

INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
MONOGRAFÍA DIPLOMADO DE ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA

TEMA:

**LA DOBLE TRIBUTACIÓN EN EL ECUADOR, REVISIÓN DE
PRINCIPIOS Y REALIDADES DE LOS CONVENIOS DE DOBLE
IMPOSICIÓN**

ALUMNA:

Dra. Ximena Lucía Paredes Mena

TUTOR

Dr. Carlos Velasco

INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
MONOGRAFÍA DIPLOMADO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

**LA DOBLE TRIBUTACIÓN EN EL ECUADOR, REVISIÓN DE PRINCIPIOS Y
REALIDADES DE LOS CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN**

INTRODUCCIÓN

El impuesto a la renta o impuesto a las ganancias, conocido en los otros países con nombres diferentes como: “impuesto a los beneficios”, impuesto a las sociedades”, impuesto a los capitales de giro”, “impuestos federales”; es un impuesto que la mayoría de países gravan a las rentas obtenidas por una entidad y una persona natural en la actividad económica ejercida por dicha entidad o individuo.

Para que se genere el concepto de doble imposición necesitamos que se configuren cuatro aspectos esenciales en una misma transacción y que dicha transacción según las leyes de los países donde se configure estén sujetos a este impuesto, estas son: el hecho generado, el sujeto pasivo de impuesto, el período o ejercicio fiscal, y el impuesto gravado.

La preocupación del Estado y los empresarios por evitar que una misma renta o beneficio, sea afectada con este impuesto en dos países diferentes ha hecho que los gobiernos incluyan dentro de sus política económica, convenios para evitar la doble imposición, los mismos que buscan incentivar el intercambio comercial al dar mejores oportunidades de negociación a los empresarios y público en general.

CAPÍTULO I

LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL

1 ANTECEDENTES

En la coyuntura de globalización actual, es imposible excluirse de los acontecimientos que día a día nos demuestran que si nuestro afán es el crecimiento económico, debemos adaptarnos a esta nueva realidad. La internacionalización del comercio de bienes y servicios, ha puesto a los gobiernos a buscar nuevas formas de control, si bien es cierto que la mayor preocupación de los Estados es evitar la evasión y elusión fiscal, no es menos cierto que para lograrlo deben crear nuevas formas de negociación internacional.

La gran movilización de capitales que genera este proceso de globalización también ha influenciado en el ámbito tributario, provocando, entre otros, un fenómeno conocido como “deslocalización”, que no es más que colocar el capital en una jurisdicción donde existe baja o nula imposición tributaria, los llamados “paraísos fiscales”.

Aunque el tema de la doble imposición internacional es un tema que tiene sus orígenes en el siglo XIX, es claro que con el avance tecnológico tan notorio en las últimas décadas, el tema de la doble imposición se torne en un tema esencial para el crecimiento económico.

2 DEFINICIONES BÁSICAS

DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL:

A continuación hacemos referencia a algunos conceptos sobre doble imposición rescatados de varios autores:

Borrás Rodríguez ofrece del concepto de doble imposición que dice: "es aquella situación por la cual una misma renta o un mismo bien resulta sujeto a imposición en dos o más

países, por la totalidad o parte de su importe, durante un mismo período impositivo -si se trata de impuestos periódicos- y por una misma causa"¹

Campagnale, Catinot y Larrondo, podemos definir a la doble o múltiple imposición internacional como: "La superposición de las potestades tributarias de distintos estados o jurisdicciones sobre la renta obtenida por un sujeto, debido a la aplicación de criterios jurisdiccionales diferentes. De esta manera, un mismo contribuyente o ingreso se ven sometidos a tributación en más de un país"

Isaac López Freyle dice: "la doble imposición internacional surge cuando las legislaciones de dos Estados coinciden en gravar un mismo ingreso porque los países siguen principios diferentes. Entonces el conflicto surge cuando dos países contemplan como objeto de gravamen una misma situación jurídica o un mismo hecho generador, bien sea que pretendan gravar o de hecho graven la riqueza generada en un país sujeta a gravamen en otro país o pretendan que los ingresos generados fuera de sus fronteras sean gravados en el país de residencia"²

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), ha adoptado el siguiente concepto: "La doble imposición jurídica internacional puede definirse de forma general como el resultado de la aplicación de impuestos similares en dos o más Estados a un mismo contribuyente, respecto a la misma materia imponible y por el mismo periodo de tiempo."³

Los conceptos citados son similares en su contenido, y de los mismos podemos extraer algunos aspectos que necesariamente deben existir para que la doble tributación se produzca, entre ellos, cualidades que podríamos definir como elementos de la doble imposición:

ELEMENTOS DE LA DOBLE IMPOSICIÓN:

- Un mismo hecho generador

¹ "La doble imposición internacional: problemas jurídico-internacionales", A. Borrás Rodríguez, Madrid 1974, p. 30.

² López Freyle, Isaac. Principios de Derecho Tributario, Ed. Lerner, Bogotá, 1962.

³ Organización para el Desarrollo y la Cooperación Económica (OCDE), "Modelo de convenio fiscal", Instituto de Estudios Fiscales, París, 1997

- La misma naturaleza del impuesto o gravamen
- El periodo al que se aplica debe ser el mismo
- Un mismo sujeto pasivo del impuesto
- Que más de un Estado ejerza dentro de su potestad tributaria obligación sobre el tributo.

3 DOBLE IMPOSICIÓN JURÍDICA Y DOBLE IMPOSICIÓN ECONÓMICA

Luego de haber revisado brevemente la definición de la “doble imposición internacional” debemos señalar que en la práctica la doctrina ha identificado dos tipos de doble tributación, a saber:

- a) La doble imposición económica; y,
- b) La doble imposición jurídica.

La doble imposición económica.- ésta figura 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.

La doble Imposición Jurídica.- a diferencia de la anterior, en esta se producen de manera simultánea las cinco circunstancias referidas anteriormente, corresponde a la figura típica de la doble imposición.

El Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE, define a este fenómeno como el resultado de que dos o más estados sometan a imposición un mismo concepto de renta obtenida por un mismo sujeto, por idénticos o similares impuestos, y en igual período.

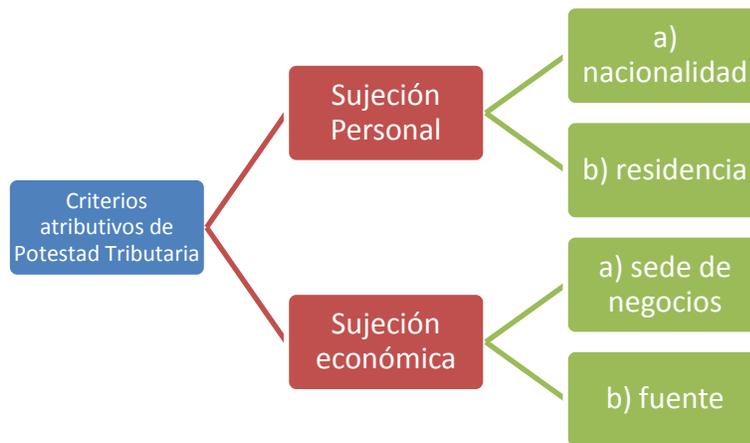
4 POTESTAD TRIBUTARIA

“La potestad tributaria es la facultad que tiene el Estado de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos. La creación obliga al pago por las personas sometidas a su competencia. Implica por lo tanto la facultad de generar normar mediante la cuales el

Estado puede compeler a las personas para que le entreguen una porción de sus rentas o patrimonios para atender las necesidades públicas.”⁴

En sus orígenes la potestad tributaria fue vista como imposición, no existían regulaciones, límites o garantías, los súbditos se veían obligados al pago de tributos sin derecho a reclamo. La misma potestad tributaria cambio, sobre todo con la aplicación del principio de legalidad, que puso un límite formal. Actualmente dentro del Derecho Tributario se incluyen principios que regulan la potestad tributaria haciéndola más equitativa para el contribuyente.

Para determinar el vínculo que existe entre el sujeto obligado al cumplimiento de la obligación tributaria y la administración encargada de velar por el cumplimiento de la misma, existen dos tipos de vínculos: Personales y Reales. Giuliani Fonrouge⁵, prefiere hablar de criterios subjetivos y económicos para atribuir la potestad tributaria, que los ordena de la siguiente manera:



Dentro del criterio de sujeción personal se consideran condiciones como nacionalidad, domicilio o residencia del contribuyente, que servirá para establecer el país que tiene jurisdicción para gravar las rentas y el patrimonio.

⁴ “Curso de Finanzas, D.Financiero y Tributario”, Villegas,Hector Belisarios, Editorial Astrea, Buenos Aires, pg.253

⁵ Carlos Giuliani Fonrouge, Derecho Financiero. Volumen I. Buenos Aires. Ed. Depalma. 4ª. ed. 1987. pág 397

En el criterio de sujeción económica se consideran aspectos de territorialidad o fuente para establecer el vínculo para la aplicación del impuesto, es decir, grava la renta según el país donde se generó la misma independiente del país de residencia del contribuyente.

El Ecuador maneja un criterio combinado para establecer el vínculo de la obligación tributaria, el cual está reflejado en el artículo 2 de la Ley de Régimen Tributario Interno que dice:

“Art. 2.- Concepto de renta.- Para efectos de este impuesto se considera renta:

- 1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y
- 2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.”

5 EFECTOS DE LA DOBLE IMPOSICIÓN

El problema de la doble imposición internacional se genera cuando dos o más Estados en ejercicio de su soberanía fiscal, aplica su legislación interna de acuerdo a los criterios mencionados anteriormente (sujeción personal o económica), cada uno ejerciendo la potestad de gravar la renta.

Los efectos de esta doble imposición, Rivas y Márques los resumen de la siguiente manera:

- 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 intermedias realizadas a través de estados 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”⁶

6 MEDIDAS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

MEDIDAS UNILATERALES

En la normativa interna de un país existen medidas en las que el Estado renuncia expresamente a su potestad de gravar ciertas rentas. La doctrina ha identificado 5 medidas de este tipo que son:

a) Método de exención

A través del cual el estado de la residencia del sujeto de la obligación tributaria considera exentas a las rentas obtenidas fuera de las fronteras territoriales del mismo, considerando que las mismas ya fueron sometidas a tributación en el estado de la fuente. Esta exención puede darse de manera íntegra o de manera progresiva cuando el estado de residencia toma en consideración a las rentas obtenidas en el extranjero pero únicamente para establecer la tarifa de impuesto a la renta que se debe aplicar a una base imponible compuesta únicamente por ingresos de fuente nacional.

b) Método de imputación o crédito fiscal (Tax-credit)

Este método consiste en el reconocimiento que el estado de residencia realiza sobre el pago de los impuestos que sus nacionales o con domicilio, realizan en el exterior, pago que podrá ser utilizado como crédito tributario. En este método se refleja la aplicación del criterio de “renta mundial” pues reconoce el impuesto pagado tanto en el estado fuente, como en el de residencia.

Nuestra legislación utiliza una medida unilateral de imputación ordinaria o de deducción limitada, misma que se encuentra establecida en el Art. 49 de la Ley de Régimen Tributario Interno:

⁶ Citados por Campagnale, Catinot y Larrondo, op cit. pág 21

“Art. 49.- Tratamiento sobre rentas del extranjero.- Toda persona natural o sociedad residente en el Ecuador que obtenga rentas en el exterior, que han sido sometidas a imposición en otro Estado, se excluirán de la base imponible en Ecuador y en consecuencia no estarán sometidas a imposición. En el caso de rentas provenientes de paraísos fiscales no se aplicará la exención y las rentas formarán parte de la renta global del contribuyente.”

c) Método de deducción

Esta medida consiste en que el estado de residencia considera en su base imponible tanto los ingresos de fuente nacional como de fuente extranjera y “faculta al contribuyente para que del impuesto adeudado se deduzca el gravamen que surge de aplicar su propia alícuota a los ingresos extranjeros”.⁷

d) Método del impuesto no pagado (tax –sparing)

Este método es muy utilizado por los países importadores de capital que manejan un criterio territorial o de fuente, pues a través del mismo se establecen ventajas favorables para atraer la inversión.

Como lo ha señalado la doctrina, este método se aplica cuando:

“(…) el Estado Fuente otorga beneficios tributarios, ya sea eximiendo u otorgando deducciones y que por la aplicación del método de imputación neutraliza dicho beneficio pues el sujeto inversionista que no paga el impuesto en el país de la fuente, lo hará en el país de la residencia. Ante esta situación, las cláusulas “tax-sparing” implican que al sujeto obligado se le permite deducir el impuesto calculado en el país de residencia el importe que hubiera correspondido abonar en el país de la fuente de no existir el beneficio fiscal”.⁸

⁷ Tulio Rosembuj, *“Fiscalidad Internacional”*. Editorial Marcial Pons S.A., Barcelona 1998, pág 112 y sig.

⁸ Juan Carlos Vicchi, *“Interpretación de los convenios para evitar la doble imposición”*, Revista “Criterios Tributarios” No. 90. 1999.

e) Imputación del impuesto subyacente

Finalmente, este método busca evitar la doble imposición económica, pues permite usar como crédito tributario no sólo el impuesto soportado por retención en la fuente sino también el que ha gravado a la sociedad filial, por los beneficios distribuidos.⁹

MEDIDAS BILATERALES: Convenios de Doble Imposición

Las medidas unilaterales, son las más sencillas de adoptar en la medida que no requieren de la participación de actores externos a los países, también se han demostrado insuficientes en diversos temas, precisamente por basarse en consideraciones de un solo estado y en algunos casos han derivado en problemas de doble tributación, como por ejemplo cuando dos países mantienen el criterio de residencia, pero su definición varía, por ejemplo en el estado A la residencia se basa en la permanencia física por un período determinado de tiempo (seis meses en un mismo ejercicio fiscal en el caso ecuatoriano) y en el estado B, la residencia se basa en el hogar que se comparte con la cónyuge e hijos, por tanto aún cuando ambos países aplicaran el mismo criterio, el problema subsistiría por estas diferencias.

Para entender el alcance de los denominados Convenios de Doble Imposición es necesario enmarcarlos en la categoría general de **Tratados Internacionales** a la que pertenecen. Al respecto, López Bassols define al tratado como: “un acuerdo internacional celebrado por escrito entre Estados y regido por el derecho internacional ya conste en un instrumento único, o en dos o más instrumentos conexos y cualquiera que sea su denominación particular”¹⁰

López Bassols¹¹ nos menciona que el tratado conlleva elementos esenciales que son:

a) La expresión de una voluntad: no necesariamente deben ser simultáneas, un tratado puede resultar de una declaración unilateral de una de las partes seguida de la aceptación

⁹ Aquino Miguel, *Convenios de doble imposición*, Editorial UNNE, Barcelona 1999. pág. 11.

¹⁰ Hermilio López Bassols. “*Derecho Internacional Público Contemporáneo e Instituciones Básicas*”. México. Ed. Porrúa.2002. pág

¹¹ Hermilio López Barsols, op. cit. pág. 24

de la otra parte; o de la continuación de actos unilaterales como el intercambio de notas diplomáticas.

b) La concurrencia de voluntad de por lo menos dos partes: las declaraciones unilaterales de un estado solo son obligatorias para el estado que las emite, mientras no concorra la voluntad del otro estado. En los tratados multilaterales no se exige de un numero definido de estados partes.

c) Las partes de un tratado deben ser sujetos de Derecho Internacional: sólo los estados y las organizaciones internacionales que gozan de personalidad jurídica internacional pueden ser partes de un tratado.

d) La intención de producir efectos legales: esa intención es la que permite distinguir al tratado en sentido escrito, de otros actos que los estados realizan que no tienen como propósito vincular a sus autores, y que solo comprometen a sus dirigentes políticos pero no a los estados miembros.

e) Que esté regido por el Derecho Internacional: este es un elemento esencial del tratado. Si bien existen acuerdos entre estados que se refieren a transacciones comerciales que son regidos por el derecho interno, solo aquellos que están regidos por el Derecho Internacional serán considerados como tratados.

CAPÍTULO II

LA DOBLE IMPOSICIÓN EN LATINOAMERICA (CAN)

1. GENERALIDADES

La Comunidad Andina ha elaborado un Convenio Tipo que es un instrumento aprobado por la Decisión 578 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena No. 1063 del 5 de Mayo del 2004.

Las legislaciones de cada país tienen posiciones diferentes en cuanto al principio de fuente que rige este acuerdo. La alineación para lograr el objetivo de este convenio es un reto para cada país de la subregión.

2. ESQUEMAS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

LEGISLACIÓN

Actualmente los países miembros de la CAN, tienen disímiles tarifas de impuesto a la renta, y cada legislación mantiene: exenciones, deducciones y diferenciaciones para su aplicación, a continuación presentamos un esquema de las tarifas de este impuesto vigentes:

REVISIÓN DE TARIFAS DE IMPUESTO A LA RENTA, PAISES MIEMBROS CAN		
Revisado a julio 2011		
País y tipo de impuesto	Sociedades	P.N.
En Bolivia, Impuesto a la renta.	25%	Tabla progresiva
En Colombia, Impuesto a la renta.	33%	Tabla progresiva
En el Ecuador, Impuesto a la renta.	25%	Tabla progresiva
En el Perú, Impuesto a la renta.	15%, 21% y 30%	Tabla progresiva
En Venezuela, Impuesto sobre la renta e Impuesto a los activos empresariales.	15%, 22% y 34%	Tabla progresiva

* Este esquema no contempla, exenciones, deducciones

** En el caso de Perú y Venezuela los porcentajes son progresivos de acuerdo nivel de renta percibida

La Decisión 578, dispone que 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 excepciones.

Las rentas que se consideran dentro de este convenio son:

“Artículo 4.- Rentas provenientes de bienes inmuebles

Las rentas de cualquier naturaleza provenientes de bienes inmuebles sólo serán gravables por el País Miembro en el cual estén situados dichos bienes

Artículo 5.- 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.

Artículo 6.- Beneficios de las empresas

Los beneficios resultantes de las actividades empresariales sólo serán gravables por el País Miembro donde éstas se hubieren efectuado

Artículo 7.- Empresas Asociadas o Relacionadas

Artículo 8.- 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.

Artículo 9.- 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.

Artículo 10.- Intereses

Los intereses y demás rendimientos financieros sólo serán gravables en el País Miembro en cuyo territorio se impute y registre su pago.

Artículo 11.- Dividendos y participaciones

Los dividendos y participaciones sólo serán gravables por el País Miembro donde estuviere domiciliada la empresa que los distribuye.

Artículo 12.- 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.

Artículo 13.- Rentas provenientes de prestación de servicios personales

Artículo 14.- Beneficios empresariales por la prestación de servicios, servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría

Artículo 15.- Pensiones y Anualidades

Artículo 16.- Rentas provenientes de actividades de entretenimiento público

Artículo 17.- Impuestos sobre el Patrimonio

El patrimonio situado en el territorio de un País Miembro, será gravable únicamente por éste.”¹²

3. LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y SU APLICACIÓN

En términos generales, los convenios de doble imposición deberían exhibir una serie de ventajas especialmente para los inversionistas extranjeros, pero en la realidad la gran cantidad de normativa tributaria, termina por incrementar la carga fiscal efectiva sobre los inversionistas extranjeros.

Si consideramos que los convenios se suscriben esencialmente para fomentar el intercambio de bienes y servicios entre los países, estos convenios deben acompañarse de los cambios necesarios en las respectivas legislaciones para que el trabajo sea integral.

En el caso de la Decisión 578 de la CAN, podemos rescatar algunos aspectos de la hacen diferentes de los otros convenios firmados por el Estado Ecuatoriano:

- Está suscrito entre más de 2 países, todos los miembros de la CAN firmaron este convenio.
- El principal vínculo que hace referencia para gravar tributos es la fuente, es decir, que independientemente de la nacionalidad o domicilio, solamente se grava los ingresos en el país miembro donde se genera el mismo, según lo decreta el Art 3 que dice:

¹² Tomado del *Acuerdo de Cartagena No. 1063 del 5 de Mayo del 2004*

“Artículo 3.- 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.”

- En el caso de Empresas asociadas o relacionadas existe una norma expresa para determinar si se incluye o no la renta en un País Miembro o en otro. Disposición que se describe en el Art. 7 que detallamos a continuación”

“Artículo 7.- Empresas Asociadas o Relacionadas

1. 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, y 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.

2. 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.”

4. PRINCIPALES MODELOS DE CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN

Los referentes más usados en cuando a convenios de doble imposición son el modelo de la OCDE (Organización de Cooperación y Desarrollo Económico) y el de la ONU (Organización de las Naciones Unidas). Ambos modelos reconocen a los estados suscriptores el derecho de gravar tanto en el país donde se ubica la fuente generadora de la renta como en el país donde se encuentre la residencia del sujeto pasivo.

Existen otros convenios de interés ecuatoriano como son el Modelo de la Comunidad Andina y el Modelo de Convenio de los Estados Unidos, en ambos casos por el intercambio económico del Ecuador con los países que lo suscriben.

PRINCIPALES DIFERENCIAS ENTRE LOS MODELOS MAS USUADOS DE CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN

CRITERIOS A EVALUAR	MOCDE	MONU	MCAN
Concepto básico de sujeción para gravar:	Los países miembros se comprometen recíprocamente a no gravar a residentes del otro país que no ejerzan un nivel mínimo de actividad dentro de sus fronteras	Pone énfasis en los derechos de los países de donde proviene la renta, restringe más las circunstancias en las que las empresas del otro país pueden operar sin pagar impuestos en el país de donde proviene la renta y deja abierta la posibilidad de tener tasas de retención más altas sobre intereses, dividendos y regalías.	Dispone que 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 excepciones.

AMBITO DE APLICACIÓN

Ámbito de aplicación subjetivo: la residencia	<p>Crterios para considerar a una persona física como residente por los dos estados:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) La vivienda permanente b) El centro de sus intereses vitales c) Donde viva habitualmente d) La nacionalidad e) El común acuerdo entre los estados contratantes. 	Los criterios coinciden, aunque excluye el de la nacionalidad.	Los criterios coinciden con el MOCDE, aunque excluye el de la nacionalidad.
Ámbito de aplicación objetivo: los impuestos comprendidos		<p>Impuesto a la renta, personas físicas y jurídicas</p> <p>Impuesto sobre el patrimonio</p>	

DEFINICIONES GENERALES

Definiciones introducidas en los tres modelos por su importancia:	Residente
	Establecimiento permanente

CRITERIOS A EVALUAR	MOCDE	MONU	MCAN
---------------------	-------	------	------

DISTRIBUCION DE LA POTESTAD TRIBUTARIA ENTRE LOS ESTADOS

Derecho de imposición:
Tanto en renta y patrimonio se atribuye un derecho exclusivo de imposición a uno de los estados contratantes. El otro estado contratante no puede gravar dichas categorías, evitando así la doble imposición:

Se clasifican las rentas y el patrimonio en tres categorías según el régimen aplicable en el estado de la fuente o situación:

- 1) Rentas y elementos patrimoniales que pueden gravarse sin ninguna limitación en el estado de la fuente
 - 2) Rentas que pueden someterse a una imposición limitada en el estado de la fuente
 - 3) Rentas y elementos patrimoniales que no pueden someterse a imposición en el estado de la fuente.
- También existen categorías de renta que pueden someterse a una imposición limitada en el estado de la fuente estos son: Dividendos, Intereses

Prima el criterio de Fuente.

METODOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN

Métodos:

Imputación y exención (art. 23 A y 23 B de ambos modelos)

No existe disposición expresa

CAPÍTULO III

LA DOBLE IMPOSICIÓN EN EL ECUADOR

1. TRATAMIENTO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EL ECUADOR

La Ley de Régimen Tributario de Ecuador establece los siguientes parámetros para el tratamiento del Impuesto a la renta:

- **RENTA GRAVADA:**

“Art. 1.- Objeto del impuesto.- Establécese el impuesto a la renta global que obtengan las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones de la presente Ley.”

“Art. 2.- Concepto de renta.- Para efectos de este impuesto se considera renta:

1.- Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito o a título oneroso provenientes del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y

2.- Los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 98 de esta Ley.”

- **INGRESOS DE FUENTE ECUATORIANA**

“Art. 8.- Ingresos de fuente ecuatoriana.- Se considerarán de fuente ecuatoriana los siguientes ingresos:

1.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales, comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizadas en territorio ecuatoriano, salvo los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al

gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. Se entenderá por servicios ocasionales cuando la permanencia en el país sea inferior a seis meses consecutivos o no en un mismo año calendario;

2.- Los que perciban los ecuatorianos y extranjeros por actividades desarrolladas en el exterior, provenientes de personas naturales, de sociedades nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o de entidades y organismos del sector público ecuatoriano;

3.- Las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país;

4.- Los beneficios o regalías de cualquier naturaleza, provenientes de los derechos de autor, así como de la propiedad industrial, tales como patentes, marcas, modelos industriales, nombres comerciales y la transferencia de tecnología;

5.- Las utilidades y dividendos distribuidos por sociedades constituidas o establecidas en el país;

6.- Los provenientes de las exportaciones realizadas por personas naturales o sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio o establecimiento permanente en el Ecuador, sea que se efectúen directamente o mediante agentes especiales, comisionistas, sucursales, filiales o representantes de cualquier naturaleza;

7.- Los intereses y demás rendimientos financieros pagados o acreditados por personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el Ecuador; o por sociedades, nacionales o extranjeras, con domicilio en el Ecuador, o por entidades u organismos del sector público;

8.- Los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, promovidas en el Ecuador;

9.- Los provenientes de herencias, legados, donaciones y hallazgo de bienes situados en el Ecuador; y,

10.- Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador.

Para los efectos de esta Ley, se entiende como establecimiento permanente de una empresa extranjera todo lugar o centro fijo ubicado dentro del territorio nacional, en el que una sociedad extranjera efectúe todas sus actividades o parte de ellas. En el reglamento se determinarán los casos específicos incluidos o excluidos en la expresión establecimiento permanente.”

- **BASE IMPONIBLE**

Art. 16.- Base imponible.- En general, la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.

- **OTRAS CONSIDERACIONES**

- Exenciones
- Deducciones
- Precios de Trasnferencias
- Tarifas

Principales características de la aplicación del Impuesto a la renta en la legislación ecuatoriana:

- El Ecuador combina los criterios fuente – residencia para establecer el vinculo de la obligación tributaria sobre el objeto del impuesto (Art.2 y Art. 8)
- Se establecen exenciones y deducciones para establecer la renta global como base imponible para el cálculo del impuesto.
- La tarifa de impuesto a la renta para sociedades es de 25% con un exención al 15% en el caso de reinversión de utilidades. En el 2010 se incluye una reforma a la ley sustituyendo en forma gradual a partir de este año la tarifa del 25% por 22%, es decir 25% para el 2010, 24% para el 2011, hasta llegar al 22% para el 2013. Para el caso de personas naturales existe una tabla progresiva que alcanza actualmente el 35%
- El tema de precios de transferencia se incluye en el cálculo de la renta global.
- Desde el 2010 se incluye a los dividendos percibidos por personas naturales residentes en el Ecuador como parte de la renta global.

2. CONVENIOS CELEBRADOS POR ECUADOR

El Estado ecuatoