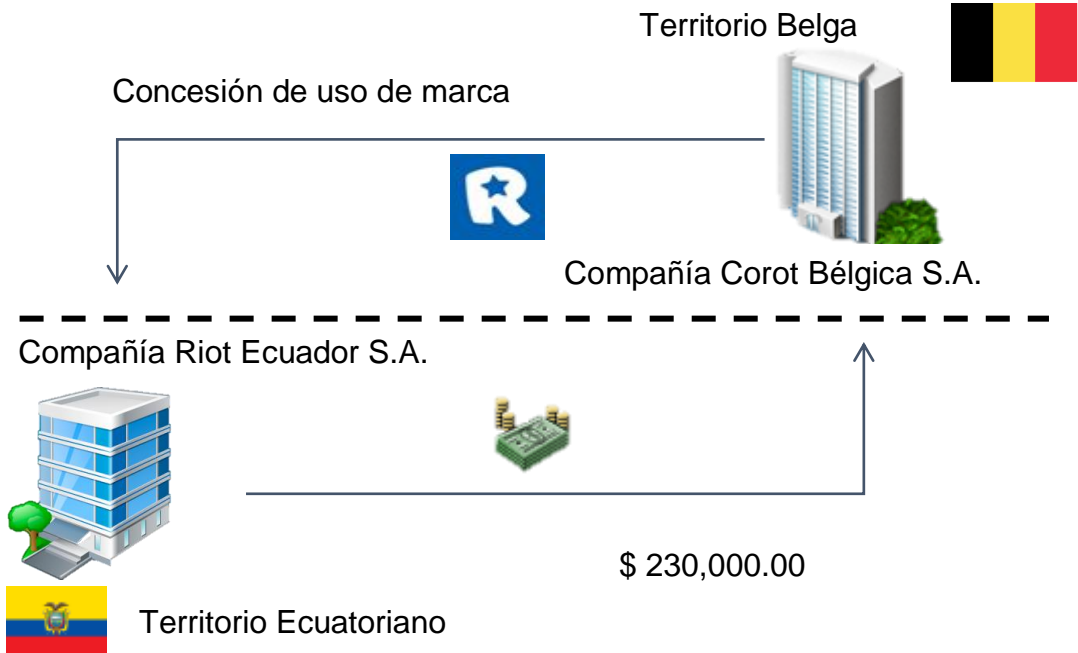
Monto de Intereses	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$60,000.00	15%	\$ 9,000.00

Nota: En este caso los rendimientos de créditos se encuentran situados en Francia, por lo que esta renta compartida gravará en este Estado con una tasa impositiva del 33.3%

4.3.6 REGALÍAS

La compañía Riot Ecuador S.A. paga regalías a La Compañía Corot Bélgica S.A. por el uso de la marca en el logo de la empresa. La compañía ecuatoriana paga un valor de \$230,000.00

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Las regalías son las cantidades pagadas la concesión de uso de un derecho.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 12 del convenio para evitar la doble tributación con Bélgica, señala:

“Pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y según la legislación de dicho Estado, pero si el beneficiario efectivo de los cánones es residente del otro Estado Contratante, el impuesto establecido no podrá exceder del 10% del importe bruto de los cánones”.

Considerando lo expuesto en el apartado anterior, la empresa ecuatoriana realizará retención en la fuente por pagos al exterior con el porcentaje 10%.

Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 225,800.00	10%	\$ 22,580.00
<u>\$ 4,200.00</u>	22%	\$ 924.00
\$ 230,000.00		

Nota: En este caso se presentan dos situaciones:

- El beneficiario de las regalías se encuentran situado en Bélgica, por lo que ésta renta compartida gravará en este Estado con una tasa impositiva del 33% - 33.99%
- Ha superado el monto máximo para la aplicación automática de los convenios por lo cual al excedente se aplicará la tarifa de retención del 22%.

4.3.7 COMISIONES

La empresa Artefacta S.A. en Ecuador realiza un contrato con la empresa Artefacto S.A. de Rumania, el contrato establece que por cada 20,000.00 de productos vendidos, Artefacta de Ecuador entregara una comisión de \$2000.00

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



El termino comisión comprende el pago efectuado a un agente de comisión.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 12 del convenio para evitar la doble tributación con Rumania, señala:

“Tal comisión podrá además ser gravada con impuesto en el Estado Contratante en la cual surgió, de acuerdo con las leyes de ese Estado, pero si el receptor es el dueño beneficiario de la comisión, el impuesto así cobrado no puede exceder del 10% del monto bruto de la comisión”.

