

UNIVERSIDAD POLITÉCNICA SALESIANA
SEDE QUITO

CARRERA:

CONTABILIDAD Y AUDITORÍA

**Tesis previa a la obtención del Título de: INGENIERAS COMERCIALES
CON ESPECIALIZACIÓN EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

TEMA:

**“ANÁLISIS DE LOS CONVENIOS INTERNACIONALES DE DOBLE
TRIBUTACIÓN QUE MANTIENE ACTUALMENTE EL ECUADOR CON UN
ENFOQUE ACADÉMICO”**

AUTORAS:

MARÍA CRISTINA PURUNCAJAS ERRAEZ

MONSERRATTE ALEJANDRA SAN PEDRO PUENTE

DIRECTOR:

JORGE WASHINGTON TAMAYO GORDON

QUITO, junio del 2014

**DECLARATORIA DE RESPONSABILIDAD Y AUTORIZACIÓN DE
USO DEL TRABAJO DE TITULACIÓN**

Nosotras autorizamos a la Universidad Politécnica Salesiana la publicación total o parcial de este trabajo de titulación y su reproducción sin fines de lucro.

Además declaramos que los conceptos y análisis desarrollados y las conclusiones del presente trabajo son de exclusiva responsabilidad de las autoras.

Quito, junio 2014

(f)

MARÍA CRISTINA PURUNCAJAS ERRAEZ

CI: 1718265125

(f)

MONSERRATTE ALEJANDRA SAN PEDRO PUENTE

CI: 1711921625

DEDICATORIA

El presente trabajo lo dedicamos a nuestras familias, en especial a Luis Guerrero esposo de Alejandra y amigo de Cristina, por su apoyo constante en la realización de este trabajo.

A nuestros padres, hermanos, hijos y sobrinos, quienes han sido un factor muy importante de motivación, comprensión, amor y cariño durante el tiempo de realización de este trabajo, y decirles que las metas y objetivos iniciados en sus vidas, no descansen hasta lograrlos, a pesar de las adversidades que puedan encontrar en el camino.

CRISTINA PURUNCAJAS

ALEJANDRA SAN PEDRO

AGRADECIMIENTO

En este trabajo obtuvimos el apoyo, comprensión y mucha colaboración de varias personas, que hicieron posible la culminación de éste, nuestro gran objetivo.

En primer lugar damos gracias a Dios, por bendecirnos con nuestras familias, amigos, compañeros, personas muy importantes de nuestras vidas, que han sabido estar siempre junto a nosotros en todos los momentos y situaciones de nuestras vidas, guiándonos para que nuestras decisiones, hayan sido las más acertadas.

Nuestro más sincero agradecimiento a Juan Yupa, amigo y compañero de trabajo, quién ha sido una persona muy importante para la elaboración y culminación de este trabajo.

Dr. Jorge W. Tamayo G. profesor a lo largo de nuestra carrera universitaria y director de tesis, quién con sus conocimientos académicos y experiencia en el campo profesional, ha sabido guiarnos de la mejor manera en la realización de este trabajo.

(f)

CRISTINA PURUNCAJAS

(f)

ALEJANDRA SAN PEDRO

RESUMEN

Los convenios para evitar la doble imposición en el Ecuador son acuerdos bilaterales, donde su principal objetivo es mejorar las relaciones comerciales entre los países, incentivando el incremento de transacciones comerciales, enmarcadas bajo un principio fundamental, que es el de eliminar el pago doble de impuestos.

En nuestro país un tema no muy conocido por los profesionales ecuatorianos y además poco aplicado por las empresas ecuatorianas, por lo que hemos decidido realizar este trabajo desde un enfoque académico para que su contenido pueda ser una guía de fácil interpretación, tanto para estudiantes, profesores, profesionales y personas que necesiten en algún momento entender y aplicar este tipo de convenios.

Para la elaboración de este trabajo ha sido necesario analizar e interpretar los artículos inscritos en cada convenio y así poder lograr un adecuado entendimiento e interpretación para su correcta aplicación.

El presente trabajo se encuentra dividido en cuatro capítulos, en el primer capítulo realizamos una reseña histórica, analizamos conceptos y consideraciones generales, en el segundo capítulo elaboramos resúmenes de cada uno de los convenios, así como el análisis de importaciones y exportaciones con cada país, en el tercer capítulo desarrollamos ejercicios prácticos con los cuales comprobamos el impacto que tendrían las empresas al momento de utilizar o no los convenios, el cuarto capítulo contiene el análisis de entrevistas a empresas que regularmente utilizan los convenios para evitar la doble imposición, y la entrevista de un experto tributario, finalizando con las conclusiones y recomendaciones.

ABSTRACT

Agreements to avoid double taxation in Ecuador are bilateral agreements whose main aim is to improve the commercial relationship between countries, encouraging increased commercial transactions, framed under a fundamental principle, which is to eliminate double taxation payments.

In Ecuador, the subject is little known by Ecuadorian professionals and also rarely applied by Ecuadorian companies. We have therefore decided to perform this work using an academic approach so that the contents provide an easily interpreted guide for students and teachers, professionals and people who need some time to understand and implement these kind of agreements.

Preparation of this work has required an analysis and interpretation of the articles written on each agreement to ensure a correct understanding and interpretation for proper application.

This present work is divided into four chapters. In the first chapter we provide a historical review, analyzing concepts and general considerations. In the second chapter we include summaries of each of the agreements, as analysis of imports and exports for each country. In the third chapter, we develop practical exercises in which we check the impact on companies that use the agreements and those than do not, and the fourth chapter contains an analysis of interviews from companies that regularly use the agreements to avoid double taxation, and an interview with a tax expert. Finally with the conclusions and recommendations.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	2
CONCEPTOS Y CONSIDERACIONES GENERALES	2
1.1 Historia de los convenios para evitar la doble tributación	2
1.1.1 Modelo de la Organización de las Naciones Unidas (ONU)	4
1.1.2 Modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).....	6
1.1.3 Modelo de la Comunidad Andina de Naciones (CAN)	7
1.1.4 Modelo de estados Unidos de Norteamérica (EEUU)	8
1.2 Tipos de doble imposición	8
1.2.1 Doble imposición Jurídica Internacional	9
1.2.2 Doble imposición Económica Internacional	10
1.3 Alternativas para evitar la doble imposición	11
1.4 Elementos de la doble imposición.....	14
1.5 Efectos de la doble imposición.....	15
1.6 Propósito para realizar convenios de doble tributación.....	16
1.7 Procedimiento de Negociación y Celebración de Tratados Internacionales	16
1.7.1 Organismos encargados de negociar, crear o modificar los convenios en cada uno de los países que Ecuador mantiene convenios de doble	18
1.8 Requisitos que debe cumplir una empresa para la aplicación de los convenios de doble tributación.	19
1.9 Contenido del informe de los auditores externos locales y del exterior.....	20
1.9.1 Importancia de que Ecuador suscriba convenios para evitar la doble imposición.....	23
1.10 Ventajas y desventajas de celebrar convenios para evitar la doble imposición	23
1.10.1 Ventajas de celebrar convenios para evitar la doble imposición	23
1.10.2 Desventajas de celebrar convenios para evitar la doble imposición	24
1.11 Estructura de los convenios para evitar la doble imposición	24
1.11.1 Modelo OCDE	24
1.11.2 Modelo CAN.....	36
CAPÍTULO II	45
ANÁLISIS DE LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN..	45
2.1 Análisis de los convenios para evitar la doble imposición.....	45
2.1.1 Análisis del convenio entre Ecuador y Alemania	45

2.1.2	Análisis del convenio entre Ecuador y Bélgica.....	49
2.1.3	Análisis del convenio entre Ecuador y Brasil	53
2.1.4	Análisis del convenio entre Ecuador y Canadá.....	57
2.1.5	Análisis del convenio entre Ecuador y Chile	62
2.1.6	Análisis del convenio entre Ecuador y España	65
2.1.7	Análisis del convenio entre Ecuador y Francia.....	69
2.1.9	Análisis del convenio entre Ecuador e Italia.....	73
2.1.10	Análisis del convenio entre Ecuador y México.....	77
2.1.11	Análisis del convenio entre Ecuador y Rumania	81
2.1.11	Análisis del convenio entre Ecuador y Suiza.....	85
2.1.12	Análisis del convenio entre Ecuador y Uruguay.....	89
2.1.13	Análisis del convenio entre Ecuador y Corea del Sur.....	93
2.1.14	Análisis del convenio entre Ecuador y Argentina.....	97
2.1.15	Análisis del convenio entre Ecuador y CAN	98
2.2	Resumen de los criterios de aplicación del impuesto para evitar la doble imposición entre Ecuador y los países que mantiene convenios firmados.....	102
CAPÍTULO III		110
EJERCICIOS PRÁCTICOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN		110
3.1	Ejercicios prácticos entre Ecuador y Uruguay sobre las regalías.....	110
3.2.	Ejercicios prácticos entre Ecuador y Alemania sobre intereses	112
3.3	Ejercicios prácticos entre Ecuador y Suiza sobre rentas inmobiliarias	117
3.4	Ejercicios prácticos entre Ecuador y Francia sobre navegación marítima y aérea. 119	
3.5	Ejercicios prácticos entre Ecuador y Canadá sobre dividendos	120
3.6	Ejercicios prácticos entre Ecuador y Rumania sobre comisiones	124
3.7	Ejercicios prácticos entre Ecuador y Brasil sobre ganancias de capital.	127
3.8	Ejercicios prácticos entre Ecuador y México sobre personas dependientes....	128
3.9	Ejercicios prácticos entre Ecuador y México sobre personas no dependientes 131	
3.10	Ejercicios prácticos entre Ecuador y España sobre Miembros de Consejos o Directorios	134
3.11	Ejercicios prácticos entre Ecuador y Uruguay sobre los artistas y deportistas	136
3.12	Ejercicios prácticos entre Ecuador y Chile sobre las Funciones Públicas	138
3.13	Ejercicios prácticos entre Ecuador y España sobre pensiones.	140
3.14	Ejercicios prácticos entre Ecuador y Corea del Sur sobre Catedráticos y Maestros.	141

3.15	Ejercicios prácticos entre Ecuador e Italia sobre otras rentas	144
3.16	Ejercicios prácticos de la CAN sobre beneficios empresariales por la prestación de servicios, asistencia técnica y consultoría	146
CAPÍTULO IV.....		148
ANÁLISIS DE ENTREVISTAS REALIZADAS A EMPRESAS Y A UN EXPERTO TRIBUTARIO QUE UTILIZAN LOS CONVENIOS.....		148
4.1	Entrevistas	148
CONCLUSIONES		154
RECOMENDACIONES.....		156
LISTA DE REFERENCIAS		158
ANEXOS		161
ÍNDICE		1

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Alemania.....	49
Tabla 2. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Bélgica.....	53
Tabla 3. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Brasil.....	57
Tabla 4. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Canadá.....	61
Tabla 5. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Chile.....	65
Tabla 6. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y España.....	69
Tabla 7. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Francia.....	73
Tabla 8. Importaciones y exportaciones entre Ecuador e Italia.....	77
Tabla 9. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y México.....	80
Tabla 10. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Rumania.....	85
Tabla 11. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Suiza.....	89
Tabla 12. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Uruguay.....	93
Tabla 13. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Corea.....	97
Tabla 14. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Argentina.....	98
Tabla 15. Importaciones y exportaciones entre Bolivia, Perú, Colombia y Ecuador.....	101
Tabla 16. Criterios de aplicación del impuesto para evitar la doble imposición firmados por Ecuador con Alemania, Bélgica y Brasil.....	102
Tabla 17. Criterios de Aplicación de Impuesto para evitar la Doble Imposición firmados por Ecuador con Canadá, Chile y España.....	104
Tabla 18. Criterios de Aplicación de Impuesto para evitar la Doble Imposición firmados por Ecuador con Francia, Italia y México.....	105

Tabla 19. Criterios de Aplicación de Impuesto para evitar la Doble Imposición firmados por Ecuador con Rumania, Suiza y Uruguay.....	106
Tabla 20. Criterios de Aplicación de Impuesto para evitar la Doble Imposición firmados por Ecuador con Corea, Argentina y CAN.....	108
Tabla 21. Transacción con convenio entre Ecuador y Uruguay.....	111
Tabla 22. Transacción sin convenio entre Ecuador y Uruguay.....	111
Tabla 23. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio	111
Tabla 24. Cálculos del Ejercicio.....	112
Tabla 25. Transacción con y sin convenio entre Ecuador y Alemania.....	113
Tabla 26. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	113
Tabla 27. Cálculos del Ejercicio.....	114
Tabla 28. Transacción con convenio entre Ecuador y Alemania.....	115
Tabla 29. Transacción sin convenio entre Ecuador y Alemania.....	115
Tabla 30. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	116
Tabla 31. Cálculos del ejercicio.....	116
Tabla 32. Transacción con convenio entre Ecuador y Suiza.....	117
Tabla 33. Transacción sin convenio entre Ecuador y Suiza.....	117
Tabla 34. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	118
Tabla 35. Cálculos del Ejercicio.....	118
Tabla 36. Transacción con convenio entre Ecuador y Francia.....	119
Tabla 37. Transacción sin convenio entre Ecuador y Francia.....	119
Tabla 38. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	120

Tabla 39. Cálculos del ejercicio.....	120
Tabla 40. Transacción con y sin convenio entre Ecuador y Canadá.....	121
Tabla 41. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	122
Tabla 42. Cálculos del Ejercicio.....	122
Tabla 43. Transacción con convenio entre Ecuador y Canadá.....	123
Tabla 44. Transacción sin convenio entre Ecuador y Canadá.....	123
Tabla 45. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	123
Tabla 46. Cálculos del ejercicio.....	124
Tabla 47. Transacción con convenio entre Ecuador y Rumania.....	125
Tabla 48. Transacción sin convenio entre Ecuador y Rumania.....	125
Tabla 49. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	126
Tabla 50. Cálculos del Ejercicio.....	126
Tabla 51. Registro de la compra y venta del terreno.....	127
Tabla 52. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	128
Tabla 53. Cálculos del Ejercicio.....	128
Tabla 54. Impuesto a la renta de personas naturales.....	129
Tabla 55. Transacción con convenio entre Ecuador y México.....	130
Tabla 56. Transacción sin convenio entre Ecuador y México.....	130
Tabla 57. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	130
Tabla 58. Cálculos del ejercicio.....	131
Tabla 59. Transacción con y sin convenio entre Ecuador y México.....	132

Tabla 60. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	132
Tabla 61. Cálculos del ejercicio.....	133
Tabla 62. Transacción con y sin convenio entre Ecuador y España.....	134
Tabla 63. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	135
Tabla 64. Cálculos del ejercicio.....	135
Tabla 65. Transacción con y sin convenio de Ecuador.....	136
Tabla 66. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	137
Tabla 67. Cálculos del Ejercicio.....	137
Tabla 68. Transacción con convenio entre Ecuador y Chile.....	138
Tabla 69. Transacción sin convenio entre Ecuador y Chile.....	139
Tabla 70. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	139
Tabla 71. Transacción con y sin convenio entre Ecuador y España.....	140
Tabla 72. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	141
Tabla 73. Cálculos del ejercicio.....	141
Tabla 74. Transacción con convenio entre Ecuador y Corea.....	142
Tabla 75. Transacción sin convenio entre Ecuador y Corea.....	142
Tabla 76. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	143
Tabla 77. Cálculos del ejercicio.....	143
Tabla 78. Transacción con y sin convenio entre Ecuador e Italia.....	144
Tabla 79. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	145
Tabla 80. Cálculos del ejercicio.....	145

Tabla 81. Transacción con convenio entre Ecuador y Colombia.....	146
Tabla 82. Transacción sin convenio entre Ecuador y Colombia.....	146
Tabla 83. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio.....	147
Tabla 84. Cálculos del ejercicio.....	147

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo contiene un análisis de los convenios de doble tributación que tiene actualmente el Ecuador, la falta de conocimiento de los profesionales en las áreas financiera, administrativa y tributaria, ha sido el motivo principal para realizar esta investigación, razón por la cual le hemos dado un enfoque académico, para aquellas persona que necesiten en algún momento conocer la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición.

Ecuador actualmente cuenta con 15 convenios para evitar la doble imposición, los mismos que han sido analizados en este trabajo, actualmente se encuentra en proceso de negociación con Indonesia y con China se encuentra en la etapa de ratificación.

Nuestro país no puede ser indiferente a esta tendencia de firmar acuerdos o convenios, que lo que buscan es mejorar las relaciones entre los países, estamos frente a una tendencia de globalización y estos convenios incentivan las transacciones comerciales, motivando a las industrias a mejorar sus procesos, tecnologías, maquinarias, y administrar mejor sus recursos para poder ser más competitivos.

Es por esta razón que consideramos que los profesionales no podemos ser indiferentes en este tema y debemos conocerlo, para que podamos ser asesores en las compañías que estemos vinculados, evitando realizar pagos innecesarios de impuestos e incrementando cargas fiscales a las compañías en transacciones que realicen con el exterior.

CAPÍTULO I

CONCEPTOS Y CONSIDERACIONES GENERALES

1.1 Historia de los convenios para evitar la doble tributación

Los convenios para evitar la doble tributación fueron creados con el propósito de prevenir la doble imposición tributaria entre los estados, que permitan tener un grado aceptable de justicia en la tributación de las operaciones, incorporándolo al derecho interno de cada país, de acuerdo a las normas constitucionales que aseguran las mismas condiciones fiscales de competencia a nivel mundial, la creación de acuerdos bilaterales y multilaterales buscan distribuir el poder tributario entre los estados, además los convenios para evitar la doble tributación permiten intercambiar información entre las administraciones tributarias, prevenir fraudes y evasiones fiscales, permitiendo promover las relaciones económicas y comerciales internacionales, beneficiándose entre los países por las transacciones fiscales.

Como fecha de inicio de los convenios podemos mencionar que el 19 de enero de 1919, con la participación del presidente norteamericano Wilson Woodrow en la Conferencia de Paz realizada en París se aprobó una Resolución sobre la creación de la Sociedad de Naciones. En abril del mismo año, la Conferencia aprobó el Pacto de la Sociedad de Naciones, que fue anexo a los diversos tratados de Paz. Sus principales instituciones fueron la Asamblea General, un Consejo del que eran miembros permanentes las grandes potencias, y un Secretario General, encargado de dirigir a 600 funcionarios que trabajan para la Sociedad, teniendo como objeto esencial el mantenimiento de la paz y la protección de los pequeños países ante las grandes potencias. Se trataba de crear un nuevo orden internacional basado en el principio de seguridad colectiva. El artículo 10 del pacto consagraba este principio: (Ocaña, 2003)

Las ideas principales que se destacaron en la Conferencia de Paz por el presidente Woodrow fueron:

- Desarrollar la cooperación entre las naciones, garantizándoles la paz y la seguridad.
- Mantener públicamente relaciones internacionales fundadas en la justicia y el honor y hacer prevalecer siempre la justicia y respetar escrupulosamente todas las obligaciones de los tratados en las relaciones mutuas de los pueblos organizados.

Los miembros de la Sociedad se comprometen a respetar y a mantener en contra toda agresión exterior, la integridad territorial y la independencia política presente en todos los miembros de la Sociedad. En caso de agresión, de amenaza o de peligro de agresión, el Consejo determinará los medios para asegurar el cumplimiento de esta obligación.(Sociedad de las Naciones, 1919).

En el año de 1923 la Sociedad de las Naciones establece un Comité de Expertos para realizar las negociaciones sobre la doble imposición tributaria, el cual fue integrado por funcionarios fiscales de: Bélgica, Francia, Gran Bretaña, Italia, Suiza, Checoslovaquia y estados Bajos, quienes fueron encargados de elaborar el primer modelo de tratado multilateral en materia de doble tributación.

La Sociedad de las Naciones también busca fomentar la concientización internacional sobre la doble imposición tributaria, a fin de eliminar el doble tributo en los estados, se concentraron diversos organismos quienes buscaron asegurar las inversiones que realizan en el exterior, así como la introducción de cláusulas encaminadas a mejorar las relaciones fiscales entre los estados contratantes, como es la llamada “taxsparingclause” ya que sus exportaciones eran afectadas por gravámenes excesivos, lo que les permitió una deducción en la cuota del impuesto exigible en el país de la residencia, fomentando la cooperación entre dos o más países contra el fraude o la evasión fiscal, en esa época también existían países en vías de desarrollo a quienes les favoreció la inversión extranjera y el desarrollo económico con la creación de los convenios.

1.1.1 Modelo de la Organización de las Naciones Unidas (ONU)

En el mes de octubre de 1943 se desarrolló la Conferencia de Moscú; en ella Estados Unidos de Norteamérica, Gran Bretaña, La Unión de República Socialistas Soviéticas y la China declararon:

Que reconoce la necesidad de establecer en el plazo más corto posible una organización internacional general, basada en el principio de igualdad soberana en todos los estados amantes de la paz, y abierta a todos esos estados, grandes y pequeños, para el mantenimiento de la paz y de la seguridad internacional. (Montaño G. C.)

En 1944 se llevó a cabo la reunión de Dumbarton Oaks (Washington D.C.), en esta ocasión se adopta un plan concreto y detallado de la organización internacional. En 1945 se realiza la Conferencia de Yalta (URSS), en la convocatoria que participan Roosevelt, Churchill y Stalin allí se presentó un plan, y se acuerda la convocatoria de San Francisco para adoptar la carta de la ONU y el procedimiento de votación en el Consejo de Seguridad, con el privilegio de veto para las grandes potencias. Estas reuniones y conferencias constituyen los antecedentes directos de la ONU.

En la Conferencia de San Francisco de los días 25 y 26 de junio de 1945, se aprobó la Carta Constitutiva de la ONU que reemplazó a la ineficiente Sociedad de Naciones. La carta fundacional de la Organización se firmó el 26 de junio de 1945 y entró en vigor el 24 de octubre del mismo año. Entre los 50 países asistentes estuvieron Bolivia y Ecuador. Los propósitos de la ONU indicados en el artículo 1 de la Carta Constitutiva, comprenden: mantener la paz y la seguridad internacional; fomentar entre las naciones relaciones de amistad; realizar la cooperación internacional en la solución de problemas internacionales de carácter económico, social, cultural o humanitario y en el desarrollo y estímulo del respeto a los derechos humanos y a las libertades fundamentales de todos; servir de centro que armonice los esfuerzos de las naciones por alcanzar estos propósitos comunes. (Montaño G. C., 2006)

Forman parte de la ONU como órganos principales la Asamblea General, el Consejo de Seguridad, el Consejo Económico y Social (Ecosoc), el Consejo de Administración Fiduciaria, la Corte Internacional de Justicia, la Secretaría General.(Vasco, 2004)

Según su línea de trabajo el Consejo Económico y Social, creó la Comisión Fiscal el 1 de octubre de 1946, que tuvo como tarea fundamental estudiar el problema de la doble imposición internacional, esto entre los años 1946 y 1954.(Faber, 1970)

Este modelo está relacionado en los países miembros en temas como: política interior y exterior, cultura, economía y sociedad.

La carta de las Naciones realiza la siguiente mención de los tratados o acuerdos, en el artículo 102:

1. Todo tratado y todo acuerdo internacional concertados por cualquier miembro de las Naciones Unidas después de entrar en vigor esta Carta, serán registrados en la Secretaría y publicados por ésta a la mayor brevedad posible.

2. Ninguna de las partes en un tratado o acuerdo internacional que no haya sido registrado conforme a las disposiciones del párrafo 1 de este Artículo, podrá invocar dicho tratado o acuerdo ante un órgano alguno de las Naciones Unidas.(Carta de las Naciones Unidas, 1945)

Del 7 al 17 de mayo de 1951 se realizó la tercera sesión del Comité Fiscal presentando su informe el 31 de mayo del mismo año, que contenía la Resolución 378 (XIII) del Consejo Económico y Social, el 10 de agosto de 1951 establecen el derecho de gravar las rentas en el país de la fuente, debiendo adoptarse medidas para evitar la doble imposición en el país de residencia y además la necesidad de que tales medidas sean adoptadas por medio de tratados bilaterales, todo ello para que los países en desarrollo tengan un sacrificio mínimo, ya que de lo que se trata en último término es fomentar el crecimiento económico.(Borras, 1974)

En agosto de 1967 se creó el Comité Ad hoc que está integrado por dieciocho expertos y altos funcionarios fiscales de países desarrollados, así como también de países en desarrollo, a fin de que se investiguen las normas y técnicas adecuadas para facilitar las conclusiones de los tratados fiscales que fueran aceptadas por las naciones y protejan sus intereses impositivos, permitiendo el crecimiento económico de las naciones más pobres y favoreciendo las inversiones del país de residencia.

1.1.2 Modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)

En el período posterior a la segunda guerra mundial los trabajos de las Naciones Unidas fueron retomados preferentemente por la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE), y por la organización que la sucedió la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

La OCDE por medio de su Comité Fiscal inició estudios sobre esta problemática, luego de su creación el 16 de marzo de 1956, dos años más tarde de que se suspendieran las actividades del Comité Fiscal de las Naciones Unidas, por habérselas considerado innecesarias.

El Comité Fiscal de la OCDE tiene una característica especial, pues con su actividad retorna a Europa la lucha contra la doble imposición internacional, como en los primeros trabajos de la Sociedad de las Naciones.

El Comité tuvo resultados bastante aceptables, ya que se concretaron los proyectos de convenios modelo, de 1963, referidos a la materia de impuesto sobre la renta y, en 1966, sobre las sucesiones. En 1965 se publicó un informe acerca de los incentivos fiscales para la inversión privada en los países en desarrollo, en donde se trató el tema de la doble imposición internacional, en especial con el singular problema de los convenios entre las naciones desarrolladas y las que se encuentran en vías de desarrollo. Al parecer los modelos fueron elaborados con el propósito de conseguir al menos una relativa armonización en los principios, definiciones, reglas, métodos e interpretación de los tratados bilaterales, como reemplazo a la posibilidad de que se concrete un convenio multilateral.

De todas formas, a decir de la propia OCDE, la armonización que se ha alcanzado tiene gran importancia para la aplicación de soluciones comunes, lo que clarifica, unifica y garantiza la situación fiscal de los contribuyentes sujetos a imposición en más de un país.(Montaño G. C., 2006)

La OCDE es una organización muy activa, pues siempre realiza modificaciones a su modelo, tomando consideraciones actuales tanto en los campos sociales, económicos y políticos que puedan generarse en los diferentes estados, estas actualizaciones se encuentran publicadas en su página web. <http://www.oecd.org>.

1.1.3 Modelo de la Comunidad Andina de Naciones (CAN)

En el año de 1969 con la celebración del Pacto Andino los países de Ecuador, Perú, Colombia, Bolivia y Venezuela buscaron un proceso de integración entre las políticas económicas y sociales, con el objetivo de conseguir el desarrollo integrado de la subregión, dentro de los instrumentos jurídicos del acuerdo, se aprueba el Convenio para evitar la doble tributación entre los países miembros, y otros estados ajenos a la subregión, mediante la Decisión 40 en el año de 1971, siendo necesario que se reunieran los 5 países miembros y ratificaran la Decisión; la cual entró en vigencia el 1 de enero de 1981 en los temas relacionados al impuesto a la renta y sobre el patrimonio de las personas naturales.

En el documento titulado “Actualización de la Decisión 40 sobre la doble tributación internacional, en los países andinos”, su autor, Alfredo Lewin Figueroa hace una relación sobre la legislación de los países de la CAN y ciertos temas de la fiscalidad internacional, conforme pasamos a detallar:

1 Jurisdicción Tributaria.- La mayoría de los países miembros de la CAN adoptan el criterio de la fuente territorial, excepto Bolivia y Venezuela, cuando se trata de gravar a las personas no residentes sean naturales o jurídicas.

2 Residencia y Domicilio.- Se fijan criterios diferentes especialmente en lo relacionado con las personas naturales no residentes, y se debe reconocer la complejidad de contar con criterios homogéneos.

3 Tarifas Impositivas.- Las tarifas están dadas para una persona natural y otras para las personas jurídicas.(García, 2006)

La Comunidad Andina de Naciones (CAN), a través de la Decisión 578, publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1.063 de fecha 5 de mayo de 2004 (en lo seguido la “Decisión”), dictó un nuevo Régimen común para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal en los países miembros de la CAN (Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela), vigente a partir del 1 de enero del 2005.

La Decisión responde a la necesidad de actualizar las normas para evitar la doble imposición a las actividades de las personas naturales y jurídicas, domiciliadas en los países miembros de la CAN, y de esa manera fomentar el intercambio entre dichos países, atraer la inversión extranjera y prevenir la evasión fiscal.

A partir de la entrada en vigencia de la Decisión 578, queda derogada la Decisión 40 de la CAN para evitar la doble tributación entre los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones. (Deloitte R. , 2004)

En el año 2006 Venezuela manifiesta su interés de retirarse de la CAN, pero para hacer efectivo su retiro debía esperar hasta el año 2011, fecha en la cual Venezuela deja de pertenecer formalmente a la CAN (Comunidad Andina de Naciones).

1.1.4 Modelo de estados Unidos de Norteamérica (EEUU)

Este Modelo fue elaborado por el Departamento del Tesoro de los EEUU para sus propios fines, el cual pretende ser una guía para orientar a las partes en una negociación. Este tratado provee una explicación básica sobre la política de negociación de tratados que tiene EEUU y está compuesto por 29 artículos, la mayor parte de ellos se encuentran basados en el modelo de la OCDE.

1.2 Tipos de doble imposición

De acuerdo a César Montaña existen dos tipos de doble imposición que son considerados como un fenómeno de naturaleza fiscal, ya sea tratándose de su presencia económica o jurídica, de derecho interno o internacional, a continuación se detallaran los tipos de doble imposición que se generan entre los estados:

1.2.1 Doble imposición Jurídica Internacional

La doble imposición se genera cuando los países emiten normas impositivas a fin de obtener una mayor recaudación fiscal, estas políticas emitidas en cada uno de los países en algunos casos pueden llegar a desalentar el crecimiento de las empresas, ya que las empresas se pueden ver afectadas por las cargas impositivas que tendrían que pagar.

Eduardo Riofrío Villagómez dice que la variedad de principios y de conductas llevan a la duplicidad de los impuestos en perjuicio de los contribuyentes, al respecto los estados tradicionalmente han sustentado los siguientes principios:

1.- Principio de la Soberanía Política.- Es el más antiguo y tiene que ver con la ciudadanía, de ahí que el ciudadano residente debe pagar hasta por los bienes o rentas que obtiene del exterior y aún se extiende el criterio hasta abarcar a los nacionales que no residan en el país.

2.- Principio del Domicilio.- Que se asimila a la residencia permanente y no a la meramente accidental, crea relaciones de dependencia fiscal del domiciliado, frente al estado que presta garantías a sus miembros y residentes; de este hecho surge el conflicto entre los países del domicilio y de la dependencia económica o política.

3.- Principio de la Situación de los Bienes u Origen de las rentas.- El país de la ubicación de los inmuebles, de los negocios y aún de los muebles, tendría el derecho exclusivo de cobrar impuestos o el capital prescindiendo por entero de la nacionalidad o residencia de los causantes, como si los lazos políticos – económicos con las naciones donde residen o en cuyo seno han nacido, pudiesen ser desconocidos totalmente. El autor referido considera que éste principio tampoco satisface todos los objetivos.

4.- Principio de la Dependencia Económica de los Causantes .- Se trata del principio generalmente aceptado como el que mejor se adapta a la naturaleza de las cosas, casi todo capitalista o todo rentista deben ser gravados por una sola vez, por una misma

fuente impositiva, si se trata de un impuesto básico y único o dos veces si se ha adoptado el sistema complementario; por esos impuestos deben repartirse entre los estados del origen, de la residencia o de la nacionalidad en armonía con la dependencia económica de los causantes.

Surge entonces la dificultad para conocer el criterio idóneo que otorgue al estado lo que en derecho le corresponde, sin que afecte al mismo tiempo a los contribuyentes. Por ello, se postula que la solución satisfactoria estaría en la suscripción de convenios entre los estados interesados.(Riofrío, 1951)

Ejemplo: Si una persona presta un servicio en el exterior, la empresa a la que prestó el servicio le hace una retención al momento de pagarle los servicios, luego la persona regresa a su país y tendrá que declarar el ingreso que percibió en el extranjero, dicho ingreso se incluirá al cálculo total sobre el cual deberá pagar el impuesto a la renta en el país de cual es residente, duplicándose así, el pago del impuesto a la renta, ya que está aplicando una ley jurídica del país donde se prestó el servicio y también una ley impositiva del país del cual es residente.

1.2.2 Doble imposición Económica Internacional

La doble imposición surge cuando dos o más estados gravan un mismo hecho generador con tributos similares, pero respecto de personas jurídicas distintas, o sujetos pasivos formalmente diferentes pero cuyos vínculos económicos permitan ubicarlos como un mismo ente generador de riqueza sujeto de imposición.(Vallejo, 2004)

César Montaña en su definición de doble imposición económica acude al significado de R. Cross que dice que: Se alude el término doble imposición económica para referirse a aquella situación jurídico - tributaria en la cual una misma fuente impositiva resulta gravada por dos (o más) impuestos idénticos o análogos en manos de personas diferentes.

1.- El doble gravamen sobre dividendos (gravamen como sociedad y gravamen como persona física.

2.- La doble imposición intersocietaria (La sociedad distribuye dividendos a una persona jurídica); y,

3.- La doble imposición económica que nace de los ajustes fiscales en operaciones entre sociedades relacionadas. (Montaño G. C., 2006)

Ejemplo: Cuando una empresa genera utilidad, paga el impuesto a la renta y cuando distribuye a una persona natural debe efectuar una retención y la persona natural debe considerar el dividendo dentro de su renta global sujeta al impuesto a la renta, si bien debe tomar el impuesto pagado por la compañía como crédito tributario.

1.3 Alternativas para evitar la doble imposición

Existen dos alternativas para evitar la doble imposición, según su origen y según el método:

1.- Según su origen, se dividen en medidas unilaterales y convencionales.

Medidas Unilaterales.-Es tomada por iniciativa propia de cada país, propiciando la eliminación de la doble imposición, y teniendo varias finalidades, como son: la atracción de la inversión en el país y propiciar ambientes favorables entre los estados contratantes. Esta medida Unilateral la han aplicado algunos países como Holanda, Australia y Suiza, en las tarifas impositivas, tanto para sociedades, como para personas naturales, también es importante indicar que al ser una medida unilateral es a veces nula, para la aplicación con el resto de países, que no adoptan un mismo criterio de renta o un mismo criterio de impuestos.

Medidas Convencionales.- Corresponden a las medidas bilaterales y multilaterales.

Las medidas bilaterales o multilaterales.- Los estados pueden desempeñar individualmente luchas contra la doble imposición, la doctrina aconseja acudir a las doctrinas convencionales bilaterales o multilaterales, mediante la negociación y suscripción de instrumentos internacionales sobre la temática. Cuando la solución depende de una red de relaciones tributarias entre países con diferente nivel de desarrollo, con la consecuente producción de una verdadera constelación de normas

jurídicas orientadas al logro del progreso económico social son preferibles con amplitud los pactos bilaterales. Estas medidas se adoptan por medio de instrumentos internacionales en materia tributaria luego que los estados han realizado los estudios y las negociaciones correspondientes.(Montaño G. C., 2006)

2.- Según el método, se dividen en, método de exención y de imputación.

Método de exención.- Dentro de los varios conceptos del método de exención tenemos el de Calderón Carrero, el cual indica que: Lo cierto es que la exención como técnica de eliminación de la doble imposición internacional, opera como hecho codefinidor del hecho imponible, excluyendo de éste las bases imponibles de fuentes extranjeras obtenidas como el contribuyente residente, de manera que no surge la obligación tributaria o deber de pago en relación con las mismas, más sí, en cambio, otros deberes formales. Para apoyar esta opinión vale acudir a Pedro Herrera de Molina, quien sostiene con certeza que la técnica de exención y la de imputación son idóneas para solucionar los fallos de los sistemas tributarios que hacen referencia de manera injusta, irracional y arbitraria diversos tributos sobre una misma manifestación de capacidad económica.(Herrera, 1990)

Siempre y cuando no se perjudique el sacrificio fiscal eventual que realiza un estado subdesarrollado para atraer o conservar la inversión, parece viable que entre ciertas condiciones que se han de cumplir para la técnica de exención estén las siguientes:

- a) El contribuyente residente debe haber obtenido rentas de fuente extranjera.
- b) La renta de fuente extranjera debe estar sujeta a imposición por sujeto activo, que otorgue la aplicación de la exención.
- c) Solo puede beneficiarse de la aplicación de la exención la persona calificada, como contribuyente a la luz de la ley tributaria del sujeto activo del país de la residencia.
- d) Otros supuestos, por ejemplo, en el caso de repatriación de dividendos provenientes de filiales residentes en país con los que medie un tratado de no doble imposición.
(Calderón, 1997)

Este método es aplicable en el Ecuador en base al artículo 49 de la Ley de Régimen Tributario Interno, después de la reforma del año 2007, que menciona lo siguiente:

Art. 49.- Tratamiento sobre rentas del extranjero.- (Sustituido por el Art. 102 de la Ley s/n, R.O. 242-3S, 29-XII-2007).- 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.

En el reglamento se establecerán las normas para la aplicación de las disposiciones de este artículo.

Método de imputación.- La utilización unilateral extendida por parte de los estados, la renta obtenida en el extranjero no está libre de gravamen en un primer momento, en el estado de la fuente y en un segundo instante, en el país de la residencia, este último aplica el régimen impositivo sobre la totalidad de la renta del contribuyente, sin importar para el origen de la misma, pero del impuesto que resulta se resta el impuesto pagado en el país de la fuente, siempre que éste tenga naturaleza equivalente al impuesto pagado en el país de la residencia, si el país de la residencia resta todo el impuesto pagado en el país de la fuente, existe una imputación simple, total o íntegra, si el estado de la residencia somete a la deducción a un límite que es la porción de su propio impuesto, respecto a las rentas provenientes del país de la fuente. Existe a nivel internacional un predominio notorio de la modalidad ordinaria del método de imputación, lo que deja ver la voluntad de los países que lo aplican en reconocer, su concurso en la producción de la doble imposición, pero esa voluntad se expresa directamente proporcional a su participación para producir el fenómeno, visto lo anterior una perspectiva original en los países menos desarrollados aconsejaría defender la utilización del método de imputación íntegra, mientras desde los países exportadores de capital, se habla de un consenso por acatar el método de imputación limitada, esta última imposición resulta lógica sobre todo cuando el país de la fuente aplica tarifas impositivas más altas que el país de la residencia.(Montaño G. C., 2006)

Este método es aplicable en el Ecuador en base al artículo 136 del Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, que mencionaba lo siguiente:

Art. 136.- 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.

1.4 Elementos de la doble imposición

Para que opere la figura de la doble imposición, no basta que opere la unidad de sujetos pasivos y derechos generadores, la doctrina señala la necesidad de que se presenten cinco elementos concurrentes a saber:

1. La existencia de dos o más potestades tributarias concurrentes
2. Imposición de dos (o más) tributos de idéntica o similar naturaleza
3. Identidad de Hechos Generadores
4. Identidad de sujetos pasivos (al respecto es importante señalar que este elemento contiene ciertas variantes según se trate de doble imposición económica doble imposición jurídica)
5. Unidad temporal (referente al mismo período impositivo, en los impuestos periódicos o al mismo momento de causación, en los otros).(Vallejo, 2004)

Estos 5 elementos son los que se consideran necesarios para que exista doble imposición, a continuación realizamos el siguiente análisis:

En el primer elemento.- Debe existir dos sujetos activos uno en cada país, es decir una potestad tributaria en el país que adquiere el bien y/o servicios y en el otro país desde donde se vende el bien y/o servicio.

En el segundo elemento.- Se refiere al impuesto a la renta en Ecuador e impuesto a la renta los otros países.

En el tercer elemento.- Es cuando el hecho generador se encuentra en los dos países, es decir, por ejemplo: impuesto a la renta en el pago de dividendos en un país y también en el otro país existe el pago del impuesto a la renta sobre dichos dividendos.

En el cuarto elemento.- A una misma persona se puede aplicar un impuesto en el país donde prestó el servicio y también en el país donde reside, en este caso estaríamos hablando de doble imposición.

En el quinto elemento.- Puede ser causa de un mismo período fiscal.

1.5 Efectos de la doble imposición

Los efectos que pueden generar la doble imposición pueden ser negativos, esto se debe principalmente a que los estados que además facultados para imponer sus propias políticas de recaudación fiscal buscan siempre como objetivo el de recaudar impuestos, están leyes internas de cada país y las leyes internas de los otros países, terminen en una duplicidad de impuestos teniendo como consecuencia que los inversionistas se desalienten al mirar las cargas impositivas a las que estarían sujetos por efectuar transacciones con otros países.

Rivas y Márquez describen como efectos derivados de la doble imposición internacional a las siguientes:

- a) La existencia de una carga fiscal inequitativa sobre el inversor extranjero, ya que las rentas del mismo serán gravadas en más de una oportunidad.
- b) El freno al desarrollo económico y en particular a las inversiones extranjeras, convirtiéndose el factor fiscal en obstáculo al libre flujo de capitales entre los estados.
- c) El incremento de operaciones realizadas a través de estados intermediarios que revistan el carácter de paraísos tributarios, con el fin de reducir la imposición global total
- d) La pérdida de neutralidad y eficiencia de la imposición internacional en la localización de los factores de producción. (Vallejo, 2004)

1.6 Propósito para realizar convenios de doble tributación

Dentro de los varios propósitos que tienen los convenios de doble tributación están los expuestos por Isaac López que indica que:

- a) Los convenios internacionales para evitar la doble tributación son celebrados con el propósito principal de evitar la doble imposición internacional.
- b) Los métodos para evitar la doble imposición consisten principalmente en establecer un acuerdo en el cual uno de los dos estados con convenio será el país que percibirá el impuesto, basada en una normativa Internacional, y como se estipule en el convenio firmado.
- c) Motivar la inversión privada en los países en desarrollo, asegurando que los beneficios tributarios otorgados por un país en desarrollo no sean anulados por el sistema tributario del otro estado contratante.
- d) Fomentar mediante estos convenios la transferencia de maquinarias y tecnología.
- e) Garantizar a los contribuyentes de ambos estados el pago justo de impuestos.
- f) Promover la igualdad de tratamiento entre nacionales y extranjeros.
- g) Facilitar la expansión de las empresas tanto en los países en desarrollo como en los países desarrollados.
- h) Combatir la evasión y elusión de impuestos, mediante una normativa clara Internacional.

Podríamos realizar un breve análisis sobre este tema con el ejemplo del país de China, con el cual en los últimos años nuestro país está teniendo significativamente transacciones, y que además estamos contando con la inversión de algunas Sociedades Chinas en el país, razón por la cual se vería como una necesidad que nuestro país tenga un convenio de doble imposición para que la relación entre los dos países se fortalezca y se enmarque en políticas justas de inversión como lo es con la firma un Convenio de Doble Imposición.

1.7 Procedimiento de Negociación y Celebración de Tratados Internacionales

No existe un procedimiento establecido para celebrar un convenio, sin embargo, podemos detallar los siguientes puntos que son como un procedimiento estándar que siguen los países cuando han decidido celebrar un convenio para evitar la doble tributación, al respecto podemos indicar:

- a) Se manifiesta un interés en iniciar negociaciones, que puede ocurrir en el nivel de los técnicos, altos funcionarios o por vías diplomáticas.
- b) Se manifiesta un interés formal, normalmente por vía diplomática mientras los técnicos programan rondas de negociaciones.
- c) Se invita al público para comentar sobre los temas que el país debería discutir en las negociaciones.
- d) En la primera ronda, se examina de la legislación tributaria de los dos países, los problemas de los inversionistas, intercambio de información entre administraciones tributarias, discusión de los artículos menos controvertidos y sugerencias para los artículos más controvertidos.
- e) Se consulta a las autoridades del más alto nivel de los países respectivos para discutir los temas controvertidos y para determinar las posibles soluciones y compromisos.
- f) En la segunda ronda, se resuelven los puntos controversiales y se procede a que los negociadores rubriquen las páginas.
- g) Los países firman el convenio, normalmente a nivel de ministros, viceministros o en determinados casos el Presidente de la República.
- h) Se debate y ratifica en los diferentes congresos de cada país, y por último
- i) La publicación en el Registro Oficial, gaceta judicial o el diario oficial suscriptor en cada país, para nuestro país deberá ser publicado en el Registro Oficial.

Ejemplo: Podemos citar el convenio celebrado con Uruguay.

Con respecto a la vigencia del Convenio para Evitar la Doble Tributación suscrito entre Uruguay y Ecuador, el Art. 31 del mencionado Convenio determina que cada uno de los estados contratantes notificará al otro, a través de canales diplomáticos, que se han cumplido los requerimientos legales y procedimientos internos exigidos en cada estado contratante para la entrada en vigor del presente Convenio.

La citada norma adicionalmente señala que el Convenio entrará en vigor transcurrido un plazo de quince días corridos o calendario, a partir de la fecha de recepción de la última notificación a que refiere el apartado No. 1, situación ocurrida en el presente caso en el mes de noviembre del 2012. En la misma norma se establece que sus disposiciones surtirán efecto, respecto de los impuestos debidos en la fuente, a las cantidades pagadas o acreditadas a partir del primer día de enero, inclusive, del año calendario siguiente a aquel en que entre en vigor el presente Convenio.

Por lo expuesto, independientemente de que el Convenio haya sido publicado en una primera instancia en el Suplemento del Registro Oficial No. 552, del 10 de octubre del 2011 y posteriormente en el Suplemento del Registro Oficial No. 885, del 4 de febrero del 2013, todos los pasos legales para su vigencia fueron realizados durante el año 2012, tanto su aprobación por parte de la Asamblea, como su ratificación por parte del Presidente de la República, por lo cual, las normas relativas a los impuestos relacionados se encuentran vigentes desde el mes de enero del 2013, dado que se ha cumplido con todos los pasos legales e internacionales para la entrada en vigor del convenio dentro del ejercicio 2012.(Deloitte, 2013)

1.7.1 Organismos encargados de negociar, crear o modificar los convenios en cada uno de los países que Ecuador mantiene convenios de doble

En Ecuador la entidad competente para celebrar los convenios de doble tributación es el Ministerio de Economía y Finanzas, el Director General del Servicio de rentas Internas o sus representantes; organismos encargados de recibir inquietudes, gestionar reclamos o realizar reformas en cualquier tema a lo relacionado con los convenios. A continuación detallaremos los organismos a los que se debería acudir en el caso de existir reclamos, consultas o sugerencias con los países que el Ecuador ha celebrado convenios para evitar la doble tributación:

- En Alemania, es el Ministerio Federal de Finanzas.

- En Bélgica, es el Ministerio de Finanzas o su representante autorizado.
- En Brasil, es el Ministerio de Hacienda, El secretario de Ingresos Federal o sus representantes autorizados.
- En Canadá, es el Ministro de renta Nacional o su representante autorizado.
- En Chile, es el Ministro de Hacienda o su representante autorizado.
- En España, es el Ministro de Economía y Hacienda o su representante autorizado.
- En Francia, es el Ministro a cargo del Presupuesto o su representante autorizado.
- En Italia, es el Ministerio de Finanzas.
- En México, es La Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- En Rumania, es el Ministerio de Economía y Finanzas y su representante autorizado.
- En Suiza, es el Director de la Administración Fiscal Federal o su representante autorizado.
- En Uruguay, es el Ministerio de Economía y Finanzas, o la autoridad que lo represente.
- En Corea, es el Ministro de Estrategia y Finanzas o su representante autorizado.
- De los países que conforman la Comunidad Andina de Naciones (CAN), son:
 - Bolivia, es el Ministro de Hacienda o su delegado.
 - Colombia, es el Ministro de Hacienda y Crédito Público o su delegado.
 - Perú, es el Ministro de Economía y Finanzas o su delegado.
- En Argentina, es el Ministerio de Economía (Secretaría de estado de Hacienda).

1.8 Requisitos que debe cumplir una empresa para la aplicación de los convenios de doble tributación.

En Ecuador a partir del 1 de enero del 2008 mediante la modificación al artículo 48 de la Ley de Régimen Tributario Interno, se establece una nueva disposición que obliga a todas la empresas, que han realizado pagos en el exterior y no han hecho retención en la fuente, a justificar dicho pago y la no retención con un informe de auditores independientes, los mismos que están en la obligación de realizar un análisis al 100% de todos los gastos en Ecuador e ingresos en el exterior, generados en las transacciones, emitiendo finalmente un informe donde se certifica que todos los gastos han sido

revisados y cumplen con la exoneración o disminución del % de retención del impuesto a la renta.

Lo que dice la Ley:

Art. 48.- Retenciones en la fuente sobre pagos al exterior.- Quienes realicen pagos o créditos en cuenta al exterior, que constituyan rentas gravadas por esta Ley, directamente, mediante compensaciones o con la mediación de entidades financieras u otros intermediarios, actuarán como agentes de retención en la fuente del impuesto establecido en esta Ley. 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. La certificación se referirá a la pertinencia del gasto para el desarrollo de la respectiva actividad y a su cuantía y adicionalmente deberá explicarse claramente por que el pago no constituiría un ingreso gravado en el Ecuador.

Esta certificación también será exigida a las compañías auditoras, a efectos de que justifiquen los gastos realizados por las mismas en el exterior. Estas certificaciones se legalizarán ante el cónsul ecuatoriano más cercano al lugar de su emisión.(LRTI, Artículo 48, 2013)

1.9 Contenido del informe de los auditores externos locales y del exterior

De acuerdo al Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 31, determina el procedimiento que las empresas deberán cumplir para justificar los gastos pagados al exterior y que el pago ha sido exento o disminuido del porcentaje de retención del impuesto a la renta, además es importante indicar que antes de la reforma al artículo 48 de la LRTI, únicamente era necesario la presentación de un certificado de residencia fiscal, para sustentar la exoneración de la retención del impuesto.

Lo que dice el Reglamento de la Ley de Régimen Tributario en los artículos 31 y 134:

Art. 31.- Certificación de los Auditores Independientes.- A efectos de comprobarla pertinencia del gasto pertinencia del gasto, en el caso de pagos o créditos en cuenta que no constituyan ingresos gravados en el Ecuador, pagos al exterior en aplicación de convenios de doble tributación por transacciones realizadas en un mismo ejercicio fiscal y que en su conjunto superen una fracción básica desgravada de impuesto a la renta para personas naturales y en otros casos en los que de acuerdo con la Ley de Régimen Tributario Interno y este reglamento se establezca la necesidad de contar con una certificación de auditores independientes que tengan sucursales, filiales o representación en el país, dicha certificación necesariamente deberá ser realizada por los auditores independientes en el exterior, respecto a la verificación de dichos costos y gastos; pudiendo, en lo que respecta a la pertinencia del gasto, la necesidad de efectuarlo para generar el ingreso y el análisis de este último respecto a si es gravado o no con el Impuesto a la renta, ser realizado por la sucursal, filial o representación de ese mismo auditor independiente en el país; el certificado se emitirá en idioma castellano. El informe desarrollado por el auditor independiente puede constar en dos cuerpos, uno por el auditor con sede en el exterior, y otro por el auditor con sede en el Ecuador.

Las certificaciones de los auditores independientes en el exterior deberán contener al menos lo siguiente:

- a) Detalle del beneficiario del pago y del reembolso si aplica;
- b) Fecha del pago o crédito en cuenta. En caso de reembolso se incluirá en el detalle la fecha de la realización de los pagos por concepto de costos y gastos efectuados objeto del reembolso;
- c) Cuantía del gasto y reembolso si aplica;
- d) Descripción uno a uno de los costos y gastos realizados, incluso para el caso del reembolso;
- e) En el caso de gastos indirectos asignados desde el exterior, se incluirá el método de asignación utilizado y el análisis de los procedimientos previamente convenidos;

f) Confirmación de que la revisión efectuada por los auditores externos, fue por la totalidad de los gastos pagados o reembolsados y no fue realizada bajo ningún método de muestreo; y,

g) Autenticación del cónsul ecuatoriano más cercano al lugar de su emisión; esta autenticación no será necesaria para los pagos realizados al exterior por entidades y empresas públicas. Así mismo, la parte de la certificación de los auditores independientes en el país deberá contener al menos lo siguiente:

1. Nombre y número de RUC de quien realizó el pago.
2. Análisis de la pertinencia del gasto para el desarrollo de la actividad económica en el Ecuador o en el exterior, y la descripción del ingreso para el cual fue efectuado.
3. Calificación del ingreso que remesa la compañía al exterior conforme al convenio de doble tributación en caso de que aplique; y verificación de que quien recibe el pago es el beneficiario efectivo.
4. Justificación de la razón por la cual no sería un ingreso gravado en Ecuador, en el caso que aplique.(RLRTI, Artículo 31, 2013)

Art. 134.- Retenciones en casos de convenios para evitar la doble tributación.- Para que puedan acogerse a los diferentes porcentajes de retención fijados en los convenios internacionales firmados por el país, con el fin de evitar la doble imposición internacional, los contribuyentes deberán acreditar su residencia fiscal con el respectivo certificado emitido para el efecto por la autoridad competente del otro país, con la traducción al castellano, de ser el caso, y autenticada ante el respectivo Cónsul ecuatoriano. Dicho certificado deberá ser actualizado cada seis meses sin perjuicio del intercambio de información contenida en las respectivas cláusulas del convenio.(RLRTI, Artículo 134, 2013)

1.9.1 Importancia de que Ecuador suscriba convenios para evitar la doble imposición

Debido a un fenómeno llamado globalización el Ecuador ha visto la necesidad de suscribir acuerdos y tratados internacionales, buscando que las empresas ecuatorianas puedan expandir sus mercados hacia el exterior; garantizados o enmarcados bajo unas normativas legales que permitan a las empresas ofertar sus productos o servicios en igualdad de condiciones que los otros países, esta aplicación favorece a las empresas de los dos países sobre todo en el pago de impuesto a la renta, impuesto del que se trata en la mayoría de los convenios, estableciendo a las empresas efectuar retención en la fuente en porcentajes menores a los generales o en algunos casos que no se efectúen retención.

1.10 Ventajas y desventajas de celebrar convenios para evitar la doble imposición

1.10.1 Ventajas de celebrar convenios para evitar la doble imposición

- Cuando los países firman convenios para evitar la doble tributación incentivan la inversión local y extranjera, así como también se puede entender que estos países están comunicando al resto de países su interés en generar transacciones comerciales, bajo normas jurídicas internacionales, que garantizarán a los inversionistas un ambiente favorable.
- Las administraciones tributarias podrán utilizar estos convenios como guías para el control de las operaciones con el exterior y prevenir evasiones o elusión fiscal.
- Los convenios se encuentran desarrollados bajo normas y procedimientos internacionales que permiten a los inversionistas expandir sus mercados, cuyo principal objetivo es el crecimiento de la economía del país.
- Intercambio de información tributaria por parte de las administraciones tributarias.

1.10.2 Desventajas de celebrar convenios para evitar la doble imposición

- Los convenios definen cuál de los dos estados será el sujeto activo del impuesto (quién recibe el impuesto), por lo tanto uno de los estados no recibirá la renta por la transacción realizada. Por lo que uno de los países dejará de recibir impuestos fiscales. Para esto dependerá del nivel de transacciones o balanza de transacciones que se den en cada país.
- Definitivamente existen muchos más beneficios que desventajas en la celebración de convenios ya que los estados son conscientes que los convenios ayudan a mejorar las relaciones comerciales entre los países y por ende el crecimiento de sus economías.

1.11 Estructura de los convenios para evitar la doble imposición

1.11.1 Modelo OCDE

A continuación detallaremos la estructura modelo de los convenios que Ecuador ha suscrito, con un breve resumen de los principales conceptos que se mencionan.

Ámbito Subjetivo.- Describe a las personas que pueden aplicar al convenio siempre y cuando estén domiciliadas en alguno de los estados contratantes.

Impuestos Comprendidos.- Cada uno de los convenios detalla el tipo de impuesto que se aplicará en el convenio para cada uno de los estados, e indica las autoridades competentes de los estados contratantes a los cuales se debe comunicar cualquier tipo de modificación relevante que se haya realizado en sus legislaciones tributarias.

Definiciones Generales

En cada uno de los convenios existen expresiones y términos con los cuales fueron celebrados y deben mantenerse en cada una de las negociaciones, con el objetivo de que los términos no estén sujetos a varias interpretaciones.

A continuación el detalle de algunos términos, los cuales se pueden encontrar en un convenio y que se deberán entender así:

- a) El término “Ecuador” Significa la República de Ecuador en la forma y con los elementos territoriales determinados en su Constitución y Ley.
- b) Las expresiones “estado contratante” y “el otro estado contratante”.- Significa los estados en los cuales están domiciliados las compañías que generan las transacciones y dependiendo el estado en que se encuentren el proveedor y el cliente se aplicará estos conceptos, como ejemplo podríamos decir que en una transacción el proveedor está domiciliado en Alemania (estado contratante) y el cliente está domiciliado en Ecuador (El otro estado contratante), de igual manera estas transacciones podrán ser aplicada a la inversa.
- c) Término “residencia” y “residente” significa domicilio y domiciliado.
- d) Término “persona”.- Son las personas naturales.
- e) Término “sociedad”.- Son personas jurídicas o entidades que se considere personas jurídicas a efectos impositivos.
- f) Las expresiones “una persona domiciliada en un estado contratante” y “una persona domiciliada en el otro estado contratante”.- Como ejemplo podríamos decir una persona domiciliada en Ecuador (estado contratante), y la otra persona domiciliada en Alemania (El otro estado contratante).
- g) Las expresiones “empresa de un estado contratante” y “empresa del otro estado contratante”.- Como ejemplo podríamos una empresa explotada por una persona domiciliada en Ecuador (estado contratante) y una empresa explotada por una persona domiciliada en Alemania (El otro estado contratante).
- h) Término “nacional”.- En relación a la República del Ecuador todos los nacionales ecuatorianos y todas las personas jurídicas, sociedades de personas, y otras asociaciones de personas establecidas conforme a la Constitución y leyes vigentes en la República del Ecuador, así como de los países con los cuales se mantienen convenios.
- i) La expresión “autoridad competente”.- En el caso de la República del Ecuador el Ministerio de Economía y Finanzas.

Residencia o domicilio.- Se puede definir que corresponde a “residente de un estado contratante” significa que toda persona, en virtud de la legislación de dicho estado, esté sujeta a imposición en razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza analógica, sin embargo, esta expresión no incluye a las personas que estén sujetas a imposición en este estado exclusivamente por la renta que obtengan procedente de otro estado, así como también, existen disposiciones cuando una persona es residente de ambos estados contratantes.

En el evento en que una persona sea residente en ambos estados, la situación se resolverá por los siguientes criterios:

- a) Vivienda permanente
- b) Relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales)
- c) estado donde viva habitualmente
 - d) estado del que sea nacional
 - e) Común acuerdo.

En el caso de personas jurídicas, cuando se pueda decir que es residente en ambos estados contratantes, se considerará residente solamente del estado en que se encuentre su sede de dirección efectiva.

Establecimiento Permanente.- Designa la dirección en donde se encuentra el lugar de negocios en el que una Empresa efectúa toda o parte de su actividad para que en función de esto se establezca dónde debe pagar sus impuestos.

1. La expresión “establecimiento permanente” comprende los siguiente términos:
 - a) Una sede de dirección de la actividad;
 - b) Una sucursal, agencia u oficina;
 - c) Una fábrica, planta o taller industrial o de ensamblaje.
 - d) Una mina, cantera, o cualquier otro lugar de extracción o explotación de recursos naturales.
2. Las obras de construcción o los proyectos de instalación constituyen un establecimiento permanente únicamente si su duración excede de doce meses.
3. La expresión “establecimiento permanente” no comprende:

- a) La utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;
- b) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;
- c) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;
- d) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa;
- e) El mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de hacer publicidad, suministrar información, realizar investigaciones científicas o desarrollar otras actividades similares que tengan carácter preparatorio o auxiliar para la empresa.

Bienes inmuebles.- Serán las rentas de cualquier naturaleza provenientes de bienes inmuebles y se gravará en el país donde se encuentre ubicado el bien.

Beneficios de las empresas.- El impuesto se gravará en el país donde se obtenga el beneficio. Se considera, entre otros casos, que una empresa realiza actividades y obtenga el beneficio en el territorio de un estado cuando tiene establecimiento permanente en dicho estado.

Buques y aeronaves.- El impuesto se gravará en el estado contratante, en el que esté domiciliada la empresa.

Empresas asociadas.- Existen dos aspectos que se debe considerar, cuando:

- Una Empresa del estado contratante participe, directa e indirectamente, en la dirección, control o capital de una empresa del otro estado contratante, o
- Unas mismas personas participen, directa o indirectamente, en la dirección, control o capital de una empresa de un estado contratante y de una empresa del otro estado contratante, las dos empresas estén en sus relaciones comerciales o financieras unidas por condiciones, exigidas y aceptadas que difieren de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que una de las empresas habría obtenido

de no existir estas condiciones y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados en consecuencia.

Como ejemplo de este procedimiento podemos mencionar que para la legislación ecuatoriana se aplicaría el régimen de precios de transferencia que determina que las transacciones realizadas con empresas relacionadas se hayan realizado en las mismas condiciones que si las hubiera realizado con externos.

Dividendos y participaciones.-Los dividendos y participaciones serán pagados en el país donde este domiciliado la empresa que pague el dividendo y no podrá exceder el 15%. Para el Ecuador complementariamente se aplicará lo establecido en el artículo 9 numeral 1 de la Ley y el artículo 15 del Reglamento de LRTI que señala que los dividendos pagados a accionistas que no estén en paraísos fiscales, están exentos de impuesto a la renta y de retención.

Intereses.-Los intereses originados en Ecuador y pagados a una persona domiciliada en el otro país serán gravados en el Ecuador, pero estos impuestos no podrán exceder en: 10% del monto bruto de tales intereses si los mismos son pagados por créditos que hayan sido concedidos para, venta de equipos industriales, comerciales, científicos y obras públicas, siempre y cuando la entidad prestamista sea una entidad financiera para todos los demás casos se aplicará el 15%.

Es importante que para el Ecuador se deberá aplicar el Art.13 numeral 3 de la LRTI que señala, que serán deducibles y no estarán sujetos al impuesto a la renta en Ecuador ni se someterán a retención:

Los pagos de intereses de créditos externos y líneas de crédito abiertas por instituciones financieras del exterior, legalmente establecidas como tales; así como los intereses de créditos externos conferidos de gobierno a gobierno o por organismos multilaterales. En estos casos, los intereses no podrán exceder de las tasas de interés máximas referenciales fijadas por el Directorio del Banco Central de Ecuador a la fecha del registro del crédito o

su novación; y si de hecho las excedieren, se deberá efectuar la retención correspondiente sobre el exceso para que dicho pago sea deducible. La falta de registro conforme a las disposiciones emitidas por el Directorio del Banco Central del Ecuador, determinará que no se puedan deducir los costos financieros del crédito. Tampoco serán deducibles los intereses de los créditos provenientes de instituciones financieras domiciliadas en paraísos fiscales o en jurisdicciones de menor imposición.(LRTI, Artículo 13, 2013)

Por lo que en este caso cuando se trata de un crédito otorgado por un Banco, no habría retención en la fuente, y prevalece la decisión ecuatoriana.

Ganancias por enajenación de bienes.- Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles serán gravadas en el estado contratante en el que estén situados.

Actividades profesionales no dependientes.- Las rentas que una persona natural domiciliada en un estado contratante obtenga de una profesión liberal, u otra actividad análoga no dependiente, sólo serán gravables en este estado, a no ser que esta persona, para ejercer tal actividad haya permanecido 180 días o más durante el año fiscal correspondiente en el otro estado contratante. En este caso, las rentas serán gravables en el otro estado, pero sólo en la medida en que proceda atribuir las a la actividad allí ejercida. La expresión "profesión liberal" comprende especialmente las actividades independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, así como las actividades independientes de médicos, ingenieros, arquitectos, odontólogos, contadores y auditores.

Profesionales dependientes.-

1. Los sueldos, salarios y remuneraciones similares obtenidos por una persona domiciliada en un estado contratante por una actividad dependiente ejercida en el otro estado contratante serán gravables en este último estado.

2. No obstante las disposiciones del párrafo 1, las remuneraciones obtenidas por una persona domiciliada en un estado contratante, por razón de un empleo, ejercido en el otro estado contratante, sólo serán gravables en el primer estado si:
- a) el empleado no permanece en total en el otro estado, en uno, o varios períodos, más de 180 días durante el año fiscal considerado;
 - b) las remuneraciones se pagan por, o en nombre de, una persona que no está domiciliada en el otro estado; y,
 - c) las remuneraciones no son pagadas por un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro estado.

No obstante las disposiciones de los párrafos 1 y 2, las remuneraciones obtenidas por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave en tráfico internacional, serán gravables en el estado contratante en que se encuentre la sede de dirección o administración efectiva de la empresa.

Miembros de los Consejos de Administración y Vigilancia.- 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.

Artistas y deportistas.- En calidad de artistas de los espectáculos, actor de teatro, cine, radio y televisión, o músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en este otro estado, es decir donde realiza su actividad económica.

Funciones Públicas.- Las remuneraciones pagadas por un estado contratante, uno de sus estados Federados, una de sus divisiones o sus subdivisiones políticas o una de sus autoridades locales, directamente o con cargo a un fondo especial creado por el estado contratante, uno de sus estados Federados, una de sus divisiones o sus subdivisiones políticas o una de sus autoridades locales, a una persona natural por actividades dependientes, sólo serán gravables en este estado. Si la actividad dependiente es ejercida

en el otro estado contratante por un nacional de este segundo estado que no es nacional del primero, las remuneraciones sólo serán gravables en el segundo estado.

El párrafo 1 se aplica por analogía a las remuneraciones que se paguen a un especialista o voluntario enviado al otro estado contratante con el consentimiento del mismo en el marco de un programa de ayuda al desarrollo de un estado contratante, de uno de sus estados Federados, de una de sus divisiones o sus subdivisiones políticas o de una de sus autoridades locales, con fondos aportados exclusivamente por este estado contratante, sus estados Federados, sus divisiones o sus subdivisiones políticas o sus autoridades locales.

Si la persona llegare a ejercer actividades extraordinarias o ajenas a la función pública por la cual fue enviada por el otro estado contratante deberá entenderse como que esta persona está realizando actividades independientes.

Pensiones.- 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.

Maestros, estudiantes y otras personas en formación.- 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.

Si una persona natural ha estado domiciliada en un estado contratante inmediatamente antes de trasladarse al otro, y permanece en este segundo estado con carácter de provisional, únicamente para fines de estudio, investigación, formación, o en el marco de un programa de ayuda técnica realizado por el Gobierno de un estado contratante, recibiendo un subsidio, una parte de los gastos de mantenimiento, o una beca de parte de un organización científica, pedagógica, religiosa o caritativa, dicha persona, desde el día

de su primera llegada al otro estado, y por lo que se refiere a esta estadía, quedará exenta de imposición por parte del otro estado:

- a) en dicho subsidio en la parte de los gastos de mantenimiento o beca;
- b) en todas las transferencias procedentes del extranjero, destinadas a su mantenimiento, educación o formación.

rentas no mencionadas expresamente.- Las rentas de una persona domiciliada en un estado contratante mencionadas en el anterior artículo solo serán gravables en ese estado.

No discriminación.- 1. Los nacionales de un estado contratante no serán sometidos en el otro estado contratante a ningún impuesto ni obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de este último estado que se encuentre en las mismas condiciones.

2. Un establecimiento permanente que una empresa de un estado contratante tenga en el otro estado contratante no será sometido a imposición en este estado de manera menos favorable que las empresas de este último estado que realicen las mismas actividades.

Esta disposición no obliga a un estado contratante a conceder a las personas domiciliadas en el otro estado contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones de impuestos que otorgue a las personas domiciliadas en su territorio en consideración a su estado civil o cargas familiares o demás circunstancias personales.

3. A excepción de los casos contemplados en los artículos 9, 11 párrafo 6, y 12 párrafo 5 los intereses, regalías y otras recompensas que una empresa de un estado contratante paga a una persona domiciliada en el otro estado contratante serán deducibles para la determinación de los beneficios gravables de esta empresa de igual manera como lo son los pagos efectuados a una persona domiciliada en el estado primeramente denominado.

4. Las empresas de un estado contratante cuyo capital esté, en todo o en parte, poseído o controlado, directa o indirectamente, por una o más personas domiciliadas en el otro estado contratante, no serán sometidas en el estado contratante citado en primer lugar a

ningún impuesto ni obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidas las empresas similares del primer estado.

Procedimiento amistoso.- 1. Cuando una persona domiciliada en un estado contratante considere que las medidas tomadas por uno o ambos estados contratantes implican o pueden representar para él un gravamen que no esté conforme con el presente Convenio, independientemente de las acciones previstas por la legislación nacional de los estados, podrá someter su caso a la autoridad competente del estado contratante en el que esté domiciliada.

2. Esta autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si ella misma no está en condiciones de adoptar una solución satisfactoria, deberá resolver la cuestión mediante un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro estado contratante, a fin de evitar una tributación que no esté de acuerdo con el presente Convenio.

3. Las autoridades competentes de los estados contratantes deberán resolver mediante acuerdo amistoso las dificultades o disipar las dudas que plantee la interpretación o aplicación del presente Convenio. También podrán ponerse de acuerdo para tratar de evitar la doble imposición en los casos no previstos en el mismo.

4. Las autoridades competentes de los estados contratantes podrán comunicarse directamente para la aplicación del presente Convenio.

Intercambio de información.- 1. Las autoridades competentes de los estados contratantes intercambiarán las informaciones necesarias para la aplicación del presente Convenio. Las informaciones así intercambiadas serán mantenidas en reserva y sólo se podrán revelar a las personas, autoridades o tribunales que estén encargados de la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del presente Convenio, o del examen de recursos administrativos y jurisdiccionales o de acciones penales relativas a estos impuestos. Esta reserva tampoco incluye la revelación de las informaciones en el curso de las audiencias públicas de los tribunales competentes.

2. En ningún caso, las disposiciones del párrafo 1 obligan a un estado contratante a:
- a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del otro estado contratante.
 - b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o práctica administrativa normal o de las del otro estado contratante.
 - c) transmitir informaciones que revelen un secreto comercial, industrial, de negocios o profesional o un procedimiento comercial o industrial, o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

Agentes diplomáticos y funcionarios consulares.- 1. Las disposiciones del presente Convenio no afectan a los privilegios tributarios reconocidos a los agentes diplomáticos y a los funcionarios consulares de acuerdo con las reglas generales del derecho internacional o en virtud de convenciones especiales.

2. En tanto que los ingresos o bienes de una persona no se sometan a imposición en el estado receptor a causa de los privilegios que a dicha persona correspondan según las reglas generales del derecho internacional o en virtud de convenciones internacionales especiales, el derecho de imposición corresponderá al estado que envía.

3. En la aplicación del presente Convenio, los miembros de una misión diplomática u oficina consular que un estado contratante mantenga en el otro, o en un tercer estado, así como las personas que convivan con ellos, se considerarán como domiciliadas en el estado que envía si poseen la nacionalidad de éste, y allí están sometidos a la imposición sobre la renta y sobre el patrimonio lo mismo que las personas domiciliadas en dicho estado.

4. El presente Convenio no se aplicará a los miembros de misiones diplomáticas u oficinas consulares de un tercer estado, que viviendo en uno de los estados contratantes, sin embargo para fines de renta y patrimonio no son considerados como domiciliados en ninguno de los dos estados contratantes.

Art. 28.- Land Berlín.- El presente Convenio se aplicará también al Land Berlín; en tanto que el Gobierno de la República Federal de Alemania no haga una declaración en

contrario al Gobierno de la República del Ecuador dentro de los tres meses siguientes a la entrada en vigor del presente Convenio.

Entrada en vigor.- 1. El presente Convenio será ratificado y los instrumentos de ratificación serán intercambiados en Bonn lo antes posible.

2. El presente Convenio entrará en vigor el día en que se realice el canje de los instrumentos de ratificación y se aplicará:

a) en ambos estados contratantes, a los impuestos que se perciban por los períodos fiscales que empiecen el 1o. de enero del año siguiente al año en el cual se realice el canje de ratificaciones;

b) en ambos estados contratantes, a los impuestos percibidos por retención que se paguen después del 31 de diciembre del año en el que se realice el canje de ratificaciones.

Denuncia.- 1. El presente Convenio permanecerá en vigor en tanto no sea denunciado por un estado contratante. Cada estado contratante podrá denunciar el Convenio por vía diplomática con un preaviso mínimo de seis meses antes del fin de cada año calendario a partir del 5o. año siguiente a aquel de su entrada en vigor.

2. En tal caso, el Convenio cesará en sus efectos:

a) en lo que concierne a los impuestos percibidos por medio de la retención en la fuente a las sumas pagadas o acreditadas después del 31 de diciembre del año en que se notificó la denuncia;

b) en lo que concierne a los otros impuestos sobre la renta y a los patrimoniales a los que se perciban por períodos fiscales que comiencen el 1o. de enero del año siguiente a aquel en el que la denuncia fuese notificada.

Hecho en Quito, a los siete días del mes de diciembre de mil novecientos ochenta y dos, en dos originales en idiomas español y alemán, siendo ambos textos igualmente auténticos.(Alemania C. e., 1987)

1.11.2 Modelo CAN

A continuación detallaremos aspectos importantes de la decisión No. 578 de la CAN entre los países de Bolivia, Colombia, Perú, Ecuador y Venezuela que dejó de pertenecer a este Organismo en el año 2011.

Ámbito de Aplicación.- Esta decisión será aplicada a todas las personas domiciliadas en cualquiera de los países miembros de la Comunidad Andina, respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio.

Definiciones Generales.- En este convenio se encontrarán varios términos, los que serán importantes mencionarlos a cada uno para evitar malas interpretaciones. Los términos que se encontrarán en este convenio son los siguientes:

Para los efectos de la presente Decisión y a menos que en el texto se indique otra cosa:

a) Los términos “países miembros” servirán para designar indistintamente a Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú.

b) La expresión “territorio de uno de los países miembros” significará indistintamente los territorios de Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú.

c) El término “persona” servirá para designar a:

1. Una persona física o natural

2. Una persona moral o jurídica

3. Cualquier otra entidad o grupo de personas, asociadas o no, sujetas a responsabilidad tributaria.

d) El término “empresa” significará una organización constituida por una o más personas que realiza una actividad lucrativa.

e) Una persona física o natural será considerada domiciliada en el país miembro en que tenga su residencia habitual.

Se entiende que una empresa está domiciliada en el país que señala su instrumento de constitución. Si no existe instrumento de constitución o éste no señala domicilio, la empresa se considerará domiciliada en el lugar donde se encuentre su administración efectiva.

Cuando, no obstante estas normas, no sea posible determinar el domicilio, las autoridades competentes de los países miembros interesados resolverán el caso de común acuerdo.

f) La expresión “fuente productora” se refiere a la actividad, derecho o bien que genere o pueda generar una renta.

g) La expresión “actividades empresariales” se refiere a actividades desarrolladas por empresas.

h) Los términos “empresa de un país miembro” y “empresa de otro país miembro” significan una empresa domiciliada en uno u otro país miembro, y se aplicará indistintamente en función que sea el proveedor o el cliente.

i) El término “regalía” se refiere a cualquier beneficio, valor o suma de dinero pagado por el uso o el derecho de uso de bienes intangibles, tales como marcas, patentes, licencias, conocimientos técnicos no patentados u otros conocimientos de similar naturaleza en el territorio de uno de los países miembros, incluyendo en particular los derechos del obtentor de nuevas variedades vegetales previstos en la Decisión 345 y los derechos de autor y derechos conexos comprendidos en la Decisión 351.

j) La expresión “ganancias de capital” se refiere al beneficio obtenido por una persona en la enajenación de bienes que no adquiere, produce o enajena habitualmente dentro del giro ordinario de sus actividades.

k) El término “pensión” significa un pago periódico hecho en consideración a servicios prestados o por daños padecidos, y el término “anualidad” significa una suma determinada de dinero pagadera periódicamente durante un lapso determinado a título gratuito o en compensación de una contraprestación realizada o apreciable en dinero.

l) El término “intereses” significa los rendimientos de cualquier naturaleza, incluidos los rendimientos financieros de créditos, depósitos y captaciones realizados por entidades financieras privadas, con o sin garantía hipotecaria, o cláusula de participación en los beneficios del deudor, y especialmente, las rentas provenientes de fondos públicos (títulos emitidos por entidades del estado) y bonos u obligaciones, incluidas las primas y premios relacionados con esos títulos. Las penalizaciones por mora en el pago atrasado no se considerarán intereses a efecto del presente articulado.

Jurisdicción Tributaria.- Independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el país miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en esta Decisión.

Por tanto, los demás países miembros que, de conformidad con su legislación interna, se atribuyan potestad de gravar las referidas rentas, deberán considerarlas como exoneradas, para los efectos de la correspondiente determinación del impuesto a la renta o sobre el patrimonio.

Rentas provenientes de bienes inmuebles.- Este artículo se aplica de forma similar al modelo de la OCDE.

Rentas provenientes del derecho a explotar recursos naturales.- Cualquier beneficio percibido por el arrendamiento o subarrendamiento o por la cesión o concesión del derecho a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los países miembros, sólo será gravable por ese país miembro.

Beneficios de las empresas.- Los beneficios resultantes de las actividades empresariales sólo serán gravables por el país miembro donde éstas se hubieren efectuado.

Se considerará, entre otros casos, que una empresa realiza actividades en el territorio de un país miembro cuando tiene en éste:

- a) Una oficina o lugar de administración o dirección de negocios;
- b) Una fábrica, planta o taller industrial o de montaje;
- c) Una obra de construcción;
- d) Un lugar o instalación donde se extraen o explotan recursos naturales, tales como una mina, pozo, cantera, plantación o barco pesquero;
- e) Una agencia o local de ventas;
- f) Una agencia o local de compras;
- g) Un depósito, almacén, bodega o establecimiento similar destinado a la recepción, almacenamiento o entrega de productos;

- h) Cualquier otro local, oficina o instalación cuyo objeto sea preparatorio o auxiliar de las actividades de la empresa;
- i) Un agente o representante.

Cuando una empresa efectúe actividades en dos o más países miembros, cada uno de ellos podrá gravar las rentas que se generen en su territorio, aplicando para ello cada país sus disposiciones internas en cuanto a la determinación de la base gravable como si se tratara de una empresa distinta, independiente y separada, pero evitando la causación de doble tributación de acuerdo con las reglas de esta Decisión. Si las actividades se realizaran por medio de representantes o utilizando instalaciones como las indicadas en el párrafo anterior, se atribuirán a dichas personas o instalaciones los beneficios que hubieren obtenido si fueren totalmente independientes de la empresa.

Empresas asociadas o relacionadas.- Una empresa es considerada asociada o relacionada cuando:

- a) una empresa de un país miembro participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de otro país miembro, o
- b) unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un país miembro y de una empresa de otro país miembro, en uno y otro caso las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieren de las que serían acordadas por empresas independientes, las rentas que habrían sido obtenidas por una de las empresas de no existir dichas condiciones, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en la renta de esa empresa y sometidas en consecuencia a imposición.

Cuando un país miembro incluya en la renta de una empresa de ese país, y someta, en consecuencia, a imposición, la renta sobre la cual la empresa del otro país miembro ha sido sometida a imposición en ese otro país miembro, y la renta así incluida es renta que habría sido realizada por la empresa del país miembro mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las que se hubiesen convenido entre las empresas independientes, ese otro país practicará el ajuste

correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esa renta. Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones de la presente Decisión y las autoridades competentes de los países miembros se consultarán en caso necesario.

Beneficios de empresas de transporte.- Los beneficios que obtuvieren las empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, lacustre y fluvial, sólo estarán sujetos a obligación tributaria en el país miembro en que dichas empresas estuvieren domiciliadas.

Regalías.- Las regalías sobre un bien intangible sólo serán gravables en el país miembro donde se use o se tenga el derecho de uso del bien intangible.

Intereses.- Los intereses y demás rendimientos financieros sólo serán gravables en el país miembro en cuyo territorio se impute y registre su pago. Para Ecuador véase en el artículo 13 numeral 3 de la LRTI.

Dividendos y participaciones.- Los dividendos y participaciones sólo serán gravables por el país miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye. Para Ecuador véase en el artículo 15 del Reglamento de la LRTI.

Ganancias de capital.- Las ganancias de capital sólo podrán gravarse por el país miembro en cuyo territorio estuvieren situados los bienes al momento de su venta, con excepción de las obtenidas por la enajenación de:

- a) Naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte, que sólo serán gravables por el país miembro donde estuviere domiciliado el propietario, y
- b) Títulos, acciones y otros valores, que sólo serán gravables por el país miembro en cuyo territorio se hubieren emitido.

Rentas provenientes de prestación de servicios personales.- Las remuneraciones, honorarios, sueldos, salarios, beneficios y compensaciones similares, percibidos como retribuciones de servicios prestados por empleados, profesionales, técnicos o por

servicios personales en general, incluidos los de consultoría, sólo serán gravables en el territorio en el cual tales servicios fueren prestados, con excepción de sueldos, salarios, remuneraciones y compensaciones similares percibidos por:

- a) Las personas que presten servicios a un país miembro, en ejercicio de funciones oficiales debidamente acreditadas; estas rentas sólo serán gravables por ese país, aunque los servicios se presten dentro del territorio de otro país miembro.
- b) Las tripulaciones de naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte que realicen tráfico internacional; estas rentas sólo serán gravables por el país miembro en cuyo territorio estuviere domiciliado el empleador.

Beneficios empresariales por la prestación de servicios, servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría.-Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría, serán gravables sólo en el país miembro en cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios. Salvo prueba en contrario, se presume que el lugar donde se produce el beneficio es aquél en el que se imputa y registra el correspondiente gasto.

Pensiones y anualidades.- Las pensiones, anualidades y otras rentas periódicas semejantes sólo serán gravables por el país miembro en cuyo territorio se halle situada su fuente productora.

Se considerará que la fuente está situada en el territorio del país donde se hubiere firmado el contrato que da origen a la renta periódica y cuando no existiere contrato, en el país desde el cual se efectúe el pago de tales rentas.

Rentas provenientes de actividades de entretenimiento público.- 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, cualquiera que fuere el tiempo que las personas que ejercen dichas actividades permanecieren en el referido territorio.

A continuación dentro de los convenios detallaremos unos temas que son de carácter general tanto en el modelo de la OCDE como el modelo de la CAN.

En cada uno de los convenios existen artículos y disposiciones especiales, que servirán para determinar normas generales que se complementan y que sirven para una adecuada aplicación de los convenios.

No Discriminación.- Los nacionales de un estado contratante no serán sometidos en el otro estado contratante a ningún impuesto ni obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de este último estado que se encuentre en las mismas condiciones.

2. Un establecimiento permanente que una empresa de un estado contratante tenga en el otro estado contratante no será sometido a imposición en este estado de manera menos favorable que las empresas de este último estado que realicen las mismas actividades.

Esta disposición no obliga a un estado contratante a conceder a las personas domiciliadas en el otro estado contratante las deducciones personales, desgravaciones y reducciones de impuestos que otorgue a las personas domiciliadas en su territorio en consideración a su estado civil o cargas familiares o demás circunstancias personales.

3. A excepción de los casos contemplados en intereses, regalías y otras recompensas que una empresa de un estado contratante paga a una persona domiciliada en el otro estado contratante serán deducibles para la determinación de los beneficios gravables de esta empresa de igual manera como lo son los pagos efectuados a una persona domiciliada en el estado primeramente denominado.

3. Las empresas de un estado contratante cuyo capital esté, en todo o en parte, poseído o controlado, directa o indirectamente, por una o más personas domiciliadas en el otro estado contratante, no serán sometidas en el estado contratante citado en primer lugar a ningún impuesto ni obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidas las empresas similares del primer estado.

Procedimiento amistoso.- 1. Cuando una persona domiciliada en un estado contratante considere que las medidas tomadas por uno o ambos estados contratantes implican o pueden representar para él un gravamen que no esté conforme con el presente Convenio, independientemente de las acciones previstas por la legislación nacional de los estados, podrá someter su caso a la autoridad competente del estado contratante en el que esté domiciliada.

2. Esta autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si ella misma no está en condiciones de adoptar una solución satisfactoria, deberá resolver la cuestión mediante un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro estado contratante, a fin de evitar una tributación que no esté de acuerdo con el presente Convenio.

3. Las autoridades competentes de los estados contratantes deberán resolver mediante acuerdo amistoso las dificultades o disipar las dudas que plantee la interpretación o aplicación del presente Convenio. También podrán ponerse de acuerdo para tratar de evitar la doble imposición en los casos no previstos en el mismo.

4. Las autoridades competentes de los estados contratantes podrán comunicarse directamente para la aplicación del presente Convenio.

Intercambio de información.- 1. Las autoridades competentes de los estados contratantes intercambiarán las informaciones necesarias para la aplicación del presente Convenio. Las informaciones así intercambiadas serán mantenidas en reserva y sólo se podrán revelar a las personas, autoridades o tribunales que estén encargados de la liquidación o recaudación de los impuestos objeto del presente Convenio, o del examen de recursos administrativos y jurisdiccionales o de acciones penales relativas a estos impuestos. Esta reserva tampoco incluye la revelación de las informaciones en el curso de las audiencias públicas de los tribunales competentes.

2. En ningún caso, las disposiciones del párrafo 1 obligan a un estado contratante a:

- a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del otro estado contratante.
- b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o práctica administrativa normal o de las del otro estado contratante.
- c) transmitir informaciones que revelen un secreto comercial, industrial, de negocios o profesional o un procedimiento comercial o industrial, o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

CAPÍTULO II

ANÁLISIS DE LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

2.1 Análisis de los convenios para evitar la doble imposición

Los convenios de doble tributación son negociaciones que el Ecuador ha realizado con cada uno de los países, están conformados por una serie de artículos o subtemas que serán importantes analizarlos, para lograr un entendimiento sobre los propósitos de estos convenios; cada artículo determina su alcance, esto quiere decir que en cada uno de ellos establecen las normas o reglas a ser utilizadas en la aplicación de los convenios, determinando en cada uno quien de los países contratantes es el que cede el impuesto o en el otro caso el que recibe el impuesto.

Actualmente el Ecuador mantiene dos modelos de convenios, el modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico más conocido como (OCDE), con los países de Alemania, Bélgica, Brasil, Canadá, Chile, España, Francia, Italia, México, Rumania, Suiza, Uruguay, Corea y Argentina con este modelo el impuesto podrá gravarse en el país de residencia o en la fuente y con el otro modelo de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), con los países de Colombia, Perú y Bolivia, el impuesto se gravará en la fuente.

2.1.1 Análisis del convenio entre Ecuador y Alemania

El convenio de doble imposición celebrado entre la República de Ecuador y la República Federal de Alemania fue firmado el 7 de diciembre de 1982, y fue el primer convenio que el Ecuador firmó, luego fue ratificado mediante acuerdo ministerial N.242, y publicado en el registro oficial No. 493 del 5 de Agosto de 1986.

Los Impuestos que se aplican en este convenio para Alemania son: Impuesto a la renta, a las Sociedades, al Patrimonio, Impuestos sobre las exportaciones industriales y comerciales, y en Ecuador los impuestos aplicables serán a la renta y el impuesto a los activos totales.

Los métodos que se utilizarán en este convenio son:

- Método de exención, y
- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Bienes inmuebles

El impuesto se gravará en el país donde se encuentre situado el bien.

Beneficios de empresas

El impuesto se gravará en el país donde se obtenga el beneficio, siempre y cuando la empresa no efectúe operaciones mediante un establecimiento permanente.

Buques y aeronaves

El impuesto se gravará en donde se encuentre situada la sede de dirección o administración efectiva de la Empresa.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir esta condición y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

El impuesto se gravará en el país donde está domiciliada la empresa que paga el dividendo, en ninguno de los casos podrá exceder el 15% y para el Ecuador se deberá observar el art. 15 del Reglamento de la LRTI.

Intereses

El impuesto se gravará en el país que pague el interés, pero no podrá exceder el 10% del monto bruto en los casos que se hayan concedidos por venta de equipos industriales, comerciales o científicos, siempre y cuando los préstamos se originen de entidades financieras, para todos los otros casos no podrá exceder el 15%.

Regalías

El impuesto se gravará en el país que paga la regalía, y de acuerdo con su legislación, en ningún caso puede exceder el 15% del monto bruto de las regalías.

Ganancias por enajenación de bienes

El Impuesto se gravará donde se encuentren situados los bienes.

Actividades profesionales no dependientes

El impuesto se gravará en donde se encuentre su domicilio fiscal, siempre y cuando no haya permanecido en el estado donde ejerció su profesión más de 180 días.

Actividades profesionales dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando, no permanezca más de 180 días.

Miembros de Consejos de Administración y Vigilancia

El impuesto se gravará en el país que paga la representación.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará en donde ejerza su actividad, no hay retención siempre y cuando el pago lo ha realizado una Entidad Pública.

Funciones Públicas

El impuesto se gravará en el país que paga al Funcionario Público, siempre y cuando no sea de nacionalidad del otro estado contratante, caso contrario se pagará donde reside la persona contratada.

Pensiones y anualidades

El impuesto se gravará donde la persona tenga su domicilio fiscal.

Maestros, Estudiantes y Otras personas en formación

Para los maestros que se traslada a otro estado contratante con el propósito de ampliar sus estudios y conocimientos y mientras realiza esta actividad y ejerce una actividad de docente en alguna universidad no serán gravables de impuestos en ese otro estado contratante, en el caso de los estudiantes que reciben ingresos por un monto de 8,400 DM en un año fiscal no se gravará impuesto y que los gastos sean únicamente para su manutención formación y educación académica.

Rentas no mencionadas expresamente

Las otras rentas gravadas que no se han detallado en cualquiera de los artículos anteriores, solo serán gravadas en el país que tengan su domicilio fiscal.(Alemania, 1982)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Alemania.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 1. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Alemania

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	354.300,80	314.976,96	-11%
2009	365.379,81	326.865,48	-11%
2010	451.743,34	320.263,71	-29%
2011	539.405,58	492.588,10	-9%
2012	561.337,02	376.836,38	-33%
Totales	2.272.166,55	1.831.530,63	-19%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

Ecuador en el año 1990 las exportaciones fueron USD 80.570,60 y las importaciones por USD 134.478,47 quedando una balanza negativa del 40% en promedio los 5 últimos años queda una balanza negativa del 19%, si comparamos la evolución de la balanza comercial desde el año 1990 hasta el promedio obtenido en el año 2012, podemos determinar que ha existido una reducción del 21% de la balanza desfavorable que tenía Ecuador, parte de esta reducción podemos otorgarle a los Convenios de Doble Tributación, ya que mediante este acuerdo firmado las relaciones comerciales entre los dos países mejoraron, si realizamos una comparación de las exportaciones del año 1990 y el año 2012 existe un incremento por USD 296.265,78, que es el resultado de la diferencia de los valores de exportación de 1990 y 2012.

2.1.2 Análisis del convenio entre Ecuador y Bélgica

El convenio de doble imposición celebrado entre la República de Ecuador y El Gobierno del Reino de Bélgica fue firmado el 18 de diciembre de 1996, y fue ratificado mediante Decreto Ejecutivo No. 1297, publicado en el Registro Oficial 286 de 16 de marzo del 2001.

Los impuestos que se aplican con Bélgica es: el impuesto a las personas físicas, a las sociedades, a las personas jurídicas y a los no residentes, la cotización especial asimilada al impuesto a las personas físicas y la contribución complementaria de crisis, y para el Ecuador es el impuesto a la renta de personas físicas y sociedades, el impuesto sobre los activos de las empresas.

Los métodos que se utilizarán en este convenio son:

- Método de exención, y
- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas inmobiliarias

El impuesto puede ser gravado en el país donde se encuentre situado el bien.

Beneficios empresariales

El impuesto puede ser gravado en el país donde se obtenga el beneficio, siempre y cuando la empresa no efectúe operaciones mediante un establecimiento permanente.

Navegación marítima y Aérea

El impuesto se gravará en el estado contratante, en el que este situada la sede de dirección efectiva de la Empresa.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir estas condiciones y que de hecho no se han producido a causa de las mismas se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

Los dividendos pagados por una sociedad residente de un estado contratante a un residente de otro estado contratante puede someterse a imposición en el otro estado contratante, es decir, el impuesto se gravará en el país donde recibe el dividendo, y en ninguno de los casos podrá exceder el 15% del importe bruto de los dividendos.

Intereses

Los intereses procedentes de Ecuador y pagados a un residente de Bélgica pueden someterse a imposición en Bélgica, sin embargo también podrá someterse a imposición del estado del que procedan si fuese el beneficiario efectivo de los intereses.

No podrá exceder el 10% del importe bruto de los intereses.

En los siguientes casos los intereses están exonerados de impuestos cuando se traten de:

intereses de crédito comerciales, intereses pagados debido a un préstamo acordado, intereses de préstamo de cualquier tipo no representados por títulos al portador y acordados por empresas bancarias, intereses pagados al otro estado contratante y a una de sus subdivisiones políticas o entidades locales.

Cánones

El impuesto se gravará en el país que recibe los cánones, también puede someterse a imposición donde procede, pero el impuesto no podrá exceder el 10% del importe bruto de los cánones.

Ganancias de capital

El impuesto puede ser gravado donde se encuentren situados los bienes.

Trabajos independientes

El impuesto se aplicará en el país donde realice la prestación de servicios profesionales u otras actividades de naturaleza independiente.

Trabajos dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando, no permanezca más de 183 días.

Dirigentes de sociedades

Las participaciones, dietas de asistencia y otras retribuciones similares que un residente de Bélgica obtenga como miembro de un Consejo de Administración o de Vigilancia o de un órgano análogo de una sociedad que es residente de Ecuador puede someterse a imposición en Ecuador o viceversa.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará donde ejerció su actividad.

Pensiones

El impuesto se gravará en país que paga las pensiones y otras remuneraciones.

Funciones Públicas

Las remuneraciones, excluidas las pensiones, pagadas por Ecuador a una de sus subdivisiones políticas o entidades locales a una persona física por razón de servicios prestados a ese estado, solo pueden someterse a imposición en Ecuador o viceversa.

Estudiantes y practicantes

El pago de impuestos para los estudiantes estará exento, siempre y cuando reciban ingresos de otro estado contratante, y que dichos ingresos sean utilizados para su manutención, formación y educación.

Otras rentas

El impuesto se gravará en el país de donde procedan las rentas.(Bélgica, 1996)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Bélgica.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 2. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Bélgica

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	193.553,63	199.017,84	3%
2009	185.747,89	190.137,89	2%
2010	283.272,58	244.397,53	-14%
2011	299.388,87	265.137,56	-11%
2012	310.848,91	208.318,43	-33%
Totales	1.272.811,88	1.107.009,25	-13%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

El promedio de los 5 años le da una balanza negativa a Ecuador del 13%.

Ecuador tiene convenio con Bélgica desde el año 1999 y ratificado en el año 2001, podríamos decir como conclusión que en los primeros años a partir del 2008, Ecuador exportaba más a Bélgica, pero a partir del año 2010 Bélgica ha logrado penetrar más en el mercado Ecuatoriano logrando estar actualmente con una balanza positiva para su país, mientras tanto Ecuador ha perdido puntos en su balanza comercial, pero si observamos los valores, estos se han mantenido tanto en Ecuador como en Bélgica.

2.1.3 Análisis del convenio entre Ecuador y Brasil

El convenio de doble imposición celebrado entre la República del Ecuador y La República Federativa del Brasil fue firmado el 26 de mayo de 1983, y fue publicado en el Registro Oficial 865, del 2 de febrero de 1988.

El impuesto que se aplicarán para Brasil y Ecuador será el impuesto a la renta.

El método que se utilizará en este convenio es:

- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas de los bienes inmuebles

El impuesto puede ser gravado en el país donde se encuentren situados los bienes inclusive las rentas provenientes de agricultura y forestación.

Beneficios de empresas

El impuesto puede ser gravado en el país donde se obtenga el beneficio, siempre y cuando la empresa no efectúe operaciones mediante un establecimiento permanente.

Transporte aéreo, marítimo y fluvial

El impuesto se gravará en el estado contratante, en el que este situada la sede de dirección efectiva de la Empresa.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir esta condición y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

Los dividendos pagados por una sociedad residente de Ecuador a un residente de Brasil puede someterse a imposición en Brasil, sin embargo estos dividendos también pueden someterse a imposición en el otro estado del que reside la sociedad pagadora de los dividendos y de acuerdo con la legislación de ese estado, pero si el receptor de los

dividendos es el beneficiario efectivo, no podrá exceder el 15% del importe bruto de los dividendos.

Intereses

Los intereses procedentes de Ecuador y pagados a un residente de Brasil pueden someterse a imposición en Brasil, sin embargo también pueden someterse en el estado que procedan y de acuerdo a la legislación de su país y no podrá exceder el 15% del importe bruto de los intereses. Está exonerado del pago de impuestos cuando se traten de pagos al gobierno o sus subdivisiones políticas, siempre y cuando provengan de una Institución Financiera.

Regalías

Las regalías procedentes de Ecuador y pagadas en Brasil, podrán someterse a imposición en Brasil, sin embargo también podrán someterse a imposición en el estado contratante y de acuerdo a la legislación de ese estado, si el perceptor de las regalías es el beneficiario efectivo, y este impuesto no puede ser mayor al 25% del importe bruto de regalías por conceptos de uso o de concesión de marcas de fábrica o de comercio, para todos los otros casos no deberá ser mayor al 15%.

Ganancias de capital

El impuesto se gravará en el estado contratante, en el que este situada la sede de dirección o administración efectiva de la Empresa.

Actividades profesionales independientes

El impuesto se aplicará en donde la persona tenga su domicilio fiscal.

Actividades profesionales dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando, no permanezca más de 183 días en el otro país.

Honorarios de directores

Los honorarios de directores y otras retribuciones similares obtenidas por un residente de Ecuador en calidad de miembro del directorio o de cualquier consejo de una sociedad residente de Brasil, pueden someterse a imposición en Brasil o viceversa.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará en donde realizó su actividad.

Pensiones y anualidades

El impuesto se aplicará desde cuyo territorio se efectúe el pago.

Retribuciones Gubernamentales y pagos de sistemas de Seguridad Social

El impuesto se gravará en el país que paga la retribución gubernamental o pago de sistema de seguridad social, sin embargo también podrá pagarse en el estado que recibe la retribución, siempre y cuando la persona que recibe el dinero sea nacional o residente del otro estado contratante.

Profesores o investigadores

Los profesores que se trasladen a otro país con el propósito de ampliar sus conocimientos y que su período de estadía no supere los dos años solo serán gravados en el estado de residencia.

Estudiantes y aprendices

Los estudiantes y aprendices están exentos de impuesto, siempre y cuando no excedan los dos años de estadía por las remuneraciones que estas hubieran recibido por un empleado y que eran con la finalidad de ayudarse con sus estudios y aprendizaje.

Otras rentas

Las otras rentas sólo serán gravadas en el país de donde procedan.(Brasil, 1983)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Brasil.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 3. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Brasil

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	840.524,48	46.033,92	-95%
2009	632.269,66	39.962,96	-94%
2010	805.777,78	51.406,70	-94%
2011	889.070,28	89.771,25	-90%
2012	879.345,06	135.089,15	-85%
Totales	4.046.987,26	362.263,98	-91%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

Ecuador ha tenido un promedio desde el año 2008 una balanza negativa con respecto a Brasil, lamentablemente para el Ecuador, el índice de la balanza comercial, es muy desalentador, ya que Brasil, tiene una balanza Positiva del 95%, a lo que interpretaríamos que por cada USD 100 que le compramos a Brasil, apenas Ecuador le vende USD 5. Estas cifras no son buenas para el Ecuador, por lo que podríamos indicar que el Convenio estudiado no ha sido un incentivo de exportación para las empresas ecuatorianas a Brasil.

2.1.4 Análisis del convenio entre Ecuador y Canadá

El convenio de doble imposición celebrado entre la República del Ecuador y El Gobierno de Canadá fue firmado el 28 de junio del 2001, y publicado en el Registro

Oficial No. 484 de 31 de diciembre de 2001. Los impuestos que se aplicarán en Canadá y Ecuador es el Impuesto sobre la renta.

Los métodos que se utilizarán en este convenio son:

- Método de exención, y
- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rendimientos de bienes inmuebles

El impuesto puede ser gravado en el país donde se encuentren situados los bienes inclusive las rentas provenientes de agricultura y forestación.

Beneficios de empresas

El impuesto puede ser gravado en el país donde se genere el beneficio, siempre y cuando no efectúe operaciones en el otro estado contratante por medio de establecimiento permanente.

Transporte marítimo y aéreo

Los beneficios que una empresa de Ecuador genere por la explotación de buques y aeronaves en tráfico internacional solo podrán ser gravados en ese estado.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir esta condición y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

Los dividendos pagados por una compañía residente en Ecuador a un residente Canadá pueden someterse a imposición en Canadá, sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Ecuador y según la legislación de ese estado pero si el beneficiario efectivo es residente de Canadá, el impuesto así exigido no podrá exceder el 5 % del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una compañía que controla directa o indirectamente al menos el 25 por ciento del poder de voto en la compañía que paga los dividendos; salvo en el caso de dividendos pagados por una corporación de inversiones perteneciente a no residentes y, que sea residente del Canadá; y el 15 % del importe bruto de los dividendos en todos los otros casos.

Intereses

Los intereses procedentes de Ecuador y pagados a un residente de Canadá pueden someterse a imposición en Canadá, sin embargo también podrán someterse a imposición del estado que proceda y no podrán exceder el 15% del importe bruto de los intereses. Están exonerados del pago de impuestos cuando se traten de: pagados al gobierno del otro estado contratante o subdivisiones políticas, o autoridad local, o al Banco Central de ese estado.

Cánones

El impuesto puede someterse a imposición donde percibe el canon, sin embargo pueden someterse a imposición del estado donde procede según su legislación, pero si el beneficiario efectivo de los cánones es residente del otro estado. El impuesto establecido no puede exceder el 10% del importe bruto de los cánones por el uso o la concesión del uso de equipos industriales o científicos, para todos los demás casos no podrá exceder el 15% del importe bruto.

Ganancias de capital

Las ganancias que un residente de Ecuador obtenga de la enajenación de bienes inmuebles situado en Canadá pueden someterse a imposición en Canadá o viceversa.

Actividades profesionales independientes

El impuesto se gravará en donde tenga su domicilio fiscal, siempre y cuando no permanezca más de 183 días en el otro estado.

Actividades profesionales dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando, no permanezca más de 183 días.

Honorarios de los miembros de directorios

Los honorarios, dietas de asistencia y otras retribuciones similares que un residente de Ecuador obtenga en su calidad de miembro de directorio o un órgano similar de una compañía que es residente de Canadá podrán someterse a imposición en Canadá o viceversa.

Artistas y deportistas

El ingreso que reciba un residente de Ecuador por actividades personales en Canadá en calidad de artista del espectáculo y deportista podrán someterse a imposición en Canadá o viceversa.

Pensiones y rentas ciertas o vitalicias

El impuesto se gravará donde se encuentre su domicilio fiscal.

Estudiantes

Para los estudiantes estarán exentos de los impuestos siempre y cuando reciban ingresos de otro estado contratante, que sean para su manutención, formación y educación.

Otras rentas

El impuesto se gravará en el país donde procedan las rentas, siempre y cuando no excedan el 15% del importe bruto.(Canada, 2001)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Canadá.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 4. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Canadá

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	211.593,19	27.256,54	-87%
2009	155.915,19	41.802,97	-73%
2010	236.309,51	56.266,05	-76%
2011	246.369,30	86.765,39	-65%
2012	282.990,05	127.261,59	-55%
Totales	1.133.177,24	339.352,54	-70%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

La balanza comercial con Canadá es desfavorable con el 70%, pero analizándola desde el año 2008 empezó con balanza negativa del 87%, ha tenido año a año unas pequeñas reducciones, no muy significativas, lo interesante del cuadro es observar como los valores en Ecuador han incrementado en un 460%, del valor de las exportaciones, en el año 2008 fueron de USD 27.257 y en el año 2012 se ha logrado exportar USD 127.262, mientras que Canadá desde el año 2008 al año 2012 ha incrementado sus exportaciones en un 35%, podríamos concluir que el Ecuador está teniendo un crecimiento importante en el Mercado Canadiense, pero no ha logrado mejorar significativamente la balanza comercial.

2.1.5 Análisis del convenio entre Ecuador y Chile

El convenio de doble imposición celebrado entre La República de Ecuador y la República de Chile fue firmado el 28 de junio del 2001, y fue publicado en el Registro Oficial No. 484 del 31 de diciembre del 2001.

Los impuestos que se aplicarán en Chile es el Impuesto a la renta y en Ecuador Impuesto a la renta de las personas naturales y de las sociedades.

El método que se utilizará en este convenio es:

- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas de bienes inmuebles

El impuesto puede ser gravado en el país donde se encuentren situados los bienes inclusive las rentas provenientes de agricultura y forestación.

Beneficios de empresas

El impuesto puede ser gravado en el país donde se genere el beneficio, siempre y cuando no efectúe operaciones en el otro estado contratante por medio de establecimiento permanente.

Transporte marítimo y aéreo

Los beneficios que generan la explotación de buques y aeronaves solo podrán ser gravados en ese estado.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir esta condición y que

de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

El impuesto se grava en el país que recibe el dividendo, pero también podrá someterse el pago en el país que paga el dividendo según la legislación de ese estado, siempre y cuando el beneficiario efectivo de ese dividendo es un residente del otro estado contratante y el impuesto no podrá exceder el 5%, pero si el beneficiario efectivo es una compañía, que controla directa o indirectamente al menos el 25% el poder del voto en la compañía que paga el dividendo. Salvo en el caso de dividendos pagados por una corporación de inversiones perteneciente a no residentes y que sea residente de Chile. Para todos los otros casos no podrá exceder el 15%.

Intereses

Los intereses procedentes de Chile y pagados a un residente en Ecuador podrá someterse a imposición en Ecuador, sin embargo dichos intereses también pueden someterse en el país donde procedan y según su legislación, pero si el beneficiario efectivo es residente del otro estado contratante el impuesto así exigido no podrá exceder el 15% del importe bruto.

Ganancias de capital

Las ganancias que un residente de Ecuador obtenga de la enajenación de bienes situados en Canadá solo pueden someterse a imposición en Canadá o viceversa.

Servicios personales independientes

El impuesto se gravará en donde tenga su domicilio fiscal, siempre y cuando no permanezca más de 183 días en el otro estado contratante.

Servicios personales dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente, siempre y cuando no permanezca más de 183 días en el otro país.

Participaciones de Consejeros

Las participaciones, dietas de asistencia que un residente de Ecuador obtenga en calidad de miembro de un órgano de administración pueden someterse a imposición en Ecuador.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará en el país donde ejerció su actividad.

Pensiones

Las pensiones pagadas a un residente de Ecuador sólo pueden someterse a imposición en Ecuador.

Funciones Públicas

El impuesto se gravará en el país que paga al Funcionario Público, siempre y cuando no sea de nacionalidad del otro estado contratante, caso contrario se pagará donde reside la persona contratada.

Estudiantes

Para los estudiantes estarán exentos del pago de impuestos, siempre y cuando reciban ingresos de otro estado contratante, que sean para su manutención, formación y educación.

Otras rentas

El impuesto se gravará en el país de donde provengan las rentas.(Chile, 2001)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Chile.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 5. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Chile

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	542.185,25	1.509.366,97	178%
2009	469.152,33	899.981,90	92%
2010	533.940,21	846.628,65	59%
2011	588.676,40	1.106.159,22	88%
2012	597.065,05	1.990.563,94	233%
Totales	2.731.019,24	6.352.700,68	133%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

De las balanzas comerciales analizadas, la mejor balanza comercial que tiene el Ecuador es con Chile, siendo su principal producto de exportación el petróleo, en los últimos cinco años la balanza comercial siempre ha sido favorable para el Ecuador, siendo el mejor en exportaciones en el año 2012, al tener un 25% con respecto al año 2008.

2.1.6 Análisis del convenio entre Ecuador y España

El convenio de doble imposición celebrado entre La República de Ecuador y España fue firmado el 20 de mayo de 1991, y fue publicado en el Registro Oficial No. 253 el 13 de agosto de 1993.

Los impuestos que se aplicarán en España es el Impuesto sobre la renta de las personas físicas, sobre sociedades y sobre el patrimonio y en Ecuador es el Impuesto sobre la renta de las personas naturales y sociedades.

El método que se utilizará en este convenio es:

- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas inmobiliarias

El impuesto se gravará en el país donde se encuentre situado el bien y de acuerdo con su legislación.

Beneficios de empresariales

El impuesto puede ser gravado en el país donde se genere el beneficio, siempre y cuando no efectúe operaciones en el otro estado contratante por medio de establecimiento permanente.

Navegación marítima y aérea

Los beneficios que generan la explotación de buques y aeronaves solo podrán ser gravados en ese estado en donde se encuentren la sede de dirección o administración efectiva de la empresa.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir esta condición y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

El impuesto se gravará en el país que recibe el dividendo, sin embargo, también podrán someterse en imposición en el país que pague el dividendo de acuerdo a su legislación, pero el impuesto no puede exceder el 15% siempre y cuando el receptor sea el beneficiario efectivo de los dividendos. Para todos los otros casos no podrá exceder el 15%.

Intereses

El impuesto procedente de Ecuador y pagado a España puede someterse a imposición en España, sin embargo, también podrá someterse a imposición en Ecuador y de acuerdo a

la Legislación de ese estado. No podrá exceder el 10% del importe bruto de los intereses y no podrá exceder el 5% en los casos de que los créditos hayan sido concedidos para compra de equipos industriales, comerciales o científicos, ventas de mercancía entregadas por una empresa a otra empresa y financiación de obras de construcción.

Regalías

El impuesto puede ser gravado en el país donde percibe las regalías o cánones, sin embargo, también puede someterse a imposición en el otro estado del que procedan y de acuerdo con la legislación de ese estado, pero en estos casos el impuesto no podrá exceder el 10% del importe bruto de los cánones o regalías. Los cánones referentes a películas cinematográficas y de obras registradas en película o cintas destinadas a la televisión, el impuesto así exigido del estado contratante del que procedan no pueden exceder el 5% del importe bruto.

Ganancias de capital

Las ganancias que se generen de la enajenación de bienes inmuebles, el impuesto se gravará donde se encuentren situados los bienes.

Trabajos independientes

El impuesto se gravará en donde tenga su domicilio fiscal, siempre y cuando no permanezca más de 183 días en el otro estado.

Trabajos dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando, no permanezca más de 183 días.

Miembros de Consejos de Directorios

Las participaciones, retribuciones que un residente de un estado percibirán como miembro de un Directorio, Consejo de Administración, o de otro órgano similar de una Sociedad pueden someterse a imposición en ese otro estado.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará en donde ejerza la actividad.

Pensiones

Las pensiones y otras remuneraciones pagadas a un residente de Ecuador por el desempeño de un empleo anterior, solo podrán se gravadas en ese estado.

Funciones Públicas

El impuesto se gravará en el país que paga al Funcionario Público, siempre y cuando no sea de nacionalidad del otro estado contratante, caso contrario se pagará donde reside la persona contratada.

Estudiantes

Las cantidades que percibieren los estudiantes para su manutención, estudios o formación no podrán ser sometidas a imposición, siempre y cuando estas cantidades provengan de otro estado.

Profesores

Los profesores que se trasladen a otro país con el propósito de ampliar sus conocimientos y que su período de estadía no supere los dos años solo serán gravados en el estado de residencia.

Otras rentas

Las otras rentas de un residente de Ecuador cualquiera que sea la procedencia de las mismas, solo pueden someterse a imposición en Ecuador.(España, 1991)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con España.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 6. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y España

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	205.896,06	464.068,26	125%
2009	157.352,77	317.036,69	101%
2010	253.133,22	354.200,36	40%
2011	306.899,10	468.410,07	53%
2012	583.637,46	441.842,77	-24%
Totales	1.506.918,61	2.045.558,15	36%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

La balanza comercial con España ha sido favorable entre los años 2008 al 2011, en el año 2012 la balanza de Ecuador tiene una caída del 24%, pero el promedio de estos últimos años el resultado es una balanza positiva del 36%, la caída en la balanza del año 2012 se debe a un caso muy puntual y que se debió al decreto No. 888 donde el gobierno ecuatoriano facilita a los migrantes que decidan retornar al País, traer sus menajes, equipos de trabajo, vehículos y equipos de trabajo exonerados del pago de impuestos.

2.1.7 Análisis del convenio entre Ecuador y Francia

El convenio de doble imposición celebrado entre La República de Ecuador y El Gobierno de La República de Francia fue firmado el 7 de diciembre de 1982, y fue publicado en el Registro Oficial No. 34 del 25 de septiembre de 1992.

Los impuestos que se aplicarán en Francia el Impuesto a la renta de las personas naturales como el de las personas jurídicas y las sociedades, y en el Ecuador es el Impuesto sobre la renta.

El método que se utilizará en este convenio es:

- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas inmobiliarias

El impuesto se gravará en el país donde se encuentre situado el bien.

Beneficios de empresas

Los beneficios de una empresa de un estado contratante solo son gravables en ese estado a menos que la empresa ejerza su actividad en el otro estado contratante por medio de un establecimiento permanente.

Navegación marítima y aérea

Los beneficios de la explotación en el tráfico internacional, de buques o aeronaves serán gravados en el país donde se encuentre ubicada la sede de dirección efectiva de la empresa, siempre y cuando exista reciprocidad internacional.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir esta condición y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

El impuesto se gravará en el país que recibe el dividendo, sin embargo también podrán someterse a imposición en el país que pague el dividendo de acuerdo a su legislación, si el perceptor de estos dividendos sea el beneficiario efectivo, el impuesto aplicarse no podrá exceder el 15% del importe bruto de los dividendos.

Intereses

El impuesto se paga en el país donde recibe el interés, sin embargo estos intereses pueden también someterse a imposición en el estado del que procede y según su

legislación, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro estado contratante el impuesto así exigido no podrá exceder el 10% del importe bruto de los intereses, si los créditos concedidos fueron por la venta de equipos comerciales, industriales o científicos y que los préstamos fueron originados por una entidad financiera o los préstamos concedidos para financiación de obras públicas. Para todos los demás casos no podrá exceder el 15%.

En los siguientes casos son exentos cuando los préstamos son realizados entre estados contratantes o cualquiera de sus subdivisiones políticas o entidades gubernamentales.

Regalías

El impuesto se gravará en el país donde recibe la regalía, sin embargo también podrá ser gravada donde procede la regalía, pero el impuesto no podrá exceder el 15%, si es el beneficiario efectivo de la regalía.

Ganancias de capital

Las ganancias que se generen por la enajenación de bienes inmuebles son imponibles en el cual está ubicado los bienes inmuebles.

Servicios profesionales independientes

El impuesto se gravará en donde tenga su domicilio fiscal, siempre y cuando no permanezca más de 183 días en el otro estado.

Servicios profesionales dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando, no permanezca más de 183 días.

Honorarios de los Miembros de Juntas Directivas.

Los honorarios, dietas de asistencia y otras retribuciones similares que un domiciliado o residente de Ecuador reciben en su calidad de miembro del Consejo de Administración de una sociedad de Francia, se gravará en Francia.

Artistas y deportistas

Las actividades personales ejercidas en Ecuador en calidad de artista del espectáculo, tales como artista de teatro de cine, de la radio o la televisión o como un músico en calidad de deportista son imponibles en ese estado contratante.

Pensiones

Las pensiones o remuneraciones adicionales pagados a un domiciliado de Ecuador por concepto de un empleo anterior, solo son imponibles en se dicho estado.

Funciones Públicas

El impuesto se gravará en el país que paga al Funcionario Público, siempre y cuando no sea de nacionalidad del otro estado contratante, caso contrario se pagará donde reside la persona contratada.

Estudiantes

Las cantidades que percibieren los estudiantes para su manutención, estudios o formación no podrán ser sometidas a imposición, siempre y cuando estas cantidades provengan de otro estado.

Profesores e investigadores

Los profesores que se trasladen a otro país con el propósito de ampliar sus conocimientos o con la finalidad de enseñar, y que su período de estadía no superen los dos años solo serán gravados en el estado de residencia

Otras rentas

Las otras rentas solo serán gravadas en el país de donde procedan.(Francia, 1982)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Francia.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 7. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Francia

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	84.118,76	160.375,90	91%
2009	92.564,30	143.901,65	55%
2010	84.971,87	204.280,83	140%
2011	130.407,05	209.904,15	61%
2012	156.383,90	237.138,22	52%
Totales	548.445,88	955.600,75	74%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

La balanza comercial con Francia en los últimos 5 años ha sido favorable para el Ecuador, ha incrementado año a año el valor de las exportaciones, lo que podríamos concluir que las relaciones comerciales entre ambos países son positivas. El convenio firmado para evitar la doble imposición fortalece aún más las relaciones comerciales entre los dos países.

2.1.9 Análisis del convenio entre Ecuador e Italia

El convenio de doble imposición celebrado entre La República de Ecuador y el Gobierno de La República Italiana fue firmado el 23 de mayo de 1984, y fue publicado en el Registro Oficial No. 407 de 30 de marzo de 1990.

Los impuestos que se aplicará en Italia es el Impuesto sobre las rentas de las personas físicas y en el Ecuador es el Impuesto sobre la renta y el impuesto a los capitales en giro.

El método que se utilizará en este convenio es:

- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas inmobiliarias

El impuesto se gravará en el país donde se encuentre situado el bien.

Beneficios de empresariales

Los beneficios de una empresa de Ecuador solo serán gravables en Ecuador, a no ser que la empresa realice su actividad en Italia por medio de un establecimiento permanente situado en él.

Transporte marítimo y aéreo

El impuesto se gravará en el estado contratante en el que está situada la sede de dirección efectiva de la Empresa.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir esta condición y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

El impuesto se grava en el país que recibe el dividendo, sin embargo también podrán someterse a imposición en el país que pague el dividendo de acuerdo a su legislación, si el perceptor de estos dividendos sea el beneficiario efectivo, el impuesto aplicarse no podrá exceder el 15% del importe bruto de los dividendos.

Intereses

El impuesto se paga en el país donde recibe el interés, sin embargo estos intereses pueden también someterse a imposición en el estado del que procede y según su legislación, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro estado contratante el impuesto así exigido no podrá exceder el 10% del importe bruto de los intereses.

En los siguientes casos son exentos cuando los préstamos son realizados entre estados contratantes o cualquiera de sus subdivisiones políticas o entidades gubernamentales.

Regalías

El impuesto se gravará en el país donde reciba la regalía, sin embargo también podrá someterse a imposición en el estado que pague la regalía, y no podrá exceder el impuesto del 5% si es el beneficiario efectivo de la regalía.

Ganancias de capital

Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes inmuebles serán gravadas en el estado donde se encuentren situado el bien.

Trabajos independientes

El impuesto se gravará donde tenga su domicilio fiscal.

Trabajos dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando, no permanezca más de 180 días.

Participación de Consejeros

Las participaciones, dietas, que un residente de un estado obtenga como miembro de un Consejo de Administración de una sociedad residente del otro estado, solo serán gravadas en el otro estado contratante.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará donde ejerza su actividad, no hay retención siempre y cuando el pago lo ha realizado una Entidad Pública.

Pensiones

Las pensiones y demás remuneraciones análogas pagadas a un residente de Ecuador por razón de un empleo anterior solo serán pagadas en Ecuador.

Funciones Públicas

El impuesto se gravará en el país que paga al Funcionario Público, siempre y cuando no sea de nacionalidad del otro estado contratante, caso contrario se pagará donde reside la persona contratada.

Profesores e investigadores

Los profesores que se trasladen a otro país con el propósito de ampliar sus conocimientos y que su período de estadía no supere los dos años solo serán gravados en el estado de residencia.

Estudiantes

Las cantidades que percibieren los estudiantes para su manutención, estudios o formación no podrán ser sometidas a imposición, siempre y cuando estas cantidades provengan de otro estado.

Otras rentas

Las otras rentas que un residente de Ecuador cualquiera fuese su procedencia sólo podrá someterse a imposición en Ecuador.(Italia, 1984)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Italia.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 8. Importaciones y exportaciones entre Ecuador e Italia

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	189.782,48	522.147,33	175%
2009	226.965,96	578.799,50	155%
2010	259.639,03	582.412,36	124%
2011	268.662,87	582.137,56	117%
2012	267.920,16	487.539,12	82%
Totales	1.212.970,50	2.753.035,87	127%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

El promedio de los últimos 5 años han sido balanzas favorables para el Ecuador del 127%, los valores de las exportaciones en los últimos años han sido constantes, por lo que no se ha visto mayor crecimiento en el Ecuador en sus exportaciones.

2.1.10 Análisis del convenio entre Ecuador y México

El convenio de doble imposición celebrado entre La República de Ecuador y Los estados Unidos mexicanos fue firmado el 30 de julio de 1992, y fue publicado en el Registro Oficial No. 281 del 9 de marzo de 2001.

Los impuestos que se aplicarán en México es el impuesto sobre la renta y en Ecuador es el impuesto sobre la renta de las personas naturales y de las sociedades.

El método a ser utilizado en este convenio es:

- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas inmobiliarias

El impuesto se gravará en el país donde se encuentre situado el bien.

Beneficios de empresas

Los beneficios de una empresa solo pueden ser gravables en este estado, a no ser que la empresa haya realizado actividades en el otro estado contratante por medio de un establecimiento permanente.

Navegación marítima y aérea

Los beneficios de la explotación en el tráfico internacional, de buques o aeronaves serán gravados en el país donde se encuentre ubicada la sede de dirección efectiva de la empresa.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir esta condición y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

El impuesto se gravará en el país que recibe el dividendo, sin embargo también podrán someterse a imposición en el país que pague el dividendo de acuerdo a su legislación, si el perceptor de estos dividendos sea el beneficiario efectivo, el impuesto aplicarse no podrá exceder el 5% del importe bruto de los dividendos.

Intereses

El impuesto se paga en el país donde recibe el interés, sin embargo estos intereses pueden también someterse a imposición en el estado del que procede y según su legislación, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro estado contratante el impuesto así exigido no podrá exceder el 10% del importe bruto de los intereses. Para todos los demás casos el 15%.

Regalías

El impuesto puede ser gravado en el país donde percibe las regalías, sin embargo también puede someterse a imposición en el otro estado del que procedan y de acuerdo con la legislación de ese estado, pero si el perceptor de las regalías es el beneficiario efectivo el impuesto así exigido no podrá exceder el 10% del importe bruto de las regalías.

Ganancias de capital

Las ganancias que un residente de Ecuador obtenga de la enajenación de bienes inmuebles, deben someterse a imposición en el estado donde estén situados.

Trabajos independientes

El impuesto puede ser gravado donde tenga su domicilio fiscal, siempre y cuando no permanezca más de 183 días.

Trabajos dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando, no permanezca más de 183 días.

Participaciones de Consejeros

Las participaciones, dietas, que un residente de un estado obtenga como miembro de un Consejo de Administración de una sociedad residente del otro estado, solo serán gravadas en el otro estado contratante.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará donde realizó su actividad.

Pensiones

Las pensiones y demás remuneraciones pagadas a un residente de Ecuador por razón de un empleo anterior solo pueden someterse a imposición en ese estado.

Funciones Públicas

El impuesto se gravará en el país que paga al Funcionario Público, siempre y cuando no sea de nacionalidad del otro estado contratante, caso contrario se pagará donde reside la persona contratada.

Estudiantes

Para los estudiantes estarán exentos de los impuestos siempre y cuando reciban ingresos de otro estado contratante, que sean para su manutención, formación y educación.

Otras rentas

Las rentas que un residente de Ecuador cualquiera fuera su procedencia, solo pueden someterse a imposición en Ecuador.(México, 1992)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con México.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 9.Importaciones y exportaciones entre Ecuador y México

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	620.491,21	100.312,81	-84%
2009	548.187,67	70.693,07	-87%
2010	691.301,00	87.370,71	-87%
2011	822.703,29	98.471,87	-88%
2012	842.065,41	101.056,12	-88%
Totales	3.524.748,58	457.904,58	-87%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

La balanza comercial con México ha sido constante durante los últimos 5 años, desde el año 2008 hasta el año 2012, manteniéndose una balanza desfavorable entre 84% y 88%. Ecuador tendría que buscar productos o servicios sobre todos aquellos artículos que se encuentran en los convenios para evitar la doble imposición, para conseguir un incremento en las exportaciones a México y lograr una reducción en la balanza comercial.

2.1.11 Análisis del convenio entre Ecuador y Rumania

El convenio de doble imposición celebrado entre La República de Ecuador y El Gobierno de Rumania fue firmado el 24 de abril de 1992, y fue publicado en el Registro Oficial No. 785 de 20 de septiembre de 1995.

Los impuestos que se aplicarán en Rumania son impuestos sobre la renta de personas físicas, sobre personas jurídicas, sobre el salario y otras remuneraciones similares y sobre la renta realizada en actividades agrícolas y en Ecuador es el impuesto sobre la renta de las personas naturales y las sociedades.

El método que se utilizará en este convenio es:

- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas de bienes inmuebles

El impuesto se gravará en el país donde se encuentren situados los bienes inmuebles, inclusive las rentas provenientes de la agricultura o la reforestación.

Utilidades comerciales

El impuesto puede ser gravado en el país donde se obtenga el beneficio, siempre y cuando la empresa no efectúe operaciones mediante un establecimiento permanente.

Empresas transportistas

El impuesto se gravará en el estado contratante en el que está situada la sede de dirección efectiva de la Empresa.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir esta condición y que de hecho no se han producido a causa de las mismas, se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

Los dividendos pagados por una sociedad residente de un estado contratante a un residente de otro estado contratante puede someterse a imposición en el otro estado contratante, es decir el impuesto se gravará en el país donde recibe el dividendo, y en ninguno de los casos podrá exceder el 15% del importe bruto de los dividendos.

Intereses

El impuesto se paga en el país donde recibe el interés, sin embargo estos intereses pueden también someterse a imposición en el estado del que procede y según su legislación, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro estado contratante el impuesto así exigido no podrá exceder el 10% del importe bruto de los intereses.

En los siguientes casos son exentos cuando los préstamos son realizados entre estados contratantes o cualquiera de sus subdivisiones políticas o entidades gubernamentales.

Comisiones

Una comisión que surge de Ecuador y es pagada a un residente de Rumania podrá ser gravada con impuesto en Rumania, sin embargo también puede gravarse en l Empresa que paga la comisión y no podrá exceder el 10% del importe bruto de la comisión.

Regalías

El impuesto puede ser gravado en el país donde percibe las regalías, sin embargo también puede someterse a imposición en el otro estado del que procedan y de acuerdo con la legislación de ese estado, pero si el perceptor de las regalías es el beneficiario efectivo el impuesto así exigido no podrá exceder el 10% del importe bruto de las regalías.

Ganancias de capital

Las ganancias de la enajenación de bienes inmuebles solo serán imponibles en el estado contratante en la cual tal propiedad esté situada.

Servicios profesionales independientes

El impuesto puede ser gravado donde tenga su domicilio fiscal, siempre y cuando no permanezca más de 183 días.

Servicios profesionales dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente, siempre y cuando no permanezca más de 183 días.

Pagos a Miembros de la Junta Directiva

Las dietas y otros pagos similares ganados por un residente de Ecuador en su calidad de miembro de una junta directiva de una sociedad, la cual es residente de Rumania podrá ser tributada en Rumania.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará en donde realizó su actividad.

Pensiones

El impuesto se gravará de acuerdo a lo que la legislación del estado contratante lo establezca.

Funciones Públicas

El impuesto se gravará en el país que paga al Funcionario Público, siempre y cuando no sea de nacionalidad del otro estado contratante, caso contrario se pagará donde reside la persona contratada.

Profesores e investigadores

Los profesores que se trasladen a otro país con el propósito de ampliar sus conocimientos y que su período de estadía no supere los dos años solo serán gravados en el estado de residencia.

Estudiantes

Para los estudiantes estará exento de impuestos siempre y cuando reciban ingresos de otro estado contratante, que sean para su manutención, formación y educación. Las remuneraciones que estas hubieran recibido por un empleado y que eran con la finalidad de ayudarse con sus estudios y aprendizaje, y que cuyo monto no excedan los USD 4.000, también se encontrar exento.(Rumania, 1992)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Rumania.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 10. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Rumania

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	909,17	2.684,10	195%
2009	9.863,14	8.395,80	-15%
2010	19.510,98	10.700,40	-45%
2011	7.329,24	2.393,59	-67%
2012	26.240,24	3.196,48	-88%
Totales	63.852,77	27.370,37	-57%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

El resultado de la balanza comercial de los últimos 5 años tomados para la muestra es de -57%, las transacciones que el Ecuador tiene con Rumania son muy reducidas como podemos observar en los valores de exportaciones, para el Ecuador existe una necesidad de ingresar al mercado de Rumania para mejorar su balanza comercial.

2.1.11 Análisis del convenio entre Ecuador y Suiza

El Convenio de doble imposición celebrado entre la República de Ecuador y la Confederación Suiza fue firmado el 25 de septiembre de 1995, y fue publicado en el Registro Oficial No. 178 de 5 de mayo del 2000.

Los impuestos que se aplicarán en Suiza es el impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio y en Ecuador es el impuesto sobre la renta.

Los métodos que se utilizarán en este convenio son:

- Método de exención, y
- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas inmobiliarias

El impuesto se someterá en el país donde se encuentre situado el bien inmueble, inclusive las rentas provenientes de la explotación agrícola o forestales.

Beneficios de empresas

El impuesto puede ser gravado en el país donde se obtenga el beneficio, siempre y cuando la empresa no efectúe operaciones mediante un establecimiento permanente.

Navegación marítima y aérea

Los beneficios de la explotación en el tráfico internacional, de buques o aeronaves serán gravados en el país donde se encuentre ubicada la sede de dirección efectiva de la empresa.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir estas condiciones y que de hecho no se han producido a causa de las mismas se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

El impuesto se grava en el país que recibe el dividendo, sin embargo también podrán someterse a imposición en el país que pague el dividendo de acuerdo a su legislación, si el perceptor de estos dividendos sea el beneficiario efectivo, el impuesto aplicarse no podrá exceder el 15% del importe bruto de dividendos.

Intereses

El impuesto se paga en el país donde recibe el interés, sin embargo estos intereses pueden también someterse a imposición en el estado del que procede y según su legislación, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro estado contratante el impuesto así exigido no podrá exceder el 10% del importe bruto de los

Intereses. En los siguientes casos son exentos cuando los préstamos son realizados entre estados contratantes o cualquiera de sus subdivisiones políticas o entidades gubernamentales, por la venta a crédito de cualquier mercancía por una empresa a otra, venta de equipos industriales, comerciales o científicos, siempre y cuando los préstamos se originen de entidades financieras.

Cánones

El impuesto se gravará en el país que reciba el canon, sin embargo también puede someterse a imposición en el país que paga el canon, siempre y cuando sea el beneficiario efectivo.

Ganancias de capital

Las ganancias que se generen por la enajenación de bienes inmuebles pueden someterse a imposición en el estado que se encuentren situados los bienes.

Trabajos independientes

El impuesto se gravará en donde tenga su domicilio fiscal.

Trabajos dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando, no permanezca más de 183 días.

Participación de Consejeros

Las participaciones, dietas de asistencia y otras retribuciones similares que un residente de Ecuador, obtenga como miembro de un Consejo de Administración residente de Suiza pueden someterse a imposición en Suiza.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará donde ejerza su actividad.

Pensiones

Las pensiones y demás remuneraciones pagadas a un residente de Ecuador, por razón de un empleo anterior, sólo pueden someterse a imposición en este estado.

Funciones Públicas

El impuesto será gravará en el país que paga al Funcionario Público, siempre y cuando no sea de nacionalidad del otro estado contratante, caso contrario se pagará donde reside la persona contratada.

Estudiantes

Para los estudiantes estarán exentos de los impuestos, siempre y cuando reciban ingresos de otro estado contratante, que sean para su manutención, formación y educación.

Otras rentas

Las rentas que un residente de Ecuador cualquier fuese su procedencia, sólo podrán someterse a imposición en Ecuador.(Suiza, 1995)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Suiza.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 11. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Suiza

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	72.661,42	36.758,60	-49%
2009	69.916,69	45.526,72	-35%
2010	95.059,60	61.790,40	-35%
2011	121.546,05	72.737,74	-40%
2012	146.685,51	87.716,05	-40%
Totales	505.869,27	304.529,51	-40%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

La balanza comercial con Suiza ha sido constante durante los últimos 5 años, siendo desfavorable con el 40%, si bien los valores de las exportaciones en Ecuador han crecido de USD 36.758 en el año 2008 a USD 87.716, pero se han incrementado en igual porcentaje las importaciones, por lo que la balanza negativa se ha mantenido en este periodo analizado.

2.1.12 Análisis del convenio entre Ecuador y Uruguay

El convenio de doble imposición celebrado entre la República de Ecuador y la República Oriental del Uruguay fue publicado en el Registro Oficial No. 799 del 28 de septiembre del 2012.

Los impuestos que se aplicarán en Uruguay, es el impuesto a la renta de las actividades económicas, de las personas físicas, impuesto de los no residentes, impuesto de asistencia de la seguridad social y el impuesto al patrimonio, y en Ecuador es el impuesto a las personas naturales, sociedades y cualquier otra entidad similar.

Los métodos que se utilizarán en este convenio son:

- Método de exención, y
- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas de bienes inmuebles

El impuesto se someterá en el país donde se encuentre situado el bien inmueble, inclusive las rentas provenientes de la explotación agrícola o forestales.

Beneficios empresariales

Los beneficios de una empresa solo pueden ser gravables en este estado, a no ser que la empresa haya realizado actividades en el otro estado contratante por medio de un establecimiento permanente.

Transporte marítimo y aéreo

Los beneficios de una empresa de un estado contratante procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional solo serán gravados en ese estado.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir estas condiciones y que de hecho no se han producido a causa de las mismas se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

El impuesto se grava en el país que recibe el dividendo, sin embargo también podrán someterse en imposición en el país que pague el dividendo de acuerdo a su legislación, si el perceptor de estos dividendos sea el beneficiario efectivo el impuesto aplicarse no podrá exceder el 10%.

Intereses

El impuesto se paga en el país donde recibe el interés, sin embargo estos intereses pueden también someterse a imposición en el estado del que procede y según su legislación, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro estado contratante el impuesto así exigido no podrá exceder el 15% del importe bruto de los intereses.

Regalías

El impuesto puede ser gravado en el país donde percibe las regalías, sin embargo también puede someterse a imposición en el otro estado del que procedan y de acuerdo con la legislación de ese estado, pero si el beneficiario efectivo de las regalías es residente de otro estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder el 10% del importe bruto de las regalías, tantopara el uso de equipos industriales, comerciales o científicos, para los demás casos no podrá exceder el 15%.

Ganancias de capital

Las ganancias provenientes por la enajenación de bienes inmuebles sólo serán gravadas en el estado donde se encuentre situado el bien.

Rentas del trabajo independientes

El impuesto puede ser gravado donde tenga su domicilio fiscal, siempre y cuando no permanezca más de 183 días.

Rentas del trabajo dependiente

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando, no permanezca más de 183 días.

Remuneraciones o Participaciones de Consejeros o Directores

Las participaciones, dietas de asistencia, remuneraciones en calidad de consejero o director de Ecuador obtenga como miembro de un órgano administrativo residente de Uruguay solo pueden someterse a imposición en Uruguay.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará donde realizó su actividad.

Funciones Públicas

El impuesto se gravará en el país que paga al Funcionario Público, siempre y cuando no sea de nacionalidad del otro estado contratante, caso contrario se pagará donde reside la persona contratada.

Estudiantes

Para los estudiantes estarán exentos de los impuestos siempre y cuando reciban ingresos de otro estado contratante, que sean para su manutención, formación y educación.

Otras rentas

Las rentas de un residente de Ecuador cualquiera que fuese su procedencia, no mencionada en artículos anteriores, y que provengan de Uruguay sólo podrán someterse a imposición en Uruguay.(Uruguay, 2012)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Uruguay.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 12. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Uruguay

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	44.057,26	5.241,70	-88%
2009	48.806,14	6.686,61	-86%
2010	53.280,11	32.659,99	-39%
2011	76.467,52	53.044,18	-31%
2012	80.873,72	13.680,16	-83%
Totales	303.484,75	111.312,64	-63%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

La balanza comercial con Uruguay ha sido constante durante los últimos 5 años, entre el año 2008 y el año 2012 ha tenido una balanza negativa en promedio del 63%, como podemos observar el cuadro en valores exportados por el Ecuador han sido cifras bajas, con la firma del convenio para evitar la doble imposición, firmado en septiembre del 2012, se espera que Ecuador logre disminuir los índices de la balanza comercial desfavorable que tiene actualmente.

2.1.13 Análisis del convenio entre Ecuador y Corea del Sur

El convenio de doble imposición celebrado entre la República del Ecuador y el Gobierno de la República de Corea aprobado el 24 de enero del 2013.

Los impuestos que se aplicarán en Corea del Sur el impuesto a la renta, a las sociedades; el impuesto especial para el desarrollo rural y el impuesto sobre las rentas locales, y para el Ecuador es el impuesto sobre la renta.

Los métodos que se utilizarán en este convenio son:

- Método de exención, y
- Método de imputación.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas inmobiliarias

El impuesto se someterá en el país donde se encuentre situado la propiedad inmobiliaria, inclusive las rentas de la explotación agrícola o forestales.

Beneficios empresariales

Los beneficios de una empresa solo pueden ser gravables en este estado, a no ser que la empresa haya realizado actividades en el otro estado contratante por medio de un establecimiento permanente.

Transporte marítimo y aéreo

Los beneficios de la explotación en el tráfico internacional, de buques o aeronaves solo serán gravados en ese estado contratante.

Empresas asociadas

Cuando una empresa de un estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, control o capital de una de las empresas de un estado contratante, los beneficios que una de las empresas habrían obtenido de no existir estas condiciones y que de hecho no se han producido a causa de las mismas se incluirán en los beneficios de esta empresa y serán gravados.

Dividendos

El impuesto se grava en el país que recibe el dividendo, pero también podrá someterse el pago en el país que paga el dividendo según la legislación de ese estado, siempre y cuando el beneficiario efectivo de ese dividendo es un residente del otro estado contratante y el impuesto no podrá exceder el 5% del importe bruto si el beneficiario efectivo del dividendo es una sociedad que posea al menos el 10% del capital de la sociedad que paga el dividendo, para todos los demás casos no podrá exceder el 10%.

Intereses

El impuesto se paga en el país donde recibe el interés, sin embargo estos intereses pueden también someterse a imposición en el estado del que procede y según su legislación, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro estado contratante el impuesto así exigido no podrá exceder el 12% del importe bruto de los intereses.

Regalías

El impuesto puede ser gravado en el país donde percibe las regalías, sin embargo también puede someterse a imposición en el otro estado del que procedan y de acuerdo con la legislación de ese estado, pero si el perceptor de las regalías es el beneficiario efectivo el impuesto así exigido no podrá exceder el 5% del importe bruto de las regalías, tanto para el uso de equipos industriales, comerciales o científicos, para los demás casos no podrá exceder el 12%.

Servicios profesionales independientes

El impuesto puede ser gravado donde tenga su domicilio fiscal, siempre y cuando no permanezca más de 183 días.

Servicios profesionales dependientes

El impuesto se gravará en el país donde es residente siempre y cuando no permanezca más de 183 días.

Honorarios de Directores

Las participaciones, dietas, que un residente de un estado obtenga como miembro de un Consejo de Administración de una sociedad residente del otro estado, solo serán gravadas en el otro estado contratante.

Artistas y deportistas

El impuesto se gravará donde realizó su actividad y queda exento de impuesto si la actividad o contratación del artista son financiadas con fondos públicos.

Pensiones

Las pensiones y demás remuneraciones similares y pagadas a un residente del Ecuador por un trabajo dependiente anterior, sólo pueden someterse a imposición en ese estado.

Funciones Públicas

El impuesto se gravará en el país que paga al Funcionario Público, siempre y cuando no sea de nacionalidad del otro estado contratante, caso contrario se pagará donde reside la persona contratada.

Estudiantes

Para los estudiantes estarán exentos de los impuestos, siempre y cuando reciban ingresos de otro estado contratante que sean para su manutención, formación y educación.

Catedráticos y maestros

Los profesores que se trasladen a otro país con el propósito de ampliar sus conocimientos y que su período de estadía no supere los dos años solo serán gravados en el estado de residencia.

Otras rentas

Las rentas que un residente de Ecuador cualquiera que fuese su procedencia, no mencionadas en los artículos anteriores, sólo pueden someterse a imposición en Ecuador.(Corea, 2013)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Corea del Sur.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 13. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Corea

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp, - Imp.,
2008	611.550,50	20.796,82	-97%
2009	480.545,05	6.492,49	-99%
2010	826.676,85	9.213,18	-99%
2011	861.895,38	29.091,41	-97%
2012	736.536,28	40.036,53	-95%
Totales	3.517.204,06	105.630,43	-97%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

La balanza comercial con Corea del Sur ha sido constante durante los últimos años, desde el año 2008 hasta el año 2012 ha tenido una balanza desfavorable entre el 95% y el 97%. El convenio para evitar la doble imposición con Corea es el último convenio que Ecuador ha celebrado, siendo para Ecuador un potencial mercado, y probablemente fue la razón para celebrar este convenio con el objetivo de disminuir la balanza negativa.

2.1.14 Análisis del convenio entre Ecuador y Argentina

El convenio de doble imposición celebrado entre La República de Ecuador y El Gobierno de la República Argentina fue firmado 3 de marzo del 1981, y publicado en el Registro Oficial No. 235 del 4 de marzo de 1982.

Los impuestos que se aplicarán en Argentina es el impuesto a las ganancias, beneficios de carácter eventual, al capital de las empresas, al patrimonio neto de las personas físicas, y en el Ecuador es el impuesto a la renta, capital en giro y adicionales a la renta.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Buques y aeronaves

Las rentas provenientes del transporte internacional obtenidas por empresas del transporte aéreo, solo podrán someterse a imposición en el estado contratante en el que este domiciliadas las mismas.(Argentina, 1981)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con Argentina.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 14. Importaciones y exportaciones entre Ecuador y Argentina

Año	Importaciones	Exportaciones	% Variación entre Exp. - Imp.
2008	354.300,80	314.976,96	-11%
2009	365.379,81	326.865,48	-11%
2010	451.743,34	320.263,71	-29%
2011	539.405,58	492.588,10	-9%
2012	561.337,02	376.836,38	-33%
Totales	2.272.166,55	1.831.530,63	-19%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

La balanza comercial con Argentina es negativa, el promedio de los últimos años indica que tiene una balanza desfavorable del 19%. El convenio que tiene Ecuador con Argentina es únicamente con el transporte aéreo, todas las otras transacciones que se generen entre los dos países no se contemplan el convenio.

2.1.15 Análisis del convenio entre Ecuador y CAN

El Convenio de La Comisión de la Comunidad Andina en los países de Perú, Colombia, Bolivia y Ecuador fue firmado el 4 de mayo de 2004 y publicado en el Registro Oficial

de Cartagena No. 1063 del 5 de mayo del 2004 y en el Registro Oficial Suplemento No. 457 de 9 de noviembre de 2004.

Los impuestos que se aplicarán en la CAN es el impuesto a la renta y al impuesto sobre patrimonio.

Los artículos que tienen este convenio son los siguientes:

Rentas provenientes de bienes inmuebles

El impuesto será gravable en el país miembro en el cuál estén situados dichos bienes.

Rentas provenientes del derecho a explotar recursos naturales

Los beneficios percibidos por el arrendamiento o subarrendamiento o por la cesión o concesión del derecho a explotar o utilizar en cualquier forma los recursos naturales de uno de los países miembros, sólo serán gravables en ese país.

Beneficios de empresas

Los beneficios resultantes de actividades empresariales, sólo serán gravables por el país miembro donde éstas se hubieren efectuado, aplicando para ello cada país sus disposiciones internas en cuanto a la determinación de la base gravable.

Empresas asociadas o relacionadas

Cuando una empresa de un país miembro participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de otro país miembro las rentas que habrían sido obtenidas por una de las empresas por no existir esa condición, y que de hecho no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en la renta de esa empresa y sometidas a imposición.

Beneficios de empresas de transporte

El impuesto se gravará donde estuviesen domiciliadas.

Regalías

El impuesto solo se gravará en el país miembro donde se use o se tenga el derecho de uso del bien intangible.

Intereses

El impuestos se gravará en el país miembro en cuyo territorio se impute y registre su pago.

Dividendos y participaciones

Los dividendos solo serán gravados en el país miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye.

Intereses

Los intereses y demás rendimientos financieros solo serán gravables en el país miembro en cuyo territorio se impute y se registre su pago.

Ganancias de capital

Las ganancias de capital solo pueden gravarse por el país miembro en cuyo territorio estuvieren situados los bienes al momento de su venta, con excepción de la obtenidas por la enajenación de naves, aeronaves, autobús y otros vehículos de transporte que sólo será gravables por el país miembro donde estuviere domiciliado el propietario, y los títulos y acciones solo se gravarán en el país miembro donde se hubieren emitido.

Rentas provenientes de la prestación de servicios profesionales

El impuesto se gravará donde se presten los servicios, con excepción de pago de sueldos, salarios y compensaciones similares recibidas por las personas que presten sus servicios en un país miembro en ejercicio de sus funciones oficiales debidamente acreditadas, ésta serán gravables por el país aunque los servicios se presten en el territorio del país miembro.

Beneficios empresariales por la prestación de servicios técnicos y consultorías.

Los impuestos serán gravables donde se registre el pago correspondiente.

Pensiones

El impuesto será gravará en el país que pague la renta periódica.

Rentas provenientes de Actividades de Entretenimiento Público

El impuesto se gravará en el país donde se realicen la actividad.(CAN, 2004)

A continuación elaboraremos un cuadro estadístico de los últimos cinco años de las importaciones y exportaciones donde analizaremos las variaciones positivas y negativas que el Ecuador ha tenido con los países que conforman la CAN.

Los valores expresados en la siguiente tabla se encuentran en miles de dólares.

Tabla 15. Importaciones y exportaciones entre Bolivia, Perú, Colombia y Ecuador

Año	BOLIVIA		PERU		COLOMBIA	
	Importaciones	Exportaciones	Importaciones	Exportaciones	Importaciones	Exportaciones
2008	16.742,74	22.981,75	544.667,78	1.731.042,41	1.727.047,25	803.778,57
2009	11.269,68	10.670,03	625.272,06	939.436,23	1.485.168,37	678.338,06
2010	17.938,84	13.675,63	977.642,81	1.335.589,75	1.949.996,95	793.061,80
2011	7.976,68	22.658,51	1.096.032,83	1.766.269,60	2.141.579,90	1.025.510,19
2012	28.970,55	21.711,78	1.991.319,12	1.087.851,36	2.121.751,47	1.055.945,30
Totales	82.898,49	91.697,70	5.234.934,60	6.860.189,35	9.425.543,94	4.356.633,92

Total importaciones	Total exportaciones	% de Variación Imp. / exp.
2.288.457,77	2.557.802,73	12%
2.121.710,11	1.628.444,32	-23%
2.945.578,60	2.142.327,18	-27%
3.245.589,41	2.814.438,30	-13%
4.142.041,14	2.165.508,44	-48%
14.743.377,03	11.308.520,97	-23%

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra - Banco Central del Ecuador

La balanza comercial con los países de la Can es negativa al año 2012 con el 48%, lo preocupante de la balanza es que en los últimos cinco años la tiende a ser aún más desfavorable, como podemos observar en el año 2008 Ecuador tenía un balanza positiva con el 12%, y en los cinco años ha perdido 60 puntos, y se debe principalmente en la importaciones de Colombia, ya que con los países de Perú y Bolivia tenemos balanzas positivas. Las relaciones comerciales con estos tres países son más estrechas que con el resto de países con los que Ecuador tiene convenios, y se debe a la cercanía territoriales que tenemos con estos países, ya que los costos como son: transporte, logística, impuestos, son favorables para importar y exportar los bienes o servicios.

2.2 Resumen de los criterios de aplicación del impuesto para evitar la doble imposición entre Ecuador y los países que mantiene convenios firmados

En las siguientes tablas encontraremos un resumen de los artículos de los convenios para evitar la doble tributación, relacionados con la aplicación del impuesto. Se deberá entender de la siguiente manera:

FUENTE: país que paga por el bien o el servicio.

RESIDENCIA: país que vende el bien o el servicio.

N/A: No aplica

Tabla 16. Criterios de aplicación del impuesto para evitar la doble imposición firmados por Ecuador con Alemania, Bélgica y Brasil

ARTÍCULOS	ALEMANIA	BÉLGICA	BRASIL
bienes inmuebles/ rentas inmobiliarias	Residencia	Residencia	Residencia
Buques y aeronaves/ Empresas Transportistas	Residencia	Residencia	Residencia
Dividendos	Fuente	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia

ARTÍCULOS	ALEMANIA	BÉLGICA	BRASIL
Intereses	Fuente Ver ejercicio 3.2	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Regalías/ Cánones	Fuente	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Comisiones	No Aplica	No Aplica	No Aplica
Ganancias por enajenación de bienes / Ganancias de capital	Residencia	Residencia	Residencia Ver ejercicio 3.7
Actividades profesionales no dependientes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Actividades profesionales dependientes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Miembros de Directorios/ Juntas Directivas/Consejos de Administración y Vigilancia	Fuente	Fuente	Fuente
Artistas y deportistas	Fuente	Fuente	Fuente
Funciones Públicas	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Pensiones y anualidades/ rentas ciertas o Vitalicias	Fuente	Fuente	Fuente
Maestros, Estudiantes y Otras personas en formación/ practicantes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Otras rentas	Fuente	Fuente	Fuente
rentas provenientes de Explotar Recursos Naturales	No Aplica	No Aplica	No Aplica

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 17. Criterios de Aplicación de Impuesto para evitar la Doble Imposición firmados por Ecuador con Canadá, Chile y España

ARTÍCULOS	CANADÁ	CHILE	ESPAÑA
bienes inmuebles/ rentas inmobiliarias	Residencia	Residencia	Residencia
Buques y aeronaves/ Empresas Transportistas	Residencia	Residencia	Residencia
Dividendos	Fuente/ Residencia Ver ejercicio 3.5	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Intereses	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Regalías/ Cánones	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Comisiones	No Aplica	No Aplica	No Aplica
Ganancias por enajenación de bienes / Ganancias de capital	Residencia	Residencia	Residencia
Actividades profesionales no dependientes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Actividades profesionales dependientes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Miembros de Directorios/ Juntas Directivas/Consejos de Administración y Vigilancia	Fuente	Fuente	Fuente Ver ejercicio 3.10
Artistas y deportistas	Fuente	Fuente	Fuente
Funciones Públicas	No Aplica	Fuente/ Residencia Ver ejercicio 3.12	Fuente/ Residencia
Pensiones y anualidades/ rentas ciertas o Vitalicias	Fuente	Fuente	Fuente Ver ejercicio

ARTÍCULOS	CANADÁ	CHILE	ESPAÑA
			3.13
Maestros, Estudiantes y Otras personas en formación/ practicantes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Otras rentas	Fuente	Fuente	Fuente
rentas provenientes de Explotar Recursos Naturales	No Aplica	No Aplica	No Aplica

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 18. Criterios de Aplicación de Impuesto para evitar la Doble Imposición firmados por Ecuador con Francia, Italia y México

ARTÍCULOS	FRANCIA	ITALIA	MÉXICO
bienes inmuebles/ rentas inmobiliarias	Residencia	Residencia	Residencia
Buques y aeronaves/ Empresas Transportistas	Residencia Ver ejercicio 3.4	Residencia	Residencia
Dividendos	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Intereses	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Regalías/ Cánones	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Comisiones	No Aplica	No Aplica	No Aplica
Ganancias por enajenación de bienes / Ganancias de capital	Residencia	Residencia	Residencia
Actividades profesionales no dependientes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia Ver ejercicio 3.9
Actividades profesionales dependientes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia Ver ejercicio 3.8

ARTÍCULOS	FRANCIA	ITALIA	MÉXICO
Miembros de Directorios/ Juntas Directivas/Consejos de Administración y Vigilancia	Fuente	Fuente	Fuente
Artistas y deportistas	Fuente	Fuente	Fuente
Funciones Públicas	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Pensiones y anualidades/ rentas ciertas o vitalicias	Fuente	Fuente	Fuente
Maestros, estudiantes y otras personas en formación/ practicantes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Otras rentas	Fuente	Fuente Ver ejercicio 3.15	Fuente
rentas provenientes de explotar recursos naturales	No Aplica	No Aplica	No Aplica

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 19. Criterios de Aplicación de Impuesto para evitar la Doble Imposición firmados por Ecuador con Rumania, Suiza y Uruguay

ARTÍCULOS	RUMANIA	SUIZA	URUGUAY
Buques y aeronaves/ empresas transportistas	Residencia	Residencia	Residencia
Bienes inmuebles/ rentas inmobiliarias	Residencia	Residencia Ver ejercicio 3.3	Residencia
Dividendos	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Intereses	Fuente/ Residencia	Fuente/	Fuente/

ARTÍCULOS	RUMANIA	SUIZA	URUGUAY
		Residencia	Residencia
Regalías/ cánones	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia Ver ejercicio 3.1
Comisiones	Fuente/ Residencia Ver ejercicio 3.6	No Aplica	No Aplica
Ganancias por enajenación de bienes / Ganancias de capital	Residencia	Residencia	Residencia
Actividades profesionales no dependientes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Actividades profesionales dependientes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Miembros de Directorios/ Juntas Directivas/Consejos de Administración y Vigilancia	Fuente	Fuente	Fuente
Artistas y deportistas	Fuente	Fuente	Fuente Ver ejercicio 3.11
Funciones Públicas	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Pensiones y anualidades/ rentas ciertas o Vitalicias	Fuente	Fuente	No Aplica
Maestros, Estudiantes y Otras personas en formación/ practicantes	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia	Fuente/ Residencia
Otras rentas	Fuente	Fuente	Fuente
rentas provenientes de Explotar Recursos Naturales	No Aplica	No Aplica	No Aplica

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 20. Criterios de Aplicación de Impuesto para evitar la Doble Imposición firmados por Ecuador con Corea, Argentina y CAN

ARTÍCULOS	COREA	ARGENTINA	CAN - PERÚ, COLOMBIA, BOLIVIA
bienes inmuebles/ rentas inmobiliarias	Residencia	No Aplica	Residencia
Buques y aeronaves/ Empresas Transportistas	Residencia	Residencia	Residencia
Beneficios empresariales por prestación de servicios, servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría.	No Aplica	No Aplica	Fuente Ver ejercicio 3.16
Dividendos	Fuente/ Residencia	No Aplica	Fuente
Intereses	Fuente/ Residencia	No Aplica	Fuente
Regalías/ Cánones	Fuente/ Residencia	No Aplica	Fuente
Comisiones	No Aplica	No Aplica	No Aplica
Ganancias por enajenación de bienes / Ganancias de capital	No Aplica	No Aplica	Residencia
Actividades profesionales no dependientes	Fuente/ Residencia	No Aplica	Fuente/ Residencia
Actividades profesionales dependientes	Fuente/ Residencia	No Aplica	Fuente/ Residencia
Miembros de Directorios/ Juntas Directivas/Consejos de Administración y Vigilancia	Fuente	No Aplica	No Aplica

ARTÍCULOS	COREA	ARGENTINA	CAN - PERÚ, COLOMBIA, BOLIVIA
Artistas y deportistas	Fuente	No Aplica	Fuente
Funciones Públicas	Fuente/ Residencia	No Aplica	No Aplica
Pensiones y anualidades/ rentas ciertas o Vitalicias	Fuente	No Aplica	Fuente
Maestros, Estudiantes y Otras personas en formación/ practicantes	Fuente/ Residencia Ver ejercicio 3.14	No Aplica	Fuente
Otras rentas	Fuente	No Aplica	No Aplica
rentas provenientes de Explotar Recursos Naturales	No Aplica	No Aplica	Residencia

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

CAPÍTULO III

EJERCICIOS PRÁCTICOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

3.1 Ejercicios prácticos entre Ecuador y Uruguay sobre regalías

Artículo

Las regalías procedentes de un estado contratante y cuyo beneficiario efectivo es un residente del otro estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro estado. Sin embargo, dichas regalías pueden someterse también a imposición en el estado contratante del que procedan y según la legislación de ese estado, pero si el beneficiario efectivo de las regalías es residente del otro estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

- a) 10 por ciento del importe bruto de las regalías por el uso o derecho al uso de equipos industriales, comerciales o científicos;
- b) 15 por ciento del importe bruto de las regalías en todos los demás casos.

Ejercicio práctico

La Editorial Santillana ha vendido los derechos de autor de los libros para segundo de básica, a la Editorial Norma en Uruguay, el acuerdo pactado entre la Editorial Santillana y Norma es que por cada libro impreso en Uruguay, la empresa Norma pagará el valor de USD 10, a la Compañía Ecuatoriana para lo cual Norma reportará trimestralmente a Santillana los libros impresos para que se proceda con la facturación a Norma. El valor reportado de ventas del primer trimestre de enero a marzo es de 600 libros, por lo que la Empresa Norma deberá pagar el valor de USD 6.000.

Datos:

- Valor por libro impreso	10
- Cantidad en libros	600
- Total Regalías	6.000

Tabla 21. Transacción con convenio entre Ecuador y Uruguay

ECUADOR		Débito	Crédito	URUGUAY		Débito	Crédito
Bancos		5.100		Regalías		6.000	
Impuesto renta 15%		900		Bancos			5.100
Regalías			6.000	Impuesto renta 15%			900
v/ Cobro regalías				v/ Pago regalías			

Nota: El porcentaje de impuesto a la renta que se aplica para el ejercicio se ha tomado del convenio entre Uruguay y Ecuador, dicho artículo menciona que no podrá exceder el 15%, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(Uruguay, 2012)

Tabla 22. Transacción sin convenio entre Ecuador y Uruguay

ECUADOR		Débito	Crédito	URUGUAY		Débito	Crédito
Bancos		4.500		Regalías		6.000	
Impuesto renta 25%		1.500		Bancos			4.500
Regalías			6.000	Impuesto renta 25%			1.500
v/ Cobro regalías				v/ Pago regalías			

Nota: Se ha aplicado el 25% del impuesto a la renta de Uruguay de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 23. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – Ecuador		Transacción sin convenio – Ecuador		Diferencias
Ingresos por regalías	6.000	Ingresos por regalías	6.000	
Gastos estimados	200	Gastos estimados	200	
Base	5.800	Base	5.800	
Impuesto renta 22%	1.276	Impuesto renta 22%	1.276	0
Retención Imp. Rta.15%.	(900)			900
		Gasto impuestoRta. 25%	1.500	1.500
A Pagar IR Ecuador	376	A Pagar IR Ecuador	2.776	2.400

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 24. Cálculos del Ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Gastos estimados para el ejercicio		200
Cálculo impuesto a la renta con convenio	6.000x15%	900
Cálculo impuesto a la renta sin convenio	6.000x25%	1.500
Impuesto a la renta en Ecuador año 2013	5.800x22%	1.276

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En el ejemplo podemos observar que la diferencia de la aplicación del convenio es de USD 2,400, que la Empresa Ecuatoriana pagaría por impuesto a la renta, el ejemplo nos permite observar la duplicación del pago del impuesto, como son: la primera el impuesto al que se somete es la retención que la realiza la empresa en Uruguay y, la segunda el impuesto que la empresa debe cancelar en Ecuador sobre la totalidad del ingreso , ya que la autoridad tributaria en Ecuador podría desconocer esta retención asumiendo que todo el impuesto se debe pagar en Ecuador.

3.2. Ejercicios prácticos entre Ecuador y Alemania sobre intereses

Artículo

Los intereses originados en un estado contratante y pagados a una persona domiciliada en el otro estado contratante serán gravables en el primer estado de acuerdo con su legislación, pero el impuesto así exigido no podrá exceder:

- a) 10% del monto bruto de tales intereses si los mismos se pagan en virtud de créditos originados en la venta de equipos industriales, comerciales o científicos, o se originan en cualquier clase de préstamos concedidos por un banco, como así también los correspondientes a la financiación de obras públicas;
- b) 15% del monto bruto de tales intereses en los demás casos.

Ejercicio práctico A – Préstamos con una Institución Financiera

Una compañía con domicilio fiscal en el Ecuador solicita un préstamo a una entidad financiera en Alemania para la compra de una máquina etiquetadora con las siguientes condiciones:

Datos:

- Monto USD 500.000
- Tasas de interés 9%
- Plazo 1 año

Tabla 25. Transacción con y sin convenio entre Ecuador y Alemania

ECUADOR			ALEMANIA		
	Débito	Crédito		Débito	Crédito
Bancos	500.000		Cuentas por cobrar	500.000	
Cuentas por pagar		500.000	Bancos		500.000
v/ Registro Préstamo solicitado a Alemania			v/ Registro préstamo a Ecuador		
Cuentas por pagar	500.000		Bancos	545.000	
Gasto interés	45.000		Cuentas por cobrar		500.000
Bancos		545.000	Intereses ganados		45.000
v/ Registro préstamo solicitado a Alemania			v/ Registro cobro préstamo		

Nota: En el ejercicio la transacción con convenio y sin convenio nos queda de la misma manera, ya que el préstamo es solicitado a una Institución Financiera, y está exento de retención, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(Alemania, 1982)

Tabla 26. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – Alemania		Transacción sin convenio - Alemania		Diferencias
Ingresos	45.000	Ingresos	45.000	
Gastos estimados	0	Gastos estimados	0	
Base	45.000	Base	45.000	
Impuesto renta 15%	6.750	Impuesto renta 15%	6.750	0
Retención	-	Retención	-	0
A Pagar IR Alemania	6.750	A Pagar IR Alemania	6.750	0

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 27. Cálculos del Ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Cálculo del interés	$500.000 \times 9\%$	45.000
Cálculo impuesto a la renta Alemania	$45.000 \times 15\%$	6.750

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En el ejercicio el efecto entre aplicar y no aplicar el convenio no tiene ningún efecto ya que de acuerdo al siguiente artículo se elimina la retención de Impuestos en Ecuador por concepto de pago de interés otorgados por Instituciones Financieras del Exterior. Base legal Ecuador: LRTI ART.13 Numeral 3, señala que: serán deducibles y no estarán sujetos al impuesto a la renta en Ecuador ni se someterán a retención los pagos de intereses de créditos externos y líneas de crédito abiertas por instituciones financieras del exterior, legalmente establecida como tales.

Ejercicio práctico B – Préstamos entre Empresas.

La empresa W con residencia Fiscal en Alemania realiza un préstamo a la Empresa U ecuatoriana, el monto es por USD 500.000 a una tasa de interés del 9%, el préstamo es para la financiación de la compra de un Inmueble.

Datos:

- Monto USD 500,000
- Tasas de interés 9%
- Plazo 1 año

Tabla 28. Transacción con convenio entre Ecuador y Alemania

ECUADOR	Débito	Crédito	ALEMANIA	Débito	Crédito
Bancos	500.000		Cuentas por Cobrar	500.000	
Cuentas por pagar		500.000	Bancos		500.000
v/ Préstamo solicitado a Alemania			v/ Préstamo a Ecuador		
Cuentas por pagar	500.000		Bancos	538.250	
Gasto interés	45.000		Impuesto Rta. 15%	6.750	
Bancos		538.250	Cuentas por cobrar		500.000
Impuesto Rta. 15%		6.750	Intereses ganados		45.000
v/Pago préstamo solicitado a Alemania			v/ Cobro préstamo		

Nota: El porcentaje de impuesto a la renta que se aplica para el ejercicio se ha tomado del convenio entre Alemania y Ecuador el cual menciona que es el 15%, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(Alemania, 1982)

Tabla 29. Transacción sin convenio entre Ecuador y Alemania

ECUADOR	Débito	Crédito	ALEMANIA	Débito	Crédito
Bancos	500.000		Cuentas por Cobrar	500.000	
Cuentas por pagar		500.000	Bancos		500.000
v/ Registro préstamo			v/ Préstamo realizado a Ecuador		
Cuentas por pagar	500.000		Bancos	535.100	
Gasto interés	45.000		Impuesto Rta. 22%	9.900	
Bancos		535.100	Cuentas por cobrar		500.000
Impuesto renta 22%		9.900	Intereses ganados		45.000
v/ Registro pago préstamo			v/ Registro cobro préstamo		

Nota: Se ha aplicado el 15% del impuesto a la renta de Alemania de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 30. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – Alemania		Transacción sin convenio – Alemania		Diferencias
Ingresos	45.000	Ingresos	45.000	
Gastos estimados	0	Gastos estimados	0	
Base	45.000	Base	45.000	0
Impuesto renta 15%	6.750	Impuesto renta 15%	6.750	
Retención impuesto 15%	(6.750)			
		Gasto impuesto 22%	9.900	9.900
A Pagar IR Alemania	0	A Pagar IR Alemania	16.650	3.150

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 31. Cálculos del ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Cálculo del interés	500.000*9%	45.000
Cálculo impuesto a la renta Alemania	45.000*15%	6.750
Cálculo impuesto a la renta Ecuador sin convenio	45.000*22%	9.900
Cálculo impuesto a la renta Ecuador con convenio	45.000*15%	6.750

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En el ejercicio observamos que sin la aplicación del convenio, Alemania pagaría en impuestos USD 6.750, de los cuales corresponden al impuesto a la renta del 15% de lo que establece el convenio y también se genera un gasto adicional del impuesto a la renta del 22% retenido por Ecuador por USD 9.900, por lo que Alemania termina pagando USD 3.150 más de impuestos.

3.3 Ejercicios prácticos entre Ecuador y Suiza sobre rentas inmobiliarias

Artículo

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 pueden someterse a imposición en este otro estado.

Ejercicio práctico

La Empresa A con domicilio fiscal en Ecuador propietario de un inmueble realiza un contrato de arrendamiento del bien con la empresa D que tiene su domicilio fiscal en Suiza.

Datos:

- Valor del arriendo 1.200
- Tiempo del Contrato 1 año

Tabla 32. Transacción con convenio entre Ecuador y Suiza

ECUADOR	Débito	Crédito	SUIZA	Débito	Crédito
Bancos	14.400		Gasto arriendo	14.400	
Ingresos		14.400	Bancos		14.400
v/ Cobro arriendo			v/ Pago arriendo		

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 33. Transacción sin convenio entre Ecuador y Suiza

ECUADOR	Débito	Crédito	SUIZA	Débito	Crédito
Bancos	13.176		Gasto arriendo	14.400	
Impuesto renta 8.5%	1.224		Impuesto renta 8.5%		1.224
Ingresos		14.400	Bancos		13.176
v/ Cobro arriendo			v/ Pago arriendo		

Nota: Se ha aplicado el 8.5% del impuesto a la renta de Suiza de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 34. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio - Ecuador		Transacción sin convenio – Ecuador		Diferencias
Ingresos	14.400	Ingresos	14.400	
Gastos estimados	200	Gastos estimados	200	
Base	14.200	Base	14.200	
Impuesto renta 22%	3.124	Impuesto renta 22%	3.124	0
		Gasto impuesto 8.5%	1.224	1.224
A Pagar IR Ecuador	3.124	A Pagar IR Ecuador	4.348	1.224

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 35. Cálculos del Ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Gastos estimados para el ejercicio		200
Cálculo del pago del inmueble	1.200*12	14.400
Cálculo impuesto a la renta Suiza	14.400*8.5%	1.224
Cálculo impuesto a la renta Ecuador sin convenio	14.200*22%	3.124

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En esta transacción el efecto de la aplicación del convenio es favorable para la Empresa ecuatoriana por USD 1.224, valor que se le sería descontado por concepto de impuesto a la renta en Suiza, y que la Administración Tributaria ecuatoriana no le reconocería esta retención, por lo que se convierte en un gasto impuesto para la empresa ecuatoriana.

3.4 Ejercicios prácticos entre Ecuador y Francia sobre navegación marítima y aérea.

Artículo

Los beneficios provenientes de la explotación, en tráfico internacional, de buques o aeronaves sólo son imponibles en el estado contratante en el cual está ubicada la sede de dirección efectiva de la empresa, siempre y cuando exista reciprocidad internacional.

Ejercicio práctico

La Compañía Tame del Ecuador necesita traer unos repuestos que adquirió en Francia para realizar el mantenimiento de los aviones en Ecuador por lo que ha contratado a la compañía aérea Air Francia, para que le transporte estos repuestos desde Francia a Ecuador, el costo del traslado será de USD 10.000.

Datos:

- Valor del transporte y traslado 10.000

Tabla 36. Transacción con convenio entre Ecuador y Francia

ECUADOR	Débito	Crédito	FRANCIA	Débito	Crédito
Fletes y transporte	10.000		Bancos	10.000	
Bancos		10.000	Ingresos		10.000
v/ Servicio de transporte aéreo			v/ Servicio de transporte aéreo		

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 37. Transacción sin convenio entre Ecuador y Francia

ECUADOR	Débito	Crédito	FRANCIA	Débito	Crédito
Fletes y transportes	10.000		Bancos	7.800	
Impuesto renta 22%		2200	Impuesto renta 22%	2.200	
Bancos		7.800	Ventas		10.000
v/ Servicio de transporte aéreo			v/ Servicio de transporte aéreo		

Nota: Se ha aplicado el 22% del impuesto a la renta de Ecuador para el año 2013, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 38. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio - Francia		Transacción sin convenio - Francia		Diferencias
Ingresos	10.000	Ingresos	10.000	
Gastos estimados	2.500	Gastos estimados	2.500	
Base	7.500	Base	7.500	0
Impuesto renta 33.33%	2.500	Impuesto renta 33.33%	2.500	0
		Gasto impuesto 22%	2.200	(2.200)
A Pagar IR Francia	2.500	A Pagar IR Francia	4.700	(2.200)

Nota: Se ha aplicado el 33.33% del impuesto a la renta de Francia de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013.

Tabla 39. Cálculos del ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Gastos estimados para el ejercicio		2.500
Cálculo impuesto a la renta Ecuador	10.000*22%	2.200
Cálculo impuesto a la renta Francia sin convenio	7.500*33.33%	2.500

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Análisis

En el ejercicio el efecto que causa al no tener Francia convenio de doble tributación con Ecuador, es en el pago por impuesto a la renta del 22% valor retenido por Ecuador por USD 2200 que es asumido por la Empresa Air Francia como un gasto de impuestos, más el pago del impuesto a la renta de 33.33% generado por Administración Tributaria de Francia por USD 2500.

3.5 Ejercicios prácticos entre Ecuador y Canadá sobre dividendos

Artículo

Los dividendos pagados por una compañía residente de un estado contratante a un residente del otro estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro estado, sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el estado

contratante en que resida la compañía que paga los dividendos y según la legislación de ese estado, pero si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder el 5 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una compañía que controla directa o indirectamente al menos el 25 por ciento del poder de voto en la compañía que paga los dividendos, salvo en el caso de dividendos pagados por una corporación de inversiones perteneciente a no residentes y, que sea residente del Canadá; y el 15 % del importe bruto de los dividendos en todos los otros casos.

Ejercicio práctico A – Dividendos pagados de Ecuador a Canadá

La Empresa S residente en Ecuador ha generado una utilidad de USD 500.000 por el ejercicio fiscal 2012, y después del cálculo del porcentaje de participación trabajadores, impuesto a la renta y reservas, se ha generado un valor a favor de la Empresa T Accionista de la Empresa Ecuatoriana, con residencia fiscal en Canadá por USD 286.876.

Datos:

- Accionistas de Empresa A	50%	USD 143.438
- Accionistas de Empresa B	25%	USD 71.719
- Accionistas de Empresa C	25%	USD 71.719

Tabla 40. Transacción con y sin convenio entre Ecuador y Canadá

ECUADOR		CANADÁ	
	Débito	Crédito	
Dividendos pagados	143.438		Bancos
			143.438
Bancos		143.438	Dividendos recibidos
			143.438
v/ Pago de dividendos Empresa A			

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 41. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio - Canadá		Transacción sin convenio - Canadá		Diferencias
Dividendos	143.438	Dividendos	143.438	
Base	143.438	Base	143.438	
Impuesto renta 15%	21.516	Impuesto renta 15%	21.516	0
Retención Ecuador		Retención Ecuador		0
A Pagar IR Canadá	21.516	A Pagar IR Canadá	21.516	0

Nota: Se ha aplicado el 15% del impuesto a la renta de Canadá de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013.

Tabla 42. Cálculos del Ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Cálculo impuesto a la renta Canadá	143.438*15%	21.516

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En el ejercicio podemos observar que en este caso no tenemos ninguna diferencia en el cuadro comparativo de transacciones con y sin convenio, y se debe a la aplicación del artículo 9, Capítulo III de la LRTI, el cual mencionada que se encuentran exonerados el pago del impuesto a la renta sobre los dividendos de las Sociedades o Extranjeras o de Jurisdicciones de menor imposición o de personas naturales no residentes en el Ecuador.

Ejercicio práctico B – Dividendos pagados de Canadá a Ecuador

La Empresa S residente en Canadá ha generado una utilidad de USD 500.000 por el ejercicio fiscal 2012, y después del cálculo del porcentaje del impuesto a la renta y reservas, se ha generado un valor a favor de la Empresa T Accionista de la Empresa Canadiense, con residencia fiscal en Ecuador por USD 286.876.

Datos:

- Accionistas de Empresa A 50% USD 143.438
- Accionistas de Empresa B 25% USD 71.719

- Accionistas de Empresa C 25% USD 71.719

Tabla 43. Transacción con convenio entre Ecuador y Canadá

ECUADOR	Débito	Crédito	CANADA	Débito	Crédito
Bancos	136.266		Dividendos recibidos	143.438	
Impuesto retenidos 5%	7.172		Bancos		136.266
Dividendos recibidos		143.438	Retención impuesto 5%		7.172
v/ Recepción de dividendos			v/ Pago de dividendos		

Nota: El porcentaje de impuesto a la renta que se aplica para el ejercicio se ha tomado del convenio entre Canadá y Ecuador dicho artículo, menciona que no podrá exceder el 5%, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(Canada, 2001)

Tabla 44. Transacción sin convenio entre Ecuador y Canadá

ECUADOR	Débito	Crédito	CANADÁ	Débito	Crédito
Bancos	121.922		Dividendos pagados	143.438	
Impuesto retenido 15%	21.516		Bancos		121.922
Dividendos recibidos		143.438	Impuesto retenido 15%		21.516
v/ Recepción de dividendos			v/ Pago de dividendos		

Nota: Se ha aplicado el 15% del impuesto a la renta de Canadá de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 45. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – Ecuador		Transacción sin convenio – Ecuador		Diferencias
Dividendos	143.438	Dividendos	143.438	
Base	143.438	Base	143.438	
Impuesto renta 22%	31.556	Impuesto renta 22%	31.556	0
Retención Canadá 5%	7.172	Gasto impuestos Rta. 15%	21.516	7.172
A Pagar IR Ecuador	24.384	A Pagar IR Ecuador	53.072	28.688

Nota: Se ha aplicado el 22% del impuesto a la renta de Ecuador de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, el 5% está aplicado de acuerdo a lo que menciona el artículo y el 15% corresponde al pago de impuesto a la renta de Canadá, información suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 46. Cálculos del ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Cálculo impuesto a la renta Ecuador sin convenio	$143.438 * 15\%$	21.516
Cálculo impuesto a la renta Canadá con convenio	$143.438 * 5\%$	7.172
Cálculo impuesto a la renta Ecuador	$143.438 * 22\%$	31.556

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En el ejercicio podemos determinar que la diferencia entre la aplicación del convenio entre Ecuador y Canadá es de USD 28.688, favorables para Ecuador, que corresponden a USD 7.172 de retención de impuesto a la renta de acuerdo a lo que establece el convenio y que la Empresa T en Ecuador se reduce de su pago del impuesto a la renta, y los USD 21.516 corresponde al impuesto a la renta que la empresa en Canadá le retiene, y que la Administración Tributaria en Ecuador podría desconocer esta retención asumiendo que todo el impuesto se debe pagar en Ecuador.

3.6 Ejercicios prácticos entre Ecuador y Rumania sobre comisiones

Artículo

Una comisión que surge en un estado contratante y es pagada a un residente del otro estado contratante podrá ser gravada con impuesto en ese otro estado, sin embargo, 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.

Ejercicio práctico

La Empresa Electro, con residencia Fiscal en Rumania realiza un contrato con la Empresa Orbe Hogar en Ecuador, el contrato estipulaba que por cada USD 1000 vendidos en la marca LG, la empresa entregara una comisión de USD100, para lo cual la empresa en Ecuador reportará mensualmente a la empresa en Rumania la cantidad de artefactos vendidos y la empresa ecuatoriana facturara a la empresa de Rumania.

Datos:

- Ventas mes de diciembre 2013 30.000
- Valor por comisión 100 por cada mil

Tabla 47. Transacción con convenio entre Ecuador y Rumania

ECUADOR			RUMANIA		
	Débito	Crédito		Débito	Crédito
Banco	2.700		Comisiones	3.000	
Impuesto renta 10%	300		Banco		2.700
Ingresos		3.000	Impuesto renta 10%		300
v/ Comisiones en la venta			v/ Comisiones en la venta		

Nota: El porcentaje de impuesto a la renta que se aplica para el ejercicio se ha tomado del convenio entre Rumania y Ecuador dicho artículo, menciona que no podrá exceder el 10%, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(Rumania, 1992)

Tabla 48. Transacción sin convenio entre Ecuador y Rumania

ECUADOR			RUMANIA		
	Débito	Crédito		Débito	Crédito
Banco	2.520		Comisiones	3.000	
Impuesto renta 16%	480		Banco		2.520
Ingresos		3.000	Impuesto renta 16%		480
v/ Comisiones en la venta			v/ Comisiones en la venta		

Nota: Se ha aplicado la retención del 16% del impuesto a la renta de Rumania por comisiones, ya que no se ha podido ubicar la retención exacta por concepto del pago de retención en comisiones en Rumania, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 49. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio - Ecuador		Transacción sin convenio - Ecuador		Diferencias
Ingresos	3.000	Ingresos	3.000	
Gastos estimados	300	Gastos estimados	300	
Base	2.700	Base	2.700	
Impuesto renta 22%	594	Impuesto renta 22%	594	0
Retención 10%	300			300
		Gasto impuestoRta. 16%	480	480
A Pagar IR Ecuador	294	A Pagar IR Ecuador	1.074	780

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 50. Cálculos del Ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Gastos estimados para el ejercicio		300
Cálculo impuesto a la renta Ecuador	$2.700 * 22\%$	594
Cálculo impuesto a la renta Rumania con convenio	$3.000 * 10\%$	300
Cálculo impuesto a la renta Rumania sin convenio	$3.000 * 16\%$	480

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En el ejercicio podemos determinar que la diferencia entre la aplicación del convenio entre Ecuador y Rumania es de USD 780, favorables para Ecuador, que corresponden a USD 300 de retención de impuesto a la renta de acuerdo a lo que estable el convenio y que la Empresa Orbe Hogar en Ecuador se reduce de su pago del impuesto a la renta, y los USD 480 corresponde al impuesto a la renta que la empresa en Rumania le retiene, y que la Administración Tributaria en Ecuador podría desconocer esta retención asumiendo que todo el impuesto se debe pagar en Ecuador.

3.7 Ejercicios prácticos entre Ecuador y Brasil sobre ganancias de capital.

Artículo

Las ganancias derivadas de la enajenación de bienes pueden someterse a imposición en los estados contratantes según la legislación interna de cada uno de ellos. No obstante las disposiciones del apartado 1, las ganancias derivadas de la enajenación de buques, embarcaciones o aeronaves, inclusive los bienes muebles afectados a los mismos, utilizados en el tráfico internacional, de propiedad de una empresa comprendida en el artículo 8, sólo pueden someterse a imposición en el estado contratante donde esté situada la sede de dirección o administración efectiva de la empresa.

Ejercicio práctico

La Empresa Q Sucursal de Compañía extranjera de Brasil, es propietaria de 4 hectáreas de terreno, ubicado en Nayón Ecuador, esta empresa decide vender este inmueble; el valor al que tenía registrado la compra en el año 1995 fue de USD 60.000 y el valor de la venta a diciembre 2013 es de USD 100.000, la venta la realizara a la empresa la P en Ecuador.

Datos:

- Valor de Venta	100.000
- Valor de Compra	60.000

Tabla 51. Registro de la compra y venta del terreno

BRASIL	Débito	Crédito
Terreno	60.000	
Banco		60.000
v/ Compra del inmueble		
Banco	100.000	
Terreno		60.000
Utilidad de venta de activos		40.000
v/ Venta del inmueble		

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 52. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio - Brasil		Transacción sin convenio - Brasil		Diferencias
Ingresos	40.000	Ingresos	40.000	
Gastos estimados	200	Gastos estimados	200	
Base	39.800	Base	39.800	
Impuesto renta 34%	13.532	Impuesto renta 34%	13.532	0
IR Ecuador 22%	(8.756)	Gasto impuestos Rta. 22%	8.756	8.756
A Pagar IR Brasil	4.776	A Pagar IR Brasil	22.288	8756

Nota: Se ha aplicado el 34% del impuesto a la renta de Brasil de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(Brasil, 1983)

Tabla 53. Cálculos del Ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Gastos estimados para el ejercicio		200
Cálculo impuesto a la renta Ecuador	$39.800 * 22\%$	8.756
Cálculo impuesto a la renta Brasil con convenio	$39.800 * 34\%$	13.532

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

De acuerdo al ejercicio planteado el impuesto con convenio únicamente se debe gravar en un país, en este caso el impuesto se gravó en Brasil, y sin la aplicación del convenio se presumiría que la Empresa en Ecuador también tendría que declarar como ingreso el valor de la utilidad de la venta y pagar impuestos sobre este valor, para el ejercicio el beneficio de la aplicación del convenio es de 8.756.

3.8 Ejercicios prácticos entre Ecuador y México sobre personas dependientes

Artículo

Sin perjuicio de lo dispuesto en los Artículos 16, 18 y 19, 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, a no ser que el empleo se ejerza en el otro estado contratante. Si el empleo se ejerce aquí, las remuneraciones percibidas por este concepto pueden someterse a imposición en este otro estado.

2. No obstante lo dispuesto en el párrafo 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un estado contratante por razón de un empleo ejercido en el otro estado contratante sólo pueden someterse a imposición en el primer estado si:

- a) El beneficiario no permanece en total en el otro estado, en uno o varios períodos, más de ciento ochenta y tres días, en cualquier periodo continuo de doce meses;
- b) Las remuneraciones se pagan por o en nombre de una persona empleadora que no es residente del otro estado; y,
- c) Las remuneraciones no se soportan por un establecimiento permanente o una base fija que la persona empleadora tiene en el otro estado.

Ejercicio práctico

El ciudadano ecuatoriano Ing. Carlos Guerrero empleado de la Compañía Conecel en Ecuador ha sido trasladado al ciudad de Veracruz en México por 90 días, el cual realizará trabajos exclusivos para la Compañía Otecel por lo que esta empresa le cancelará el valor de USD 5.000 mensuales.

Datos:

- Tiempo	90 días
- Sueldo mensual	5.000

Tabla 54. Impuesto a la renta de personas naturales

IMPUESTO A LA RENTA PERSONAS NATURALES AÑO 2013			
FRACCION BASICA	EXCESO HASTA	IMPUESTO O FRACCION BASICA	IMPUESTO O FRACCION EXCEDENTE
-	10.180		0%
10.180	12.970		5%
12.970	16.220	140	10%
16.220	19.470	465	12%
19.470	38.930	855	15%
38.930	58.390	3.774	20%
58.390	77.870	7.666	25%
77.870	103.810	12.536	30%
103.810	En adelante	20.318	35%

Nota: Tabla del impuesto a la renta SRI-2013

Tabla 55. Transacción con convenio entre Ecuador y México

ECUADOR	Débito	Crédito	MÉXICO	Débito	Crédito
Bancos	15.000		Sueldos y salarios	15.000	
Servicios profesionales v/ Servicios profesionales prestados en México		15.000	Bancos		15.000

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 56. Transacción sin convenio entre Ecuador y México

ECUADOR	Débito	Crédito	MÉXICO	Débito	Crédito
Bancos	10.500		Sueldos y salarios	15.000	
Impuesto renta 30%	4.500		Bancos		10.500
Servicios profesionales v/ Servicios profesionales prestados en México		15.000	Impuesto renta 30%		4.500

Nota: Se ha aplicado la retención del 30% del impuesto a la renta de México por servicios profesionales, ya que no se ha podido ubicar la retención exacta por concepto del pago de retención de sueldos y salarios en México, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(México, 1992)

Tabla 57. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – Ecuador		Transacción sin convenio - Ecuador		Diferencias
Ingresos	15.000	Ingresos	15.000	
Gastos estimados	0	Gastos estimados	0	
Base	15.000	Base	15.000	
Impuesto renta PN	343	Impuesto renta PN	343	0
		Gasto impuesto 30%	4.500	4500
A Pagar IR Ecuador	343	A Pagar IR Ecuador	4.843	4.500

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 58. Cálculos del ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Cálculo impuesto a la renta Carlos Guerrero	$(15.000-12.970)*10\%+140$	343
Cálculo impuesto a la renta México sin convenio	$15.000*30\%$	4.500

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En el ejemplo planteado podemos observar que con el convenio el empleado de la compañía Otecel en Ecuador tiene que hacer su declaración de impuesto a la renta de acuerdo a las normas y leyes vigentes en el Ecuador, por lo tanto la Compañía Otecel en México, no le debe hacer ninguna retención del Impuesto a la renta. Con esta transacción podemos observar que se evita que el empleado tribute en los dos países.

3.9 Ejercicios prácticos entre Ecuador y México sobre personas no dependientes

Artículo

Las rentas que un 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, salvo en las siguientes circunstancias, en que dichas rentas podrán también ser sometidas a imposición en el otro estado contratante:

a) Cuando dicho residente tenga en el otro estado contratante una base fija de la que disponga regularmente para el desempeño de sus actividades; en tal caso, sólo puede someterse a imposición en este otro estado contratante la parte de las rentas que sean atribuibles a dicha base fija; o,

b) Cuando su estancia en el otro estado contratante sea por un período o períodos que sumen o excedan en total de ciento ochenta y tres días en cualquier período continuo de doce meses; en tal caso, sólo pueden someterse a imposición en este otro estado la parte de la renta obtenida de las actividades desempeñadas por él en este otro estado.

Ejercicio práctico

El Sr. Jhon Jaramillo Contador Público Autorizado es residente del país de México, y prestará sus servicios profesionales en la Universidad Politécnica Salesiana en la Carrera de Contabilidad y Auditoría como docente por el lapso de 12 meses, desde el 1 de enero al 31 de diciembre del 2013, con una remuneración de USD 3.000 mensuales.

Datos:

- Tiempo 1 año
- Sueldo mensual 3.000

Tabla 59. Transacción con y sin convenio entre Ecuador y México

ECUADOR			MÉXICO		
	Débito	Crédito		Débito	Crédito
Servicios profesionales	36.000		Banco	32.400	
Banco		32.400	Impuesto retenido	3.600	
Retención en la fuente 10%		3.600	Servicios profesionales		36.000
v/ Pago servicios profesionales			v/ Pago servicios profesionales		

Nota: El porcentaje de impuesto renta es considerado de acuerdo a la legislación ecuatoriana, que nos indica que por honorarios profesionales el porcentaje de retención es el 10%, tabla del impuesto a la renta ver tabla 54, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra. (México, 1992)

Tabla 60. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio - Ecuador		Transacción sin convenio - México		Diferencias
Ingresos	36.000	Ingresos	36.000	
Gastos estimados	6.000	Gastos estimados	6.000	
Base	30.000	Base	30.000	
Impuesto renta PN	2.435	Impuesto Rta. 30%	9.000	11.435
Retención Ecuador 10%	3.600			3.600
		Gasto retención 10%	3.600	(3.600)
A Pagar IR Ecuador	(1.165)	Impuesto rentapagado	12.600	11.435

Nota: Se ha aplicado el 30% del impuesto a la renta de México de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 61. Cálculos del ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Gastos estimados para el ejercicio		6.000
Cálculo impuesto a la renta Jhon Jaramillo	$(30.000 - 19470) * 15\% + 855$	2.435
Cálculo retención honorarios	$36.000 * 10\%$	3.600
Cálculo impuesto a la renta México sin convenio	$30.000 * 30\%$	9.000

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

Del ejemplo planteado la persona que viene a Ecuador a prestar sus servicios, a la UPS, se le deberá realizar la retención de impuesto de acuerdo a la normativa vigente en el Ecuador que corresponderá al 10% de retención por USD 3.600 por honorarios profesionales, adicionalmente él deberá realizar el pago de impuesto la renta de acuerdo a los ingresos obtenidos en Ecuador por USD 2.435, éstos valores se determinan en la transacción con convenio, por lo que podemos determinar que este ejercicio el Sr.

Jaramillo queda con un valor a favor por USD 1.165 que podría utilizarlo en su declaración de impuesto a la renta del siguiente año.

En cambio sin convenio entre Ecuador y México el Sr. Jaramillo tendría que pagar en su país de residencia el porcentaje del 30% de impuesto a la renta y asumir un gasto de impuesto por las retenciones realizadas en Ecuador del 10% por USD 3.600.

3.10 Ejercicios prácticos entre Ecuador y España sobre Miembros de Consejos o Directorios

Artículo

Las participaciones y retribuciones similares que un residente de un estado contratante perciba como miembro de un Directorio, Consejo de Administración o de Vigilancia, o de otro órgano similar de una sociedad residente del otro estado contratante pueden someterse a imposición en este otro estado.

Ejercicio práctico

La Economista María Victoria Guerrero de residencia y nacionalidad española experta financiera, ha sido contratada como parte del directorio Financiero del grupo ECUAFING en Ecuador, se le cancelará por honorarios a la economista Guerrero USD 10.000 por cada participación en el directorio, en el año 2013, se ha realizado dos juntas en el directorio, por lo que se le ha cancelado la cantidad de USD 20.000.

Datos:

- Cantidad cancelada USD 20.000

Tabla 62. Transacción con y sin convenio entre Ecuador y España

ECUADOR	Débito	Crédito	ESPAÑA	Débito	Crédito
Honorarios	20.000		Banco	18.000	
Banco		18.000	Impuesto renta 10%	2.000	
Impuesto renta 10%		2.000	Ingreso		20.000
v/ Pago honorarios			v/ Honorarios profesionales		

Nota: El porcentaje de impuesto renta es considerado de acuerdo a la legislación ecuatoriana, que nos indica que por honorarios profesionales el porcentaje de retención es el 10%, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(España, 1991)

Tabla 63. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – España		Transacción sin convenio – España		Diferencias
Ingresos	20.000	Ingresos	20.000	
Gastos estimados	0	Gastos estimados	0	
Base	<u>20.000</u>	Base	<u>20.000</u>	
Impuesto Rta. 30%	6.000	Impuesto Rta. 30%	6.000	0
Retención Ecuador 10%	2.000			2.000
		Gasto impuesto 10%	2.000	2.000
A Pagar IR España	4.000	A Pagar IR España	8.000	4.000

Nota: Se ha aplicado la retención del 30% del impuesto a la renta de España por servicios profesionales, ya que no se ha podido ubicar la retención exacta por concepto del pago de retención en honorarios en España, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 64. Cálculos del ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Cálculo impuesto a la renta España	$20.000 * 30\%$	6.000
Cálculo retención honorarios	$20.000 * 10\%$	2.000

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En la transacción con convenio podemos indicar que la Eco. Guerrero en el Ecuador es sujeto de retención del 10% por pago de honorarios, los cuales pueden ser descontados en España al realizar la declaración de pago de impuesto a la renta, en cambio sin

convenio la Sra. Guerrero deberá pagar el 30% de impuesto a la renta en España por USD 6.000, y la Administración Tributaria en España podría desconocer esta retención, por lo que se convierte en un gasto impuesto para la Eco. Guerrero debiendo calcular el impuesto a la renta sobre el total de sus ingresos.

3.11 Ejercicios prácticos entre Ecuador y Uruguay sobre los artistas y deportistas

Artículo

No obstante lo dispuesto en los Artículos 14 y 15, las rentas que un residente de un estado contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro estado contratante en calidad de artista del espectáculo, tal como actor de teatro, cine, radio, televisión o músico, o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro estado. Las rentas a que se refiere el presente párrafo incluyen las rentas que dicho residente obtenga de cualquier actividad personal ejercida en el otro estado contratante relacionada con su renombre como artista del espectáculo o deportista.

Ejercicio práctico

El Sr. Pablo Saucedo nacionalidad uruguaya ha firmado un contrato con el Club deportivo BSC por el lapso de 6 meses, desde julio a diciembre durante la temporada del año 2013, el jugador recibirá mensualmente la cantidad de USD 15.000, después de finalizar el campeonato regresará a su país natal.

Datos:

- Tiempo 6 meses
- Honorario mensual 15,000

Tabla 65. Transacción con y sin convenio de Ecuador

ECUADOR	Débito	Crédito
Bancos	82.800	
Impuesto renta 8%	7.200	
Servicios profesionales		90.000
v/ Pago servicios profesionales		

Nota: El porcentaje de impuesto renta es considerado de acuerdo a la legislación ecuatoriana, que nos indica que por pagos a deportistas y artistas el porcentaje de retención es el 8%, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 66. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – Uruguay		Transacción sin convenio - Uruguay		Diferencias
Ingresos	90,000	Ingresos	90,000	
Gastos estimados	0	Gastos estimados	0	
Base	90.000	Base	90.000	
Impuesto Rta. 25%	22.500	Impuesto renta 25%	22.500	0
Retención 8%	7.200			7.200
		Gasto impuesto 8%	7.200	7.200
A Pagar IR Uruguay	15.300	A Pagar IR Uruguay	22.500	14.400

Nota: Se ha aplicado el 25% del impuesto a la renta de Uruguay de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(Uruguay, 2012)

Tabla 67. Cálculos del Ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Cálculo de servicios profesionales	15.000*6	90.000
Cálculo retención de deportistas	90000*8%	7.200
Cálculo impuesto a la renta Uruguay sin convenio	90000*25%	22.500

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Análisis

De acuerdo al ejercicio planteado el Jugador pagará los impuestos de acuerdo a la legislación tributaria del país donde está ejerciendo su actividad, en este caso está ejerciendo en Ecuador por lo que le retendrán el 8% de servicios a los deportistas, esta retención con convenio es deducible en el pago del impuesto a la renta en el país de

donde es residente, y sin convenio el jugador deberá asumir el valor retenido en Ecuador y pagaría su impuesto a la renta en Uruguay sobre la totalidad de los ingresos.

3.12 Ejercicios prácticos entre Ecuador y Chile sobre las Funciones Públicas

Artículo

Los sueldos, salarios y otras remuneraciones, excluidas las pensiones, pagadas por un estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o autoridades locales a una persona natural por razón de servicios prestados a ese estado o a esa subdivisión o autoridad, sólo pueden someterse a imposición en ese estado; y, sin embargo, dichos sueldos, salarios y otras remuneraciones sólo pueden someterse a imposición en el otro estado contratante si los servicios se prestan en ese estado y la persona natural es un residente de ese estado que:

- (a) posee la nacionalidad de este estado; o,
- (b) no ha adquirido la condición de residente de ese estado solamente para prestar los servicios.

Ejercicio práctico

El Ing. Carlos Carrera de nacionalidad ecuatoriana ha sido contratado por el Ministerio Hacienda de Chile para elaborar un informe técnico sobre los impuestos que los ciudadanos Chilenos han pagado en el Ecuador durante los años 2010, 2011, 2012. El Ing. Carlos Carrera deberá presentar el informe hasta el 15 de abril del 2103. Por los servicios prestados el Ing. Carrera cobrará la cantidad de 15.000.

Datos:

- Valor pactado 15.000

Tabla 68. Transacción con convenio entre Ecuador y Chile

ECUADOR		Débito	Crédito	CHILE	
Bancos		15.000		Servicios profesionales	15.000
	Servicios profesionales		15000	Bancos	15.000
v/ Pago servicios profesionales				v/ Pago servicios profesionales	

Nota: Ver tabla 54. impuesto a la renta, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 69. Transacción sin convenio entre Ecuador y Chile

ECUADOR		Débito	Crédito	CHILE		Débito	Crédito
Bancos		12.000		Servicios profesionales		15.000	
Impuesto renta 20%		3.000		Impuesto renta 20%			3.000
Servicios profesionales			15.000	Bancos			12.000
v/ Pago servicios profesionales							

Nota: Se ha aplicado la retención del 20% de impuesto a la renta de Chile por servicios profesionales, ya que no se ha podido ubicar la retención exacta por concepto del pago de servicios profesionales en Chile, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra. (Chile, 2001)

Tabla 70. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – Ecuador		Transacción sin convenio – Ecuador		Diferencias
Ingresos	15.000	Ingresos	15.000	
Gastos estimados	0	Gastos estimados	0	
Base	15.000	Base	15.000	
Impuesto renta Ecuador	343	Impuesto renta PN	343	0
Retención		Retención Ecuador	3.000	(3.000)
A Pagar IR Ecuador	343	A Pagar IR Ecuador	3.343	(3.000)

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En esta transacción se puede determinar que el impuesto se gravará en el país del cual la persona contratada es residente en este caso es ecuatoriano y será en el país donde realice el pago de impuestos, como se trata de una persona natural para el cálculo del impuesto deberá observarse la tabla de pago de impuesto a la renta de personas naturales. La diferencia de la aplicación del pago sin la aplicación del convenio sería de

USD 3.000, que el ciudadano ecuatoriano tendría que asumir como gasto, ya que la administración tributaria podría considerar que el total de impuesto lo debería cancelar en el país. Y con convenio Chile no debería realizarse ninguna retención.

3.13 Ejercicios prácticos entre Ecuador y España sobre pensiones.

Artículo

Las pensiones y otras remuneraciones análogas pagadas a un residente de un estado contratante por el desempeño de un empleo anterior sólo pueden someterse a imposición en este estado.

Ejercicio práctico

La Sra. Guadalupe Macías, jubilada en el país de España, ha decidido retornar a su país Natal Ecuador, recibe mensualmente por concepto de jubilación el valor 1.800 euros mensuales.

Datos:

- Pensión 12 meses 21.600 euros
- Cambio Euro 1,25 USD

Tabla 71. Transacción con y sin convenio entre Ecuador y España

ECUADOR (USD)			ESPAÑA (EUROS)		
	Débito	Crédito		Débito	Crédito
Bancos	27.000		Bancos	14.040	
Ingresos jubilación		27.000	Impuesto renta 35%	7.560	
			Ingresos jubilación		21.600
v/ Ingreso pensión jubilación España			v/ Ingreso pensión jubilación España		

Nota: Se ha aplicado el 35% del impuesto a la renta de España de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013, ver tabla 54. impuesto a la renta, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(España, 1991)

Tabla 72. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – Ecuador (USD)		Transacción sin convenio – Ecuador (USD)		Diferencias
Ingresos	27.000	Ingresos	27.000	
Gastos estimados	0	Gastos estimados	0	
Base	27.000	Base	27.000	
Impuesto renta	-	Impuesto renta PN.	1.985	(1.985)
Retención Ecuador		Retención España 35%	9.450	(9.450)
A Pagar IR Ecuador	-	Impuesto rentapagado	(11.435)	(11.435)

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 73. Cálculos del ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Conversión de euros a dólares	21.600*1.25	27.000
Cálculo retención de impuesto a la renta Ecuador	(27.000-19.470)*15%+855	1.985
Cálculo impuesto a la renta España	27.000*35%	9.450

Nota: Ver tabla 54. impuesto a la renta, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Análisis

En el ejemplo podemos determinar como la aplicación del convenio influye en la aplicación de impuestos, la Sra. Macías debería cancelar un impuesto en España y también otro en el Ecuador, la aplicación del convenio exonera el pago de impuestos en Ecuador, y solo pagaría impuestos en el país de donde se originan los ingresos.

3.14 Ejercicios prácticos entre Ecuador y Corea del Sur sobre Catedráticos y Maestros.

Artículo

Las remuneraciones recibidas por un profesor o por un instructor que sea nacional de un estado contratante y que esté presente en el otro estado contratante con el fin de enseñar

o vincularse en investigación científica en una universidad, colegio, escuela, u otra institución educativa similar reconocida como una organización sin fines de lucro por el Gobierno de ese otro estado contratante, por un período o períodos que no excedan de dos años, estarán exentas de imposición en ese otro estado contratante. Este párrafo no se aplica a las remuneraciones e ingresos de investigación si dicha investigación es efectuada por personas y empresas con fines de negocio.

Ejercicio práctico

Camila Cheng residente de Corea del Sur ha viajado de la ciudad Tokio a Quito - Ecuador como parte de un intercambio entre Universidades del Ecuador y Corea del Sur, ella es Ingeniera Industrial y dictara clases en la Universidad Politécnica del Litoral en la carrera de Ingeniería Mecánica, recibirá como remuneración mensual la cantidad de USD 3.500, quién permanecerá en el país por el tiempo de 12 meses.

Datos:

- Ingresos 42.000
- Tiempo 12 meses

Tabla 74. Transacción con convenio entre Ecuador y Corea

ECUADOR		Débito	Crédito	COREA	
Honorarios	42.000		Bancos	42.000	
Bancos		42.000	Ingresos		42.000
v/ Honorarios			v/ Honorarios		

Nota: Ver tabla 54. impuesto a la renta, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 75. Transacción sin convenio entre Ecuador y Corea

ECUADOR		Débito	Crédito	COREA	
Honorarios	42.000		Bancos	37.800	
Impuesto Rta. 10%		4.200	Impuesto Rta. 10%	4.200	
Bancos		37.800	Ingresos		42.000
v/ Gastos honorarios			v/ Honorarios		

Nota: El porcentaje de impuesto renta es considerado de acuerdo a la legislación ecuatoriana, que nos indica que por honorarios profesionales el porcentaje de retención es el 10%, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(Corea, 2013)

Tabla 76. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio - Corea		Transacción sin convenio - Corea		Diferencias
Ingresos	42.000	Ingresos	42.000	
Gastos estimados	0	Gastos estimados	0	
Base	42.000	Base	42.000	
Impuesto renta 22%	9.240	Impuesto renta 22%	9.240	0
		Gasto impuesto 10%	4.200	(4.200)
A Pagar IR Corea	9.240	A Pagar IR Corea	13.440	(4.200)

Nota: Se ha aplicado la retención del 22% de impuesto a la renta de Corea por servicios profesionales, ya que no se ha podido ubicar la retención exacta por concepto del pago de servicios profesionales en Corea, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 77. Cálculos del ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Cálculo retención honorarios	42.000*10%	4200
Cálculo impuesto a la renta Ecuador	42000*22%	9.240

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En esta transacción con la utilización del convenio los ingresos que recibe Camila Cheng por concepto de honorarios en el Ecuador estarían exentos de retención, y Camila debería pagar los impuestos en su país Natal Corea, sin convenio Ecuador a Camila de realizaría una retención de impuestos del 10% aplicándole la legislación ecuatoriana, teniendo que pagar impuestos la Docente tanto en Ecuador como en Corea.

3.15 Ejercicios prácticos entre Ecuador e Italia sobre otras rentas

Artículo

Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría, serán gravables sólo en el país miembro en cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios. Salvo prueba en contrario, se presume que el lugar donde se produce el beneficio es aquél en el que se imputa y registra el correspondiente gasto.

Ejercicio práctico

La compañía Z de nacionalidad italiana ha contratado los servicios de la Empresa Q de nacionalidad ecuatoriana para que realizara el registro de marcas y patentes en el IEPI, por esta actividad la compañía italiana pagará la Empresa Q, la cantidad de USD 15.000.

Datos:

- Valor del contrato USD 15.000

Tabla 78. Transacción con y sin convenio entre Ecuador e Italia

ECUADOR	Débito	Crédito	ITALIA	Débito	Crédito
Bancos	10.875		Gastos servicios	15.000	
Impuesto renta 27.5%	4125		Bancos		10.875
Ingresos		15.000	Impuesto renta 27.5%		4125
v/ Cobro por servicios			v/ Pago de servicios		

Nota: Se ha aplicado el 27.5% del impuesto a la renta de Italia de acuerdo a la tabla de impuestos a la renta, suministrada por la firma Deloitte & Touche para el año 2013, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.(Italia, 1984)

Tabla 79. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – Ecuador		Transacción sin convenio – Ecuador		Diferencias
Ingresos	15.000	Ingresos	15.000	
Gastos estimados	1.000	Gastos estimados	1.000	
Base	14.000	Base	14.000	
Impuesto renta 22%	3.080	Impuesto renta 22%	3.080	0
Retención imp. Rta.27.5%.	4.125			4.125
		Gastos impuestos Rta. 27.5%	4.125	4.125
A Pagar IR Ecuador	(1045)	A Pagar IR Ecuador	7.205	6.160

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 80. Cálculos del ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Gastos estimados		1.000
Cálculo impuesto a la renta Italia	15.000*27%	4.050
Cálculo impuesto a la renta Ecuador	14000*22%	3.080

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En el ejercicio podemos observar que con la aplicación del convenio la Empresa ecuatoriana le quedaría al final de los impuestos un valor a favor por USD 1.045, y esto se debe a que la Empresa Italiana realizó una retención superior a la del impuesto a la renta de Ecuador, con el convenio Ecuador tendrá un valor de crédito tributario, sin la aplicación del convenio la Empresa ecuatoriana tendría que pagar un impuesto en Ecuador de acuerdo a la legislación del país y además deberá asumir un gasto de impuesto por la retención que le hizo Italia, ya que la Administración Tributaria Ecuatoriana podría desconocer este valor retenido, por lo que se produciría un pago doble de impuestos.

3.16 Ejercicios prácticos de la CAN sobre beneficios empresariales por la prestación de servicios, asistencia técnica y consultoría

Artículo

Las rentas obtenidas por empresas de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría, serán gravables sólo en el país miembro en cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios. Salvo prueba en contrario, se presume que el lugar donde se produce el beneficio es aquél en el que se imputa y registra el correspondiente gasto.

Ejercicio práctico

La empresa A con residencia fiscal en Colombia ha contratado los servicios de la Empresa B con residencia fiscal en Ecuador, para que le asesore en la compra de una Empresa en Ecuador, el valor pactado por los servicios es de USD 15.000.

Tabla 81. Transacción con convenio entre Ecuador y Colombia

ECUADOR	Débito	Crédito	COLOMBIA	Débito	Crédito
Bancos	15.000		Honorarios	15.000	
Ingresos		15.000	Bancos		15.000
v/ Cobro por servicios			v/ Pago servicios		

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Tabla 82. Transacción sin convenio entre Ecuador y Colombia

ECUADOR	Débito	Crédito	COLOMBIA	Débito	Crédito
Bancos	13.500		Servicios profesionales	15.000	
Retención fuente 10%	1.500		Bancos		13.500
Ingresos		15.000	Retención fuente 10%		1.500
v/ Cobro por servicios			v/ Pago servicios		

Nota: El porcentaje del 10% de impuesto renta se aplica de acuerdo a la legislación en Colombia, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra. (CAN, 2004)

Tabla 83. Comparación de valores de las transacciones con y sin convenio

Transacción con convenio – Ecuador		Transacción sin convenio – Ecuador		Diferencias
Ingresos	15.000	Ingresos	15.000	
Gastos estimados	2.000	Gastos estimados	2.000	
Base	13.000	Base	13.000	
Impuesto renta 22%	2.860	Impuesto renta 22%	2.860	0
		Gasto impuesto 10%	1.500	1.500
A Pagar IR Ecuador	2.860	A Pagar IR Ecuador	4.360	1.500

Nota: Sé ha aplicado la retención del 22% de impuesto a la renta y 10% el porcentaje de retención por servicios profesionales de acuerdo a la legislación de Ecuador, Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra.

Tabla 84. Cálculos del ejercicio

Detalle	Cálculo	Valor
Gastos estimados		2.000
Cálculo impuesto a la renta Ecuador	13.000*22%	2.860
Cálculo retención honorarios	15.000*10%	1.500

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra

Análisis

En el ejemplo podemos observar que la transacción realizada con convenio, se aplica el impuesto a la renta del 22% de acuerdo a la Legislación Ecuatoriana, y sin convenio Ecuador tendría que asumir la retención del 10% de servicios prestados que le realizó Colombia de acuerdo a su Legislación, por lo que Empresa ecuatoriana tendría un pago duplicado en impuestos, uno que lo realizaron en Colombia y otro en Ecuador.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS DE ENTREVISTAS REALIZADAS A EMPRESAS QUE UTILIZAN LOS CONVENIOS Y A UN EXPERTO TRIBUTARIO

4.1 Entrevistas

Como parte de nuestro trabajo sobre el análisis de los convenios de doble tributación realizamos tres entrevistas, dos de ellas fueron realizadas a empresas que actualmente utilizan los convenios para evitar la doble imposición, y la última entrevista fue realizada a un experto tributario de una firma Auditora que realiza el análisis de los convenios para las Empresas que han solicitado la Auditoría, con el fin de obtener, el Informe y puedan justificar con la Administración Tributaria en Ecuador las transacciones que no han sido sujetas de impuesto a la renta de acuerdo a lo que menciona el artículo.

Cabe indicar que por la sensibilidad del tema, no podemos revelar los nombres de las empresas y de las personas a las cuales fueron efectuadas las entrevistas, quienes accedieron a darnos la entrevista a cambio de firmar un documento de confidencialidad de la información, por lo que nos comprometimos a no revelar los nombres y unicamente efectuar un análisis de las entrevistas realizadas.

En nuestra investigación sobre el tema de la aplicación de los convenios de doble tributación, no ha sido posible evaluar una empresa que aplica estos convenios, en el Ecuador las empresas que aplican los convenios son muy pocas; las pequeñas y medianas empresas no aplican los convenios, ya que el costo beneficio de aplicar los convenios, no justifican por el volumen de sus transacciones; y las grandes empresas que aplican los convenios, lo realizan por los costos tributarios elevados que tendrían al no aplicar los convenios, sin embargo no ha sido posible acceder a la información para revelar las transacciones mediante ejercicios prácticos y reales, ya que las transacciones que efectúan las empresas con los otros países, quedarían expuestas a revelar sus estratégicas de mercado, sus proveedores, sus clientes, precios de producto, precio de compra, impuestos pagados y costos.

Análisis e interpretación de las entrevistas realizadas

A continuación realizaremos la tabulación e interpretación general de las entrevistas efectuadas, a las personas que utilizan los convenios para evitar la doble imposición y el análisis del experto tributario, a continuación detallaremos la tabulación sobre las preguntas y un breve resumen de los comentarios de las personas entrevistadas, al respecto podemos mencionar lo siguiente:

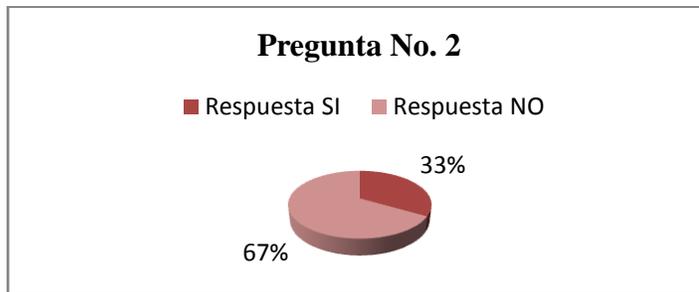
No. de Pregunta	Respuestas		SI	NO
	SI	NO		
1	3		100%	0%
2	1	2	33%	67%
3		3	0%	100%
4	1	2	33%	67%
7	3		100%	0%
11		3	0%	100%

1. ¿Usted cree que es importante aplicar los convenios para evitar la doble imposición?



Análisis de los resultados.-En esta pregunta todos los encuestados coincidieron que es importante aplicar los convenios para evitar la doble imposición, por que mejoran las relaciones comerciales entre los países, y permiten evitar el pago duplicado de impuestos.

2. ¿Los convenios para evitar la doble tributación son de fácil interpretación y aplicación en Ecuador?



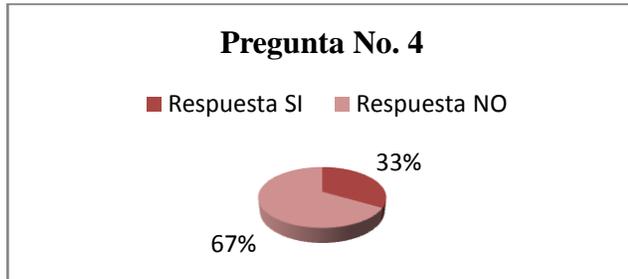
Análisis de los resultados.-En esta pregunta el 67% no está de acuerdo que los convenios que son de fácil interpretación, ya que la redacción es compleja y muchos de los conceptos se encuentran en los artículos son generales, por lo que se prestan para varias interpretaciones, en cambio un 33% indican que para los profesionales que se encuentran inmersos en este tipo de terminología su interpretación es sencilla.

3. ¿Usted cree que las empresas en Ecuador y la Administración Tributaria están preparadas para la utilización de los convenios?



Análisis de los resultados.-En esta pregunta el 100% de los encuestados, coinciden que la Administración tributaria y las empresas no están preparadas en la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición, ya que falta personal especializado en el tema de convenios, tanto en la administración fiscal como en las empresas ecuatorianas.

4. ¿Usted piensa que las empresas en Ecuador utilizan los convenios?



Análisis de los resultados.-En esta pregunta el 67% indica que no utilizan los convenios por los riesgos que puede ocasionar una mala aplicación y prefieren asumir impuestos, y el 33% indican que las empresas multinacionales si utilizan los convenios ya que el volumen de transacciones que tienen con sus sucursales en el exterior es significativo.

5. ¿Cuáles son los limitantes para que las Empresas utilicen los convenios para evitar la doble imposición?

Análisis de los resultados.-En esta pregunta la mayoría de los encuestados han respondido que las mayores limitaciones son: El informe de Auditoría Externa, Certificado de residencia fiscal, los costos que generan la elaboración del informe y el tiempo que la empresa invierte en la entrega de la documentación a las firmas Auditoras, a fin de que se realice el informe que requiere la Administración Tributaria, la emisión del Informe de Auditoríaes muy desgastante.

6. ¿Qué beneficios económicos y tributarios tienen las empresas ecuatorianas con la aplicación de los convenios para evitar la doble tributación?

Análisis de los resultados.- Los beneficios que se generan para las empresas ecuatorianas, con la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición son: que no tributen en el Ecuador y el exterior, y otro beneficio es el que las compañías en el exterior les interesa trabajar con países con convenios.

7. ¿Es positivo para el país que continuemos firmando convenios de doble tributación?



Análisis de los resultados.- El 100% de los encuestados opinan que si es importante que Ecuador firme convenios de doble tributación, ya que las relaciones comerciales entre los países mejoran para que se eliminen restricciones fiscales.

8. ¿Cuáles son los beneficios de que los países logren acuerdos para evitar la doble imposición tributaria?

Análisis de los resultados.- Los beneficios que los países logran por tener acuerdos para evitar la doble imposición son: el incremento en las transacciones comerciales, tanto para el que exporta como para el que importa, y mejoramiento en precios finales, ser más competitivos y disminuir cargas fiscales.

9. ¿El Ecuador recibiría más ingresos con la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición?

Análisis de los resultados.- En esta pregunta sobre si el Ecuador recibe más ingresos por la aplicación de los convenios, los encuestados mencionaron que: Ecuador podría recibir más ingresos, si con los países que tiene convenios Ecuador buscarían a profesionales ecuatorianos para que presten sus servicios.

10. ¿Existen consecuencias por la mala aplicación de los convenios de doble tributación?

Análisis de los resultados.- En referencia a las consecuencias que se pueden generar por la mala aplicación, mencionaron que: las sanciones tributarias pueden ser: que el Sri exija la retención no efectuada, más multas e intereses.

11. ¿Está usted de acuerdo que se exijan requisitos adicionales a lo estipulado en los convenios, por ejemplo: el certificado de Auditor Externo?



Análisis de los resultados.- El 100% de los encuestados opinan que no debería existir requisitos adicionales a los estipulados en los convenios para evitar la doble imposición, ya que el control le corresponde a Administración Tributaria y no al sujeto pasivo, adicionalmente nos indicaron que la obtención del Informe de Auditoría, genera malestar en la Empresa del exterior, ya que ellos desconocen la legislación ecuatoriana y en algunas ocasiones no proporcionan la información que necesitan las empresas auditoras para emitir los informes.

12. ¿Qué opinan sobre el Informe de Auditoría que deben presentar las compañías que aplica los convenios de doble tributación?

Análisis de los resultados.- En esta pregunta sobre la elaboración del Informe de Auditoría, los encuestados indicaron que: no están de acuerdo con el informe, ya que se invierte en recursos humanos, económicos y el factor tiempo, así como restricciones que tienen los auditores en el exterior con la obtención de la información.

CONCLUSIONES

- Los convenios para evitar la doble imposición en el Ecuador no son comúnmente aplicados por las compañías ecuatorianas, el principal motivo es el desconocimiento que existe entre los profesionales que se encuentran en el ámbito tributario y financiero de las empresas, y también la falta de asesoría por parte de la Administración Tributaria, este desconocimiento hace que los profesionales teman su aplicación y decidan ignorarlos, ocasionando a las compañías cargas tributarias por la no aplicación.
- En el Ecuador existen pocos profesionales expertos en el manejo de los convenios para evitar la doble imposición, y esta falta de asesoría, hace que las empresas ecuatorianas decidan no aplicar los convenios para evitar la doble imposición, por el temor de incurrir en glosas tributarias y generar altos costos tributarios, y además el costo de asesoría de los pocos expertos que existen en el Ecuador son muy elevados, dando como resultado el desinterés del uso de los convenios.
- Con los últimos países que Ecuador ha firmado convenios para evitar la doble imposición son: Uruguay en octubre del 2012 y Corea del Sur en enero del 2013, analizando las balanzas comerciales con estos dos países hemos determinado que son desfavorables, por lo que concluimos que Ecuador busca mejorar las relaciones comerciales, políticas y económicas con estos países, con un objetivo principal de que las empresas ecuatorianas puedan exportar productos o servicios, tratando de equilibrar la balanza comercial con éstos países.
- Algunas de las empresas ecuatorianas deciden no utilizar los convenios para evitar la doble imposición, algunas por falta de conocimiento y en otros casos por evitar realizar el informe de auditor externo que exige la Administración Tributaria Ecuatoriana para las empresas que aplican los convenios, este informe requiere de información tanto de la empresa ecuatoriana como de la empresa con la que se

realizó la transacción en el exterior; ésta empresa desconoce esta normativa, por lo que no facilita la información a tiempo, para que los auditores externos puedan realizar su trabajo en el menor tiempo posible, generando costos muy elevados por asesorías o consultorías en la elaboración del informe de auditor externo.

- La aplicación de los convenios para evitar la doble imposición en el Ecuador se da en las grandes empresas, en las PYMES su utilización es baja, ya que su nivel de transaccionalidad y sus montos no justifican la utilización de los convenios por los altos costos del informe de auditoría y algunos recursos adicionales que debe invertir la compañía para la elaboración de este informe como son: el tiempo, recursos humanos, tecnológicos y económicos.

- Las empresas ecuatorianas que no deciden utilizar los convenios para evitar la doble imposición, teniendo el origen de la transacción aplicable a un convenio, deciden no utilizarlo, asumiendo costos adicionales para que la empresa en el Ecuador realice la retención correspondiente y la empresa en el exterior reciba el valor pactado, agregándose así una carga impositiva a la empresa ecuatoriana.

RECOMENDACIONES

- La Administración tributaria debería buscar mecanismos de comunicación e información adecuada sobre la correcta aplicación de los convenios para evitar la doble imposición, lo que permitirá a las compañías ecuatorianas utilizar los convenios de doble para evitar la doble imposición y minimizar riesgos por una mala aplicación.
- Las universidades, los institutos de altos estudios y el estado, deberían capacitar a los estudiantes y profesionales, sobre el correcto uso y los beneficios que tiene la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición, generándose así que existan varios profesionales expertos en el manejo de los convenios, que ayudará a mejorar su correcta aplicación y evitaría que las empresas ecuatorianas realicen pagos por glosas por una mala aplicación generando malestar en los contribuyentes.
- Ecuador deberá revisar las balanzas comerciales desfavorables que tenemos con los demás países y analizar las condiciones comerciales, políticas y económicas, si sería conveniente o no continuar firmando convenios para evitar la doble imposición que favorezcan a la industria ecuatoriana, equilibrando las balanzas comerciales entre los países.
- La Administración Tributaria podrían intercambiar información con las Administraciones Tributarias de los otros países que tiene convenios firmados, para que el requisito de la presentación del informe de auditoría externa, pueda ser eliminado, y las compañías ecuatorianas sientan mayor seguridad en la aplicación de los convenios.
- La Administración Tributaria, debería evaluar la posibilidad de que las empresas que aplican los convenios para evitar la doble imposición, la exigencia de presentar un informe de auditoría externa sea requerida de acuerdo a los montos o al número de transacciones que realizan las empresas.

- Recomendamos que las empresas antes de asumir valores adicionales a los pactados, analicen y revisen los convenios para evitar la doble imposición, ya que podrían estar sobrecargando gastos innecesarios a las compañías por no hacer uso de los convenios.

LISTA DE REFERENCIAS

- Sociedad de las Naciones*. (1919). Obtenido de <http://www.historiasiglo20.org/IGM/tratados3.htm#La Sociedad de Naciones>
- Carta de las Naciones Unidas. (1945). San Francisco.
- Albán, M. (2005). Problemas de doble tributación a nivel seccional. En L. m. Tributario. Cuenca.
- Alemania. (1982). *Convenios para evitar la doble imposición*. Quito.
- Argentina. (1981). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Bélgica. (1996). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Borras, A. (1974). *La doble imposición: problemas jurídicos-internacionales*. Madrid: s.e.
- Brasil. (1983). *Convenio para evitar la doble imposición*. Quito.
- Calderón, J. (1997). *La Doble Imposición Internacional y los Métodos para su Eliminación*. Madrid.
- CAN. (2004). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Canada. (2001). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Chile. (2001). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Chiriboga, L. A. (2009). Convenios para evitar la doble imposición en el Ecuador.
- Corea. (2013). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Cruz de Quiñones, L. (2005). Los procedimientos de acuerdo mutuo en asuntos tributarios internacionales. Buenos Aires.
- Deloitte. (2013). Convenio con Uruguay. *Informativo Gerencial*.
- Deloitte, R. (2004). Avance Legal. *Lara Marambio & Asociados*, 1.
- España. (1991). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Faber, P. (1970). *Estado Actual de los tratado para evitar la doble imposición*. Montevideo: s.e.
- Figueroa, A. (2004). *La doble tributación internacional en los inicios del siglo XXI*. Buenos Aires.
- Francia. (1982). *Convenio para evitar la doble imposición*.

- García, N. C. (2006). *Forma y sustancia en los convenios de doble imposición internacional*. (L. E. S.A., Ed.) Buenos Aires, Argentina.
- Hernández, S. R. (2006). *Metodología de la Investigación*.
- Herrera, D. M. (1990). *La exención tributaria*. Madrid: Cóllex.
- <http://www.historiasiglo20.org/IGM/tratados3.htm#La Sociedad de Naciones>. (s.f.).
- Italia. (1984). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Jaramillo, J. F. (2005). *Los convenios para evitar la doble imposición*. Buenos Aires.
- López, F. I. (1962). *Principios de Derecho Tributario*. Bogotá: Lerner.
- LRTI. (2013). *Artículo 13*.
- LRTI. (2013). *Artículo 48*.
- México. (1992). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Montaño, G. C. (2006). *Manual de derecho tributario internacional* (Vol. 25). Quito, Pichincha, Ecuador: Corporación Editora Nacional.
- Montaño, G. C. (s.f.). Las Decisiones 40 y 578 sobre la doble tributación sobre la Comunidad Andina.
- Ocaña, J. C. (2003). *Historia de las Relaciones Internacionales durante el siglo XXI*.
- Pagés, G. J. (2004). *El arbitraje y la transacción en el procedimiento amistoso regulado por los tratados internacionales de doble imposición*. Quito.
- Peláez, M. M. (2006). *El impuesto sobre el patrimonio en los convenios hispanoamericanos para evitar la doble imposición*. Buenos Aires.
- Riofrío, V. E. (1951). *Manual de la ciencia de hacienda*. Quito: Imprenta del Ministerio del Tesoro.
- RLRTI. (2013). *Artículo 134*.
- RLRTI. (2013). *Artículo 31*.
- Rodríguez, A. y. (2003). *Convenios para evitar la Doble Imposición*. Quito: Servicios de Rentas Internas.
- Rohatgi, R. (2008). *Principios básicos de tributación internacional*. Bogotá.
- Rumania. (1992). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Suiza. (1995). *Convenio para evitar la doble imposición*.
- Troya, J. J. (2005). *Interpretación y aplicación de los tratados en materia tributaria*. Buenos Aires.

Uruguay. (2012). *Convenio para evitar la doble imposición*.

Vallejo, A. S. (2004). Los Convenios para evitar la doble imposición. *Los Convenios para evitar la doble imposición*, 46.

Vasco, M. (2004). *Diccionario de Derecho Internacional*. Quito: s.e.

Xavier, A. (2005). *Derecho tributario internacional: conceptos fundamentales*. Buenos Aires.

ANEXOS

Anexo 1. Tasas del Impuesto a la renta de Argentina y Bélgica

Jurisdiction	National rate	Local rate	Branch rate	Notes
Afghanistan	20%	0%	20%	
Albania	10%	0%	10%	
Algeria	25%	0%	25%	Rate is 25% for companies in services sector and 19% for companies involved in production and tourism sector.
Andorra	10%	0%	10%	Corporate income tax rate of 10% applies to resident entities and 10% withholding tax levied on Andorra-source income of nonresident entities. Reduction of 80% possible for certain activities.
Angola	35%	0%	35%	Standard rate of corporate income tax for residents (including Angolan PEs of nonresident companies) is 35%. Reduced rate of 20% applies for agriculture and forestry activities. Rate of 40% provided for mining activities. Income from oil taxed at 50% or 65.75% for foreign PSAs and joint venture partners.
Anguilla	0%	0%	0%	No income tax. Some registration fees.
Antigua & Barbuda	25%	0%	25%	
Argentina	35%	0%	35%	Minimum presumed income tax of 1% applies to assets located in Argentina (applies only in excess of income tax).
Armenia	20%	0%	20%	Armenian legal entities and PEs/branches of foreign companies taxed on profits at flat rate of 20%.
Aruba	28%	0%	28%	
Australia	30%	0%	30%	Different rates apply to certain entities, such as pooled development funds.
Austria	25%	0%	25%	
Azerbaijan	20%	0%	20%	PSA contractors that carry out business in Azerbaijan in connection with petroleum operations pay profit tax at pre-negotiated rates of 25% to 32%. In lieu of profit tax, foreign subcontractors subject to PSA can pay withholding tax at rates ranging from 5% to 8% of gross payment. Tax imposed on taxable profits of each main exporting pipeline participant for year relating to project activities at flat rate of 27%.
Bahamas	0%	0%	0%	No income tax.
Bahrain	0%	0%	0%	Corporate tax only levied on oil companies at rate of 49%.
Bangladesh	27.5%	0%	27.5%	Publicly traded companies taxed at rate of 27.5%. All other companies subject to 37.5% rate; banks, insurance companies and financial institutions taxed at 45% rate.
Barbados	25%	0%	25%/10%	Branches pay additional 10% corporation tax if profits remitted or deemed to be remitted, unless reinvested in Barbados.
Belarus	18%	0%	18%	
Belgium	33%	0%	33%	General corporate rate 33%. Surcharge of 3% on income tax due makes effective tax rate 33.99%. Reduced rates may be available for companies whose taxable income does not exceed EUR 322,500.

Fuente: Deloitte & Touche – Corporate Tax Rates 2013

Anexo 2. Tasas del Impuesto a la renta de Brasil, Canadá y Chile.

Jurisdiction	National rate	Local rate	Branch rate	Notes
Benin	30%	0%	30%/15%	25% rate applies to industrial companies. Oil companies subject to rate between 33%–45%. Branches of foreign companies also subject to 15% branch tax on profits remitted to head office.
Bermuda	0%	0%	0%	No tax on income.
Bhutan	30%	0%	30%	
Bolivia	25%	0%	25%/12.5%	Branches of nonresident companies subject to 25% corporate tax in addition to 12.5% tax on deemed dividends.
Bosnia-Herzegovina	10%	0%	10%	Two main tax jurisdictions: Federation of BiH and Republika Srpska. Rate is 10% in both jurisdictions.
Botswana	22%	0%	30%	Rate for resident companies is 22%. Rate for manufacturing and IFSAs companies is 15%. No branch tax, but branches taxed at rate of 30%.
Brazil	34%	0%	34%	Basic corporate income tax (IRPJ) rate is 15% plus surtax of 10% on taxable income exceeding BRL 240,000. IRPJ levied on company's net income before social contribution tax on profits (CSLL), adjusted for nondeductible expenses and nontaxable income. CSLL levied on company's net income subject to adjustments similar to those for IRPJ at rate of 9%.
British Virgin Islands	0%	0%	0%	No income tax.
Brunei	20%	0%	20%	Rate reduced from 22% to 20% as from 1 January 2013. Companies incorporated under International Financial Center regime not subject to corporate income tax. Rate for oil and gas companies is 55%.
Bulgaria	10%	0%	10%	
Cambodia	20%	0%	20%	Profits from oil or natural gas production sharing contracts and exploitation of natural resources taxed at rate of 30%.
Cameroon	35%	0%	35%	Additional 10% surcharge imposed, so effective rate is 38.5%. Basic rate reduced to 30% for companies during first three years of listing on national stock exchange. Alternative minimum tax (AMT) payable annually at 1% of turnover of company, along with local surcharge of 10%. AMT applicable where company posts tax loss or where 1.1% of turnover amounts to more than 38.5% of taxable profits.
Canada	15%	10%–16%	15%/25	Federal rate is 15%. Provincial/territorial general corporate income tax rates range from 10% to 16%. In addition to mainstream tax, branch of nonresident entity may be subject to 25% Canadian branch profits tax, unless reduced by tax treaty.
Cayman Islands	0%	0%	0%	No income tax.
Chile	20%	0%	20%	In addition to corporate tax, entity must pay tax (either global complementary tax for individual residents or additional withholding tax for nonresident entities and individuals) upon distribution of profits.
China	25%	0%	25%	Special rates apply to small-scale enterprises (20%) and state-encouraged new high-technology enterprises (15%).
Colombia	25%	0%	25%	Rate reduced from 33% to 25% on 1 January 2013. Presumptive minimum income calculated annually at rate of 3% on taxpayer's net worth held in year immediately preceding taxable year.
Congo (Dem. Rep.)	35%	0%	35%	General rate of 35% applies to DRC-incorporated company, subsidiary or branch of foreign company. Mining companies subject to 30% rate.

Fuente: Deloitte & Touche – Corporate Tax Rates 2013

Anexo 3. Tasas del Impuesto a la renta de Francia y Ecuador

Jurisdiction	National rate	Local rate	Branch rate	Notes
Cook Islands	20%	0%	28%	Nonresident companies pay corporate income tax at rate of 28%. International and foreign companies registered under International Companies Act 1981 generally exempt.
Costa Rica	30%	0%	30%	Lower rates apply to various bands of income.
Croatia	20%	0%	20%	
Cuba	30%/35%	0%	30%/35%	30% rate applies to joint ventures and investors that are parties to EACs. Wholly foreign capital company subject to 35% rate. Rate increases to 50% for profits from mining and exploitation of natural resources.
Curaçao	27.5%	0%	27.5%	
Cyprus	10%	0%	10%	Companies, other than public corporate bodies, subject to corporation tax at rate of 10%. Public corporate bodies (defined by law) subject to 25% rate.
Czech Republic	19%	0%	19%	
Denmark	25%	0%	25%	
Dominica	30%	0%	30%	IBCs exempt from tax.
Dominican Republic	29%	0%	29%	
Ecuador	22%	0%	22%	Rate reduced from 23% on 1 January 2013.
Egypt	25%	0%	25%	Rate is 20% for income up to EGP 10 million and 25% thereafter. Rate is 40.55% for companies engaged in exploration and production of oil and gas activities.
El Salvador	30%	Varies	30%	
Equatorial Guinea	35%	0%	35%	
Estonia	21%	0%	21%	
Ethiopia	30%	0%	30%	
Fiji	20%	0%	20%	Lower rate of 17% applies to companies that relocate headquarters to Fiji.
Finland	24.5%	0%	24.5%	
France	33.33%	0%	33.33%	3.3% social security surcharge of corporate income tax due imposed when corporate income tax liability exceeds EUR 763,000.
Gabon	35%	0%	35%/10%	Minimum company tax imposed on annual basis, equal to 1% of turnover of company. Profits remitted by branch to head office also subject to 10% branch tax.

Fuente: Deloitte & Touche – Corporate Tax Rates 2013

Anexo 4. Tasa del Impuesto a la renta de Alemania

Jurisdiction	National rate	Local rate	Branch rate	Notes
Gambia	32%	0%	32%	
Georgia	15%	0%	15%	
Germany	15%	14-17%	15%	Corporate rate is 15%. Solidarity surcharge of 5.5% also levied on corporate income tax. Municipal trade tax imposed at rates between 14% and 17%, with rates determined by municipalities. Combined rate (i.e. corporate income tax, trade tax, solidarity surcharge) approximately 30% to 33%.
Ghana	25%	0%	25%	
Gibraltar	10%	0%	10%	
Greece	26%	0%	26%	Rate increased from 20% to 26% on 1 January 2013.
Guam	35%	0%	35%/30%	Unincorporated territory of US that uses mirror principle to apply US Internal Revenue Code as primary source of income taxes. Marginal tax rates apply to income below certain amount. Additional 30% tax imposed on deemed dividend equivalent amount. Gross receipts tax of 4% also applicable to all business entities, except banks and wholesalers, that conduct business in Guam.
Guatemala	5%	0%	5%	Standard rate is 5% on gross income; under optional regime, rate is 31% on net income.
Guernsey	0%/10%/20%	0%	0%/10%/20%	
Guyana	40%/30%	0	40%/30%	Rate for commercial companies is 40% (except telephone companies, which are subject to 45% rate) and rate for noncommercial companies is 30%. Minimum corporate tax of 2% of turnover also imposed on commercial companies.
Honduras	25%	0%	25%	Temporary social contribution of 5% levied in addition to corporate tax rate.
Hong Kong SAR	16.5%	0%	16.5%	Profits tax levied at rate of 16.5% for company carrying on business in Hong Kong (and 15% for unincorporated business) and relevant income is earned in or derived from Hong Kong.
Hungary	10%/19%	2%	10%/19%	10% rate applies to tax base up to HUF 500 million, with 19% rate applying to tax base exceeding this amount.
Iceland	20%	0%	20%	
India	30%	0%	40%	Rate is 30% for domestic companies and 40% for foreign companies and branches of foreign companies. 5% surcharge applies to domestic companies (2% for foreign companies) if income exceeds INR 10 million. Additional 3% cess payable in all cases. AMT also imposed in certain cases.
Indonesia	25%	0%	25%/20%	Nonresident companies also liable for branch profits tax of 20% on taxable income after corporate income tax.
Ireland	12.5%	0%	12.5%	Standard corporation tax rate on trading income is 12.5%, and on nontrading income 25%.
Isle of Man	0%	0%	0%	Standard rate of income tax for companies in Isle of Man is 0%. Licensed banks and income received by companies derived from land and property in Isle of Man taxed at rate of 10%.

Fuente: Deloitte & Touche – Corporate Tax Rates 2013

Anexo 5. Tasas del Impuesto a la renta de Italia y Corea

Jurisdiction	National rate	Local rate	Branch rate	Notes
Israel	25%	0%	25%	Special rates apply to companies with approved enterprise status.
Italy	27.5%	3.9%	27.5%	Corporate tax rate is 27.5%, plus IRAP (generally 3.9%). Nonoperating companies subject to 38% rate, and certain companies in energy sector subject to 10.5% surtax.
Ivory Coast	35%	0%	35%	In addition to corporate income tax, minimum tax equal to 0.5% of turnover during previous financial year due by taxable legal entities (up to maximum of XOF 15 million). Special tax treatment granted under Mining Code and Petroleum Code for enterprises in those industries.
Jamaica	25%/33.33%	0%	25%/33.33%	Regulated companies taxed at 25%; unregulated companies at 33.1/3%. Building societies taxed at 30% and life insurance companies at 15% of net investment income.
Japan	25.5%	Varies	25.5%	National standard corporation tax rate reduced from 30% to 25.5 for fiscal years beginning on or after 1 April 2012. Rate applies to ordinary corporations with share capital exceeding JPY 100 million. However, 10% surtax imposed for three years for fiscal years beginning on or after 1 April, so national corporate tax rate will be 25.05% for first three years, and 25.5% thereafter. Companies also pay local inhabitants tax, which varies depending on location and size of and local enterprise tax. Effective tax rate for corporations is approximately 38% (down from 41%) comprising the aggregate of national tax, inhabitants tax and enterprise tax, for first three years after 1 April 2012 and about 39% thereafter.
Jersey	0%/10%	0%	0%/10%	Under 0/10 regime, standard rate of corporate income tax applying to Jersey resident companies or non-Jersey resident companies that have PE in Jersey is 0%. 10% rate applies to certain companies that meet definition of "financial services company" and 20% rate applies to certain companies that meet definition of "utility company."
Jordan	14%	0%	14%	Rate is 14%, with 30% rate applying to banks and 24% rate applying to telecommunications, insurance, financial brokerage and finance institutions. University fee of 1% payable on net income before tax of public shareholding companies and foreign operating companies.
Kazakhstan	20%	0%	20%/15%	Foreign companies also pay branch profits tax of 15% of net after-tax income. Income of nonresidents from sources in Kazakhstan unrelated to PE of nonresident taxed at rates between 5% and 20%, depending on type of income.
Kenya	30%	0%	37.5%	General rate is 30%, with branch of foreign company taxed at 37.5%. Newly listed companies enjoy reduced rate for three to five years following year of listing, with rate (20%-27%) and period depending on percentage of capital listed (must be more than 20%).
Korea (ROK)	22%	2.2%	22%/5%-15%	Tax rate is 10% on first KRW 200 million of taxable income, 20% on taxable income above KRW 200 million up to KRW 20 billion and 22% of taxable income above KRW 20 billion. Local surtax of 10% of corporate income tax due applies and 16% alternative minimum tax also levied. Branches subject to branch profits tax ranging from 5% to 15%.
Kuwait	15%	0%	15%	
Kyrgyzstan	10%	0%	10%	
Laos	24%	0%	24%	
Latvia	15%	0%	15%	
Lebanon	15%	0%	15%/10%	Branch subject to 15% corporate rate, plus 10% tax on branch profits.

Fuente: Deloitte & Touche – Corporate Tax Rates 2013

Anexo 6. Tasa del Impuesto a la renta de México

Jurisdiction	National rate	Local rate	Branch rate	Notes
Libya	20%	0%	20%	Additional tax of 4% payable to Jihad (Holy War) fund.
Liechtenstein	12.5%	0%	12.5%	Flat rate of 12.5% applies, although effective rate lower due to notional interest deduction. All taxable persons (whether subject to limited or unlimited liability to tax) subject to minimum corporate income tax of CHF 1,200 (similar to annual registration fee).
Lithuania	15%	0%	15%	
Luxembourg	21%	8.75%	21%	21% rate applies to companies whose taxable income exceeds EUR 15,000; otherwise, rate is 20%. Solidarity tax of 5% and municipal business tax also apply.
Macao SAR	12%	0%	12%	Progressive rates of 9% to 12% apply.
(FYROM) Macedonia	10%	0%	10%	
Malawi	30%	0%	35%	Malawi-registered companies subject to 30% rate; 35% rate applies to branches of foreign companies.
Malaysia	25%	0%	25%	Resident SME companies (i.e. companies capitalized at MYR 2.5 million or less) taxed at 20% on first MYR 500,000, with balance taxed at 25% rate. Labuan company carrying on Labuan business activity may elect to pay MYR 20,000 or be taxed at 3% of audited accounting profit.
Maldives	0%	0%	0%	Commercial banks subject to 25% tax.
Malta	35%	0%	35%	
Marshall Islands	0%	0%	0%	No corporate tax levied, but gross revenue tax imposed on gross revenue sourced within Marshall Islands at rate of 8% for first USD 6,000 and 12% on amounts exceeding that amount.
Mauritius	15%	0%	15%	
Mexico	30%	0%	30%	Flat tax rate is 17.5%. Special regime applies to maquiladoras.
Moldova	12%	0%	12%	
Monaco	33.33%	0%	33.33%	
Mongolia	25%	0%	25%/20%	Additional 20% tax imposed on remittances by branch to foreign head office. Rate may be less if head office resident in treaty country.
Montenegro	9%	0%	9%	
Morocco	30%	0%	30%/10%	Profits remitted abroad by foreign companies may be subject to 10% branch profits tax.
Mozambique	32%	Varies	32%	Municipalities impose levy on economic activities at varying rates.

Fuente: Deloitte & Touche – Corporate Tax Rates 2013

Anexo 7. Tasa del Impuesto a la renta de Rumania

Jurisdiction	National rate	Local rate	Branch rate	Notes
Philippines	30%	0%	30%/15%	Regional operating headquarters taxed at 10%. Minimum income tax of 2% applies to gross income, unless regular corporate income tax is greater, and 10% surtax levied on improperly accumulated earnings. Additional 15% tax imposed on remittances by branch to foreign head office (unless reduced by treaty).
Poland	19%	0%	19%	
Portugal	25%	0%-10%	25%	Corporate income tax levied at standard 25% rate. State surcharge levied on profits between EUR 2 million and EUR 7.5 million at rate of 3% and 5% over EUR 7.5 million. Different rates apply in autonomous regions of Madeira and Azores.
Qatar	10%	0%	10%	Oil companies subject to rate of 35%.
Romania	16%	0%	16%	
Russia	20%	0%	20%	
Rwanda	30%	0%	30%	
Saudi Arabia	20%	0%	20%/5%	Only foreign enterprises subject to 20% income tax. Saudi-owned enterprises and Saudi-owned portions of joint enterprises incorporated or registered in Saudi Arabia not subject to tax. Nationals of Gulf Cooperation Council countries (i.e. Kuwait, Bahrain, Qatar, United Arab Emirates and Oman) treated as citizens of Saudi Arabia for purposes of income tax and Zakat provided resident in Saudi Arabia; otherwise, subject to income tax. Corporate tax on gas projects ranges from 30% to 85%. Remittance of profits abroad subject to 5% tax.
Senegal	25%	0%	25%	Minimum tax also levied based on turnover.
Serbia	15%	0%	15%	Rate increased from 10% to 15% on 1 January 2013.
Singapore	17%	0%	17%	75% of first SGD 10,000 of chargeable income (excluding Singapore franked dividends) and 50% of next SGD 200,000 of chargeable income (excluding Singapore franked dividends) exempt. Concessionary rate available under certain incentive regimes.
Slovakia	23%	0%	23%	
Slovenia	17%	0%	17%	Rate reduced from 18% as from 1 January 2013.
Solomon Islands	30%	0%	30%	Corporate or company tax charged at national rate of 30%, applicable to residents and 35% on nonresident entities carrying on business in Solomon Islands. Minimum tax of 0.5% of turnover not exceeding SBD 20,000 (approximately USD 2,500) imposed on company.
South Africa	28%	0%	28%	
South Sudan	10/15%/20%	0%	10%/15%	Rate is 10% for small businesses/enterprises, 15% for medium-size businesses/enterprises and 20% for large businesses/enterprises.

Fuente: Deloitte & Touche – Corporate Tax Rates 2013

Anexo 8. Tasas del Impuesto a la renta de España y Suiza

Jurisdiction	National rate	Local rate	Branch rate	Notes
Spain	30%	Varies	30%/21%	Reduced rate applies to small and medium-size enterprises. Branches of foreign companies taxed at same rate as domestic companies, in addition to 21% branch profits tax imposed on after-tax profits remitted to foreign head office. Branch profits tax does not apply where branch is of EU entity or entity based in country that has tax treaty with Spain (unless treaty provides otherwise).
Sri Lanka	28%	0%	28%/10%	Companies with taxable income less than SLR 5 million and venture capital companies at 12%. Social Responsibility Levy imposed at 1% of income tax. Remittance by branch to head office subject to 10% tax.
St. Kitts & Nevis	35%	0%	35%	Certain companies can qualify for exempt status.
St. Lucia	33.33%	0%	33.33%	
St. Maarten	30%	0%	30%	Surtax of 15% imposed on 30% rate.
Sudan	0%-35%	0%	0%-35%	Rate varies depending on sector and activities.
Swaziland	30%	0%	30%	
Sweden	22%	0%	22%	Rate reduced from 23% to 22% on 1 January 2013.
Switzerland	8.5%	0.1% - 22%	8.5%	Statutory federal rate is 8.5%, applicable on after-tax profits, resulting in effective tax rate of 7.8%. Additional cantonal/communal income tax also levied, depending on canton. Taking into account both federal and cantonal/communal income tax, combined effective income tax rate typically between 12% and 22% for companies subject to ordinary taxation, depending on place of residence. Branches also subject to effective federal rate of 7.8% (nominal 8.5%) and cantonal/communal tax.
Syria	28%	4%-10%	28%	
Taiwan	17%	0%	17%	
Tajikistan	15%	0%	15%/8%	Standard rate of 15% applies to both domestic and foreign companies. 25% rate applies to legal entities operating in transportation, telecommunications and service industries and to banking institutions. Net profit of nonresident entities also subject to tax of 8%.
Tanzania	30%	0%	30%/10%	Branch repatriated profits taxed at 10% in addition to corporate income tax.
Thailand	20%	0%	20%/10%	Standard rate reduced from 23% to 20% as from 1 January 2013. Branch tax of 10% also levied.
Trinidad & Tobago	25%	0%	25%/5%	Tax of 5% also levied on remittance of profits abroad.
Tunisia	30%	0%	30%	Normal rate 30%; 35% rate applies to certain banking and financial institutions, investment companies, insurance and reinsurance companies; companies operating in hydrocarbons sector; and factoring companies. Lower rate of 10% applies to agricultural and handicraft companies. Minimum corporate tax equal to 0.1% of gross turnover (other than turnover from exports) also applies to certain companies.
Turkey	20%	0%	20%	Branch profits tax of 15% also levied.

Fuente: Deloitte & Touche – Corporate Tax Rates 2013

Anexo 9. Tasa del Impuesto a la renta de Uruguay

Jurisdiction	National rate	Local rate	Branch rate	Notes
Turkmenistan	8%/20%	0%	20%	National rate of 8% applies to domestic legal entities, while 20% applies to legal entities with foreign participation and branches of foreign legal entities.
Turks & Caicos	0%	0%	0%	Apart from annual registration fee, no taxes levied on business or transactions of exempted companies.
Uganda	30%	0%	30%/15%	Special rates between 25% and 45% apply to mining income. Branches of foreign companies taxed at corporate rate of 30%, and additional tax of 15% levied on repatriated branch income.
Ukraine	19%	0%	19%	Rate reduced from 21% to 19% on 1 January 2013. Insurance companies pay 3% tax on revenue.
United Arab Emirates	0%	0%	0%	Income tax decrees currently enforced on oil and gas companies and branches of foreign banks. Oil and gas companies subject to rates between 50% and 55%, depending on Emirate.
United Kingdom	24%	0%	24%	Standard rate will reduce to 23% on 1 April 2013.
United States	35%	0%-12%	35%/30%	Federal corporate income tax applies to bands of taxable income at rates between 15% and 35%. Branch profits tax imposes additional 30% tax on foreign corporations engaged in US trade or business. Alternative minimum tax also imposed. Separate taxes levied at state and municipal levels.
Uruguay	25%	0%	25%	
Uzbekistan	9%	0%	9%/10%	Corporate tax rate applies to all legal entities with few exceptions. Micro firms and small enterprises pay unified tax at rate of 7% of revenue. Remittances by branch to head office subject to additional 10% tax.
Vanuatu	0%	0%	0%	No income tax.
Venezuela	34%	0.5%-10%	34%	Corporate tax levied at progressive rates up to 34%. Municipal tax levied on commercial and industrial activities at various rates (0.5%-10%) depending on type of activity. Branch profits tax levied on PEs of foreign enterprises at rate of 34% on excess of net taxed income. No branch profits tax if profits subject to corporate tax; otherwise, rate is 34%.
Vietnam	25%	0%	25%	Reduced rates (10%, 15% or 20%) apply to investment in encouraged projects. Corporate rate applicable to enterprises conducting prospecting, exploration and exploitation of petroleum and gas and other rare and precious natural resources is 32%-50%, depending on project.
Virgin Islands (U.S.)	35%	0%	35%	Regulated by U.S. Internal Revenue Code. Gross receipts tax of 4% also imposed.
Wallis & Fortuna	0%	0%	0%	No tax on income.
Yemen	20%	0%	20%	Concession companies engaged in exploitation of oil and gas required to pay fixed tax, normally 3% on expenditure during exploration phase as per relevant PSA.
Zambia	35%	0%	35%	Standard rate of tax is 35%. Special rates apply to banks, telecommunications companies, mining companies and newly listed companies.
Zimbabwe	25%	0%	25%	AIDS levy of 3% of tax payable also imposed.

Fuente: Deloitte & Touche – Corporate Tax Rates 2013

Anexo 10. Tasas del Impuesto a la renta de Perú

Jurisdiction	National rate	Local rate	Branch rate	Notes
Myanmar	30%	0%	30%	
Namibia	34%	0%	34%	Standard rate for companies is 34%. Mining companies, excluding those mining diamonds and petroleum, pay tax at flat rate of 37.5%. Effective tax rate for diamond mining companies is 55% and for petroleum mining companies, 35%. Nonmining income earned by mining companies taxed at 35%. Rate for registered manufacturers is 18%.
Nauru	0%	0%	0%	No income tax levied.
Nepal	25%	0%	25%/10%	Company profits rate 25%. Financial institutions and insurance companies subject to tax at 30%. Companies in qualifying industries or projects taxed at rate of 20%. Additional 10% tax imposed on remittances by branch to foreign head office. Rate may be less if head office resident in treaty country.
Netherlands	25%	0%	25%	25% rate applies to taxable profits exceeding EUR 200,000. If taxable profits less than EUR 200,000, rate is 20%.
New Zealand	28%	0%	28%	
Nicaragua	30%	0%	30%	
Niger	30%	0%	30%	
Nigeria	30%	0%	30%	Minimum tax payable by company where, in year of assessment, total assessable profits from all sources results in loss or no tax being payable or tax payable less than minimum tax.
Norway	28%	0%	28%	Companies engaged in production and pipeline transportation pay special national income tax at rate of 50%, in addition to ordinary tax.
Oman	12%	0%	12%	Flat 12% corporate income tax applies to all businesses, including branches and PEs of foreign companies (rather than progressive rates to 30%). Rate for oil companies is 55%.
Pakistan	35%	0%	35%/10%	Minimum tax generally applies to resident companies. Branch tax of 10% levied on profits remitted abroad.
Palau	0%	0%	0%	No corporate tax levied, but gross revenue tax of 4% applies.
Palestinian Territories	15%	0%	15%	
Panama	25%	0%	25%	Entities also required to make alternative calculation of taxable income for purposes of alternative minimum tax calculated on percentage of gross taxable revenue.
Papua New Guinea	30%	0%	48%	Resident companies and associations generally taxed at 30%. Approved Superannuation Funds taxed at 25%. Nonresident companies taxed at 48%.
Paraguay	10%	0%	10%/15%	Profits remitted to head office subject to 15% withholding tax, plus 10% corporate tax.
Peru	30%	0%	30%/4.1%	Remittance of profits abroad also subject to 4.1% withholding tax on remittance in addition to corporate income tax.

Fuente: Deloitte & Touche – Corporate Tax Rates 2013

Anexo11. Formato de entrevista

Las preguntas seleccionadas para las entrevistas fueron las siguientes:

1. ¿Usted cree que es importante aplicar los convenios para evitar la doble imposición?

SI _____ NO _____

¿Por qué?

2. ¿Los convenios para evitar la doble tributación son de fácil interpretación y aplicación en Ecuador?

SI _____ NO _____

¿Por qué?

3. ¿Usted cree que las empresas en Ecuador y la Administración Tributaria están preparadas para la utilización de los convenios?

SI _____ NO _____

¿Por qué?

4. ¿Usted piensa que las empresas en Ecuador utilizan los convenios?

SI _____ NO _____

¿Por qué?

5. ¿Cuáles son los limitantes para que las Empresas utilicen los convenios para evitar la doble imposición?

6. ¿Qué beneficios económicos y tributarios tienen las empresas ecuatorianas con la aplicación de los convenios para evitar la doble tributación?

7. ¿Es positivo para el país que continuemos firmando convenios de doble tributación?

SI _____ NO _____

¿Por qué?

8. ¿Cuáles son los beneficios de que los países logren acuerdos para evitar la doble imposición tributaria?

9. ¿El Ecuador recibiría más ingresos con la aplicación de los convenios para evitar la doble imposición?

10. ¿Existen consecuencias por la mala aplicación de los convenios de doble tributación?

11. ¿Está usted de acuerdo que se exijan requisitos adicionales a lo estipulado en los convenios, por ejemplo: el certificado de Auditor Externo?

SI _____ NO _____

¿Por qué?

12. ¿Qué opinan sobre el Informe de Auditoría que deben presentar las compañías que aplica los convenios de doble tributación?

Nota: Puruncajas Cristina y San Pedro Alejandra