Considerando lo expuesto en el apartado anterior la empresa ecuatoriana realizará una retención en la fuente de impuesto a la renta del 10% por el pago de comisiones.

Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 2.000,00	10%	\$ 200,00

Nota: En este caso el beneficiario de las rentas se encuentra situado en Rumania, por lo que esta renta compartida gravará en este Estado con una tasa impositiva del 16%.

4.3.8 TRABAJOS INDEPENDIENTES

La compañía Karcher Ecuador S.A. pidió asesoría legal al abogado Alfred Rhode que reside en Chile para conocer los procedimientos y las derivaciones legales de comprar los derechos de fábrica de un producto a Karcher Chile Ltd.

Alfred prestó sus servicios profesionales y envió un informe sobre los aspectos legales de esta transacción, incluyendo los tributarios según la legislación Chilena. Al finalizar el trabajo la compañía ecuatoriana recibe la factura por un valor equivalente a \$2.800,00.

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Los trabajos independientes comprenden los honorarios por personas naturales extranjeras en trabajos realizados de manera independiente.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 14 del convenio para evitar la doble tributación con Chile, señala:

“Las rentas que una persona natural residente de un Estado Contratante obtenga por la prestación de servicios profesionales u otras actividades de naturaleza independiente sólo pueden someterse a imposición en este Estado”.

Considerando lo expuesto en el apartado anterior la empresa ecuatoriana no realizará retención en la fuente al trabajador independiente, porque éste pagará sus impuestos en Chile.

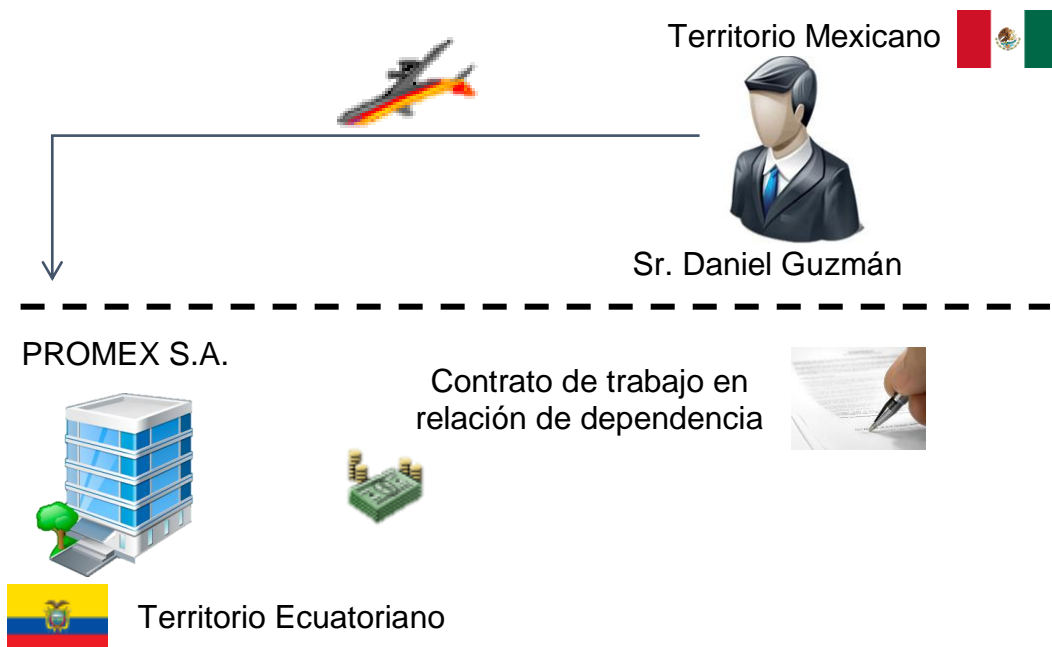
Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 2.800,00	0%	\$ 0,00

Nota: En este caso el beneficiario de las rentas se encuentra situado en Chile, por lo que esta renta del profesional independiente gravará totalmente en este Estado según la tabla progresiva situada entre 0% - 40%.

4.3.9 TRABAJOS DEPENDIENTES

El mexicano Daniel Guzmán tiene la oportunidad de trabajar por 2 meses en relación de dependencia para la compañía ecuatoriana PROMEX S.A. en un proyecto para el lanzamiento de un nuevo producto al mercado. La compañía ecuatoriana le ofrece un sueldo mensual de \$5.000.

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Los trabajos independientes comprenden las remuneraciones pagadas a personas naturales extranjeras en trabajos realizados en relación de dependencia.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 15 del convenio para evitar la doble tributación con México, señala:

“Los sueldos, salarios y remuneraciones similares obtenidas por un residente de un Estado Contratante por razón de un empleo sólo pueden someterse a imposición en este Estado”.

Considerando lo expuesto en el apartado anterior, el porcentaje de retención es 0% porque la renta será gravada en el Estado de residencia del profesional dependiente.

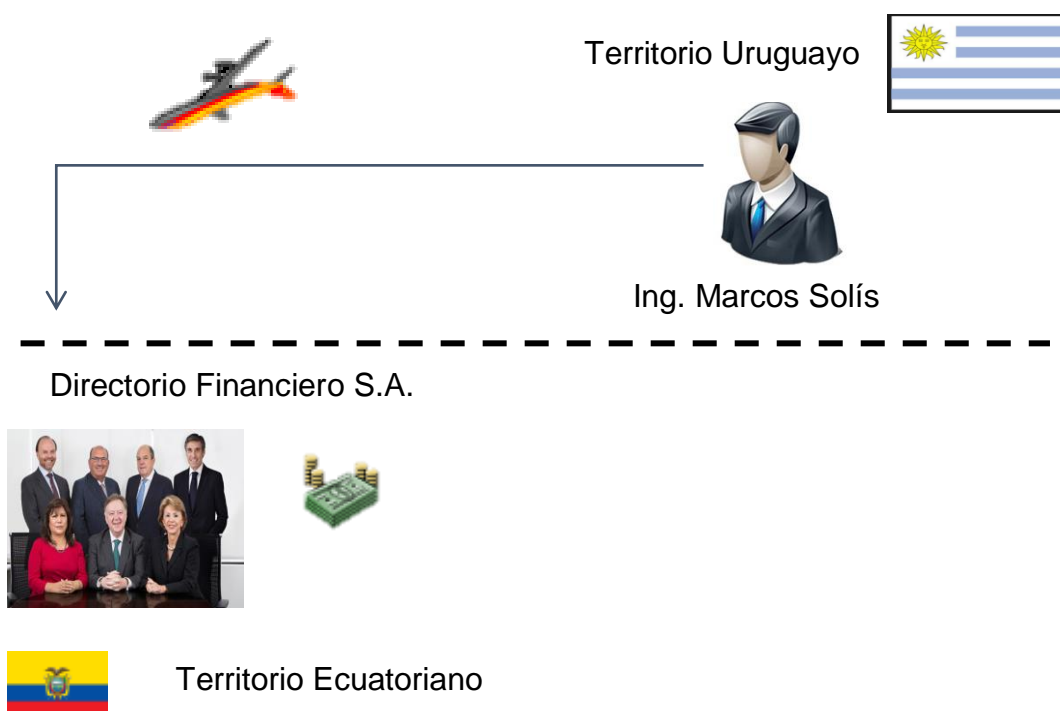
Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 5,000,00	0%	\$ 0.00
\$ 5,000,00	0%	\$ 0.00

Nota: El profesional dependiente gravará la totalidad de su renta en México según la tabla progresiva situada entre 1.92% - 35%.

4.3.10 HONORARIO Y DIRECTORES

La Ing. Marcos Solís de residencia Uruguaya tiene la oportunidad de trabajar como parte del directorio Financiero de Ecuador S.A., Se le cancelará 30,000.00 por el año 2016.

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Comprende las participaciones, dietas de asistencias y retribuciones similares pagadas a consejos de administración y vigilancia.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 16 del convenio para evitar la doble tributación con Uruguay, señala:

“Las participaciones, dietas de asistencia y retribuciones similares que una persona domiciliada en un Estado Contratante obtiene como miembro de un consejo de administración o de vigilancia de una sociedad domiciliada en el otro Estado Contratante, serán gravables en este otro Estado”.

El porcentaje de impuesto a la renta según la legislación ecuatoriana es del 10% por concepto de honorarios profesionales.

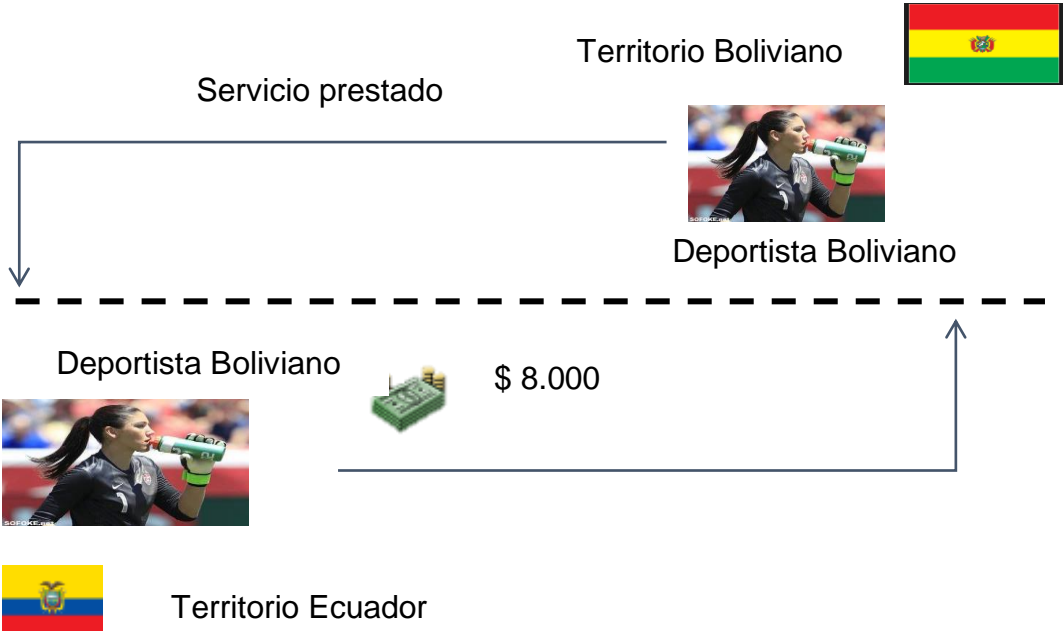
Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 20,000,00	10%	\$ 2,000.00

Nota: En este caso el uruguayo declarará su impuesto a la renta según la tabla progresiva situada entre el 0% - 30%.

4.3.11 ARTISTAS Y DEPORTISTAS

El deportista Boliviano Marcos Saquilada se traslada a Ecuador para prestar sus servicios por el lapso de 8 meses por un valor total de \$8,000.00. Luego el sr. Marcos Saquilada retornará a su país.

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Comprenden las rentas obtenidas por los profesionales del espectáculo, tales como los artistas de teatro, cine, radiodifusión o televisión y los músicos, así como los deportistas.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 16 del convenio para evitar la doble tributación con Bolivia, señala:

“Los ingresos derivados del ejercicio de actividades artísticas y de entretenimiento público, serán gravables solamente en el País Miembro en cuyo territorio se hubieren efectuado las actividades”

Considerando lo expuesto en el apartado anterior, el deportista pagará impuestos de acuerdo a la legislación Ecuatoriana porque está ejerciendo su actividad en territorio ecuatoriano, por tal razón el porcentaje de retención según la norma vigente es del 8% para los deportistas y artistas.

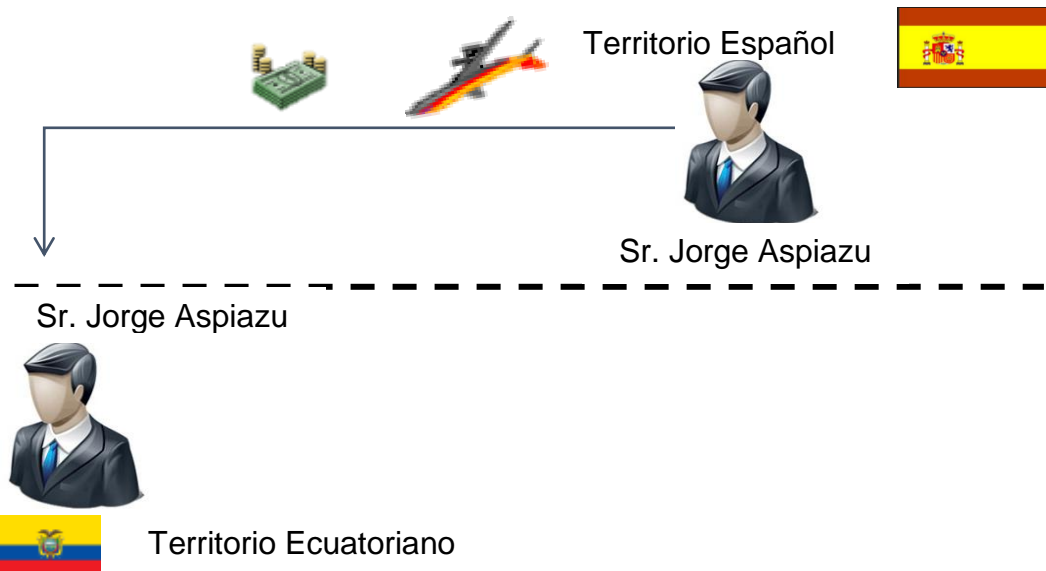
Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 8,000,00	8%	\$ 1,760.00

Nota: En este caso el boliviano declarará su impuesto a la renta según la tabla progresiva situada entre el 12.5% - 13%.

4.3.12 PENSIONES

El sr. Jorge Aspiazu jubilado en el país de España, decide retornar a Ecuador, recibe mensualmente \$3,000.00

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



De acuerdo a lo indicado en el Art. 18 del convenio para evitar la doble tributación con España, señala:

“Las pensiones y remuneraciones similares pagadas, en consideración a un empleo anterior, a una persona domiciliada en un Estado Contratante sólo serán gravables en este Estado”.

Considerando lo expuesto en el apartado anterior, el pensionista pagará impuestos de acuerdo a la legislación Española con una tasa impositiva del 25%.

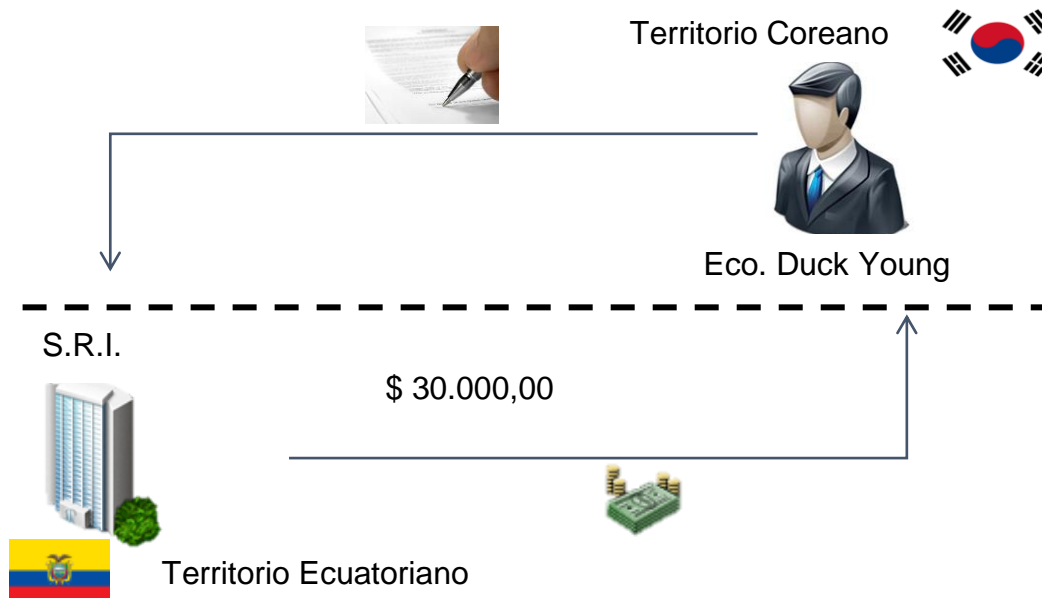
Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 3,000,00	25%	\$ 750.00

Nota: Con la aplicación del convenio queda exonerado de pago de impuestos en el Ecuador.

4.3.13 FUNCIONES PÚBLICAS

El Eco. Duck Young ha sido contratado por Servicio de Rentas Internas de Ecuador para elaborar un informe de los impuestos pagados en Corea del Sur por parte de los Ecuatorianos. Al final se le cancelará \$30,000.00.

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Comprende las remuneraciones pagadas por un país a autoridades locales, divisiones o subdivisiones políticas de otro Estado.

De acuerdo a lo indicado en el Art. 19 del convenio para evitar la doble tributación con Corea, señala:

“Las remuneraciones pagadas por un Estado Contratante a una persona natural por servicios prestados a ese Estado solo pueden someterse a imposición en ese Estado”.

Considerando lo expuesto en el apartado anterior el porcentaje de retención por el pago al exterior será del 0%.

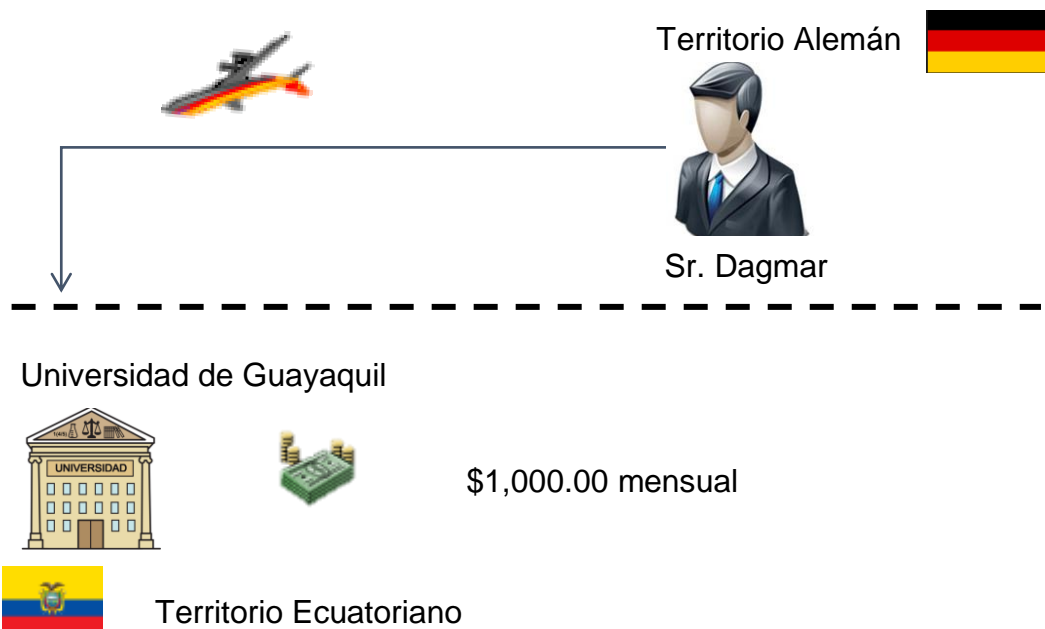
Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 30,000,00	0%	\$ 0.00

Nota: En este caso la renta será gravada en el Estado Contratante que reside el Eco. Duck Young porque el prestó su trabajo desde Corea del Sur. Por lo tanto pagará renta según la tabla progresiva situada entre 6% - 40%.

4.3.14 MAESTROS

El catedrático Alemán Dagmar se traslada a Ecuador para prestar sus servicios de enseñanza a la Universidad de Guayaquil. Recibirá una remuneración mensual de 1,000.00. y con una permanencia de 10 meses.

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



Comprende las remuneraciones percibidas por un maestro, estudiante o investigador que se traslada a otro país a realizar sus estudios o investigaciones o ejercer una actividad docente

De acuerdo a lo indicado en el Art. 20 del convenio para evitar la doble tributación con Alemania, señala:

“Las remuneraciones que un profesor de escuela superior o un maestro, que está domiciliado o lo haya estado inmediatamente antes, en un Estado Contratante, y que se traslada al otro Estado Contratante por un máximo de dos años a fin de ampliar estudios, o de hacer investigaciones o de ejercer una actividad docente en una universidad, escuela superior, escuela u otro centro docente, perciba por tal actividad no serán gravables en el otro Estado

Contratante, siempre que dichas remuneraciones no procedan de este último Estado”.

Considerando lo expuesto en el apartado anterior el porcentaje de retención por el pago es del 0%.

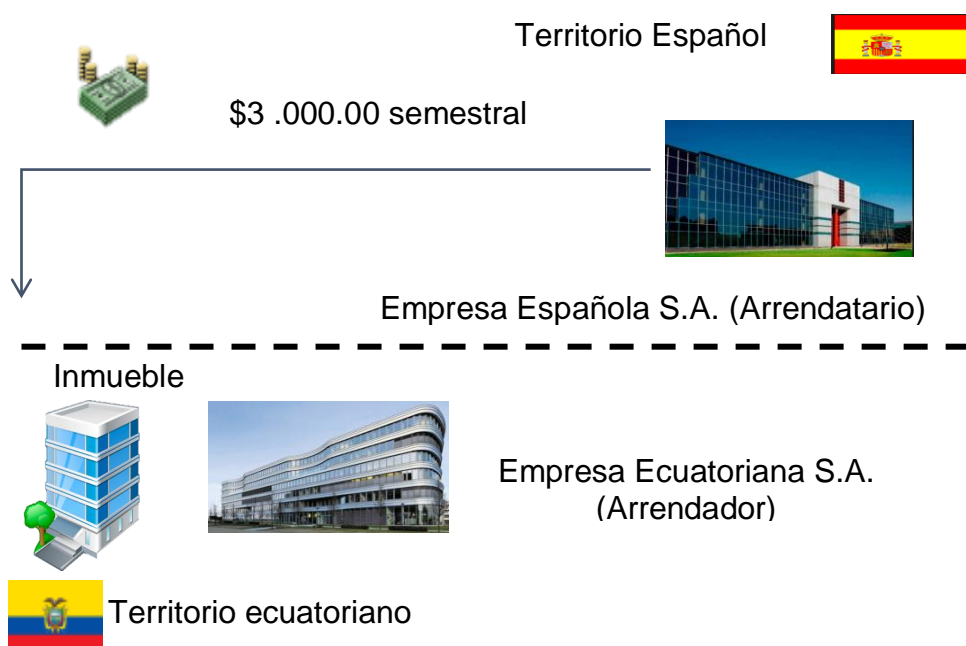
Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
\$ 10,000,00	0%	\$ 0.00

Nota: En este caso la renta será gravada en el Estado Contratante que reside el Catedrático Dagmer según la tabla progresiva situada entre 0% - 45%.

4.3.15 OTRAS RENTAS

La empresa Ecuatoriana S.A. posee un inmueble en Ecuador, que arrienda a la empresa Española S.A. para almacenamiento de las mercaderías. La compañía Española paga semestralmente un valor de \$3.000,00 por concepto de arrendamiento.

Este caso se representa en el siguiente gráfico:



El Art. 22 del convenio para evitar la doble tributación con España señala:

“Las rentas de un residente de un Estado Contratante cualquiera que sea la procedencia de las mismas, no mencionadas en los artículos precedentes del Convenio sólo pueden someterse a imposición en dicho Estado”.

Considerando lo expuesto en el apartado anterior el arrendatario realizará retención en la fuente del 0%.

Periodo	Monto de la transacción	Porcentaje aplicable	Monto de la retención
Ene-Jun	\$3.000,00	0%	\$ 0.00
Jul-Dic	\$3.000,00	0%	\$ 0.00

Nota: En este caso las rentas tributarán totalmente en el Ecuador con una tasa del 22%.

CONCLUSIONES

A través del análisis de cada una de las transacciones que se han abordado durante la investigación, he podido inferir que definitivamente la buena aplicación de los convenios me va a permitir disminuir o atenuar la doble imposición. Además, participar en los tratados bilaterales, el país renuncia parcialmente a su potestad tributaria, mientras que si aplicamos solo medidas unilaterales, el Ecuador renuncia en algún punto su potestad reduciendo así su carga tributaria. Esto quiere decir que la norma local establece como medida unilateral que la persona residente en Ecuador que obtenga rentas en el exterior y que se sometan a imposición en otro Estado, serán excluidas de la base imponible en Ecuador y como resultado no estarán sometidas a imposición. En este punto Ecuador renuncia a gravar dicha renta, mientras que con el convenio solo se renunciaría parcialmente a la carga tributaria porque, es el tratado, que establece donde gravaría la renta.

Sin embargo, más allá de las ventajas que representan celebrar estos tratados o convenios, los estados contratantes deberían facilitar a los contribuyentes un total conocimiento sobre la aplicación de los mismos.

Por tal razón una de las recomendaciones que puedo dar según lo analizado, es que, hay muchos términos que no son bien tratados en los convenios como el concepto de sede de dirección y hay otros términos que deberían tener un significado autónomo ya que sería casi imposible equiparar el concepto que le atribuye cada estado contratante.

REFERENCIAS

- Banco Santander, S.A. (2017). <https://es.portal.santandertrade.com/>.
- Campagnale, N., Catinot, S., & Larrondo, A. (2000). *El impacto de la tributación sobre las operaciones internacionales*. Buenos Aires: La Ley.
- Chavez, E. (2000). *V Congreso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública*. Santo Domingo.
- Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE. (2010). *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio (versión abreviada)*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- COMUNIDAD ANDINA DE LAS NACIONES. (15 de 02 de 2017). <http://www.comunidadandina.org/index.aspx>.
- Deloitte International Tax Source. (2017). <https://dits.deloitte.com/#>.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2010).
- *Metodología de la investigación* (Quinta ed.). México D.F.: McGraw Hill.
- OECD. (2011). *Better polices for better lives*. París.
- SERVICIO DE RENTA INTERNAS. (2017). <http://www.sri.gob.ec/web/guest/home>.
- Vallejo Aristizábal, S., & Maldonado López, G. (2011). *Los convenios para evitar la doble imposición*. Quito: Centro de Estudios Fiscales SRI.
- Zayas Agüero, P. M. (2010). *El rombo de las investigaciones de las ciencias sociales*. Bogotá: E-book.

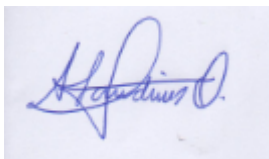
DECLARACIÓN Y AUTORIZACIÓN

Yo, Analilia Ivanova Landines Orozco, con C.C: # 091973555-5 autora del trabajo de titulación: Diseño de una matriz de la aplicación de convenios internacionales para evitar la doble tributación en Ecuador previo a la obtención del título de Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, CPA en la Universidad Católica de Santiago de Guayaquil.

1.- Declaro tener pleno conocimiento de la obligación que tienen las instituciones de educación superior, de conformidad con el Artículo 144 de la Ley Orgánica de Educación Superior, de entregar a la SENESCYT en formato digital una copia del referido trabajo de titulación para que sea integrado al Sistema Nacional de Información de la Educación Superior del Ecuador para su difusión pública respetando los derechos de autor.

2.- Autorizo a la SENESCYT a tener una copia del referido trabajo de titulación, con el propósito de generar un repositorio que democratice la información, respetando las políticas de propiedad intelectual vigentes.

Guayaquil, 15 de marzo del 2017



f. _____

Landines Orozco Analilia Ivanova

C.C: 091973555-5

REPOSITORIO NACIONAL EN CIENCIA Y TECNOLOGÍA			
FICHA DE REGISTRO DE TESIS/TRABAJO DE TITULACIÓN			
TÍTULO Y SUBTÍTULO:	Diseño de una matriz de la aplicación de convenios internacionales para evitar la doble tributación en Ecuador.		
AUTOR	Landines Orozco Analilia Ivanova		
TUTOR	CPA. Ortiz Donoso Raúl Ortiz		
INSTITUCIÓN:	Universidad Católica de Santiago de Guayaquil		
FACULTAD:	Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas		
CARRERA:	Contaduría Pública e Ingeniería en Contabilidad y Auditoría CPA.		
TITULO OBTENIDO:	Ingeniera en Contabilidad y Auditoría, CPA		
FECHA DE PUBLICACIÓN:	Marzo del 2017	No. DE PÁGINAS:	83
ÁREAS TEMÁTICAS:	Regulación y Control; Consolidar el sistema económico social y solidario, de forma sostenible; Garantizar la soberanía y la paz, profundizar la inserción estratégica en el mundo y la integración latinoamericana		
PALABRAS CLAVES/ KEYWORDS:	<i>Convenios, doble imposición, OCDE, CAN, renta, patrimonio</i>		
RESUMEN/ABSTRACT (150-250 palabras):			
<p>Mediante el estudio de las transacciones, porcentajes, territorialidad de los convenios para evitar la doble imposición en materia de impuesto a la renta celebrados por el Ecuador, se ha podido diseñar la matriz que nos permite comprender los términos técnicos aplicados en estos convenios pudiendo así plasmarlo en los ejercicios.</p> <p>Considerando que los países cada vez más van uniendo sus mercados, sociedades, culturas, a través de una serie de transformaciones económicas, y políticas es necesario hacer un buen manejo y aplicación de los mismos.</p> <p>Esto significa que los convenios fueron lanzados con el propósito de fomentar la inversión, establecer mecanismos que permitan unir sus economías sin perjudicar a ninguno de los países. Para esto fue necesario hacer un análisis de cada transacción.</p> <p>En conclusión la aplicación correcta de los convenios permitirá que los tributos sean justos para los contribuyentes que intervienen en ellos.</p>			
ADJUNTO PDF:	<input checked="" type="checkbox"/> SI	<input type="checkbox"/> NO	
CONTACTO CON AUTOR:	Teléfono: +593-4-753250	E-mail: analilia.landines@yahoo.com	
CONTACTO CON LA INSTITUCIÓN (COORDINADOR DEL PROCESO UTE)::	Nombre: Guzmán Segovia, Guillermo		
	Teléfono: +593-4- 2200804 ext.1609		
	E-mail: guillermo.guzman@cu.ucsg.edu.ec		
SECCIÓN PARA USO DE BIBLIOTECA			
Nº. DE REGISTRO (en base a datos):			
Nº. DE CLASIFICACIÓN:			
DIRECCIÓN URL (tesis en la web):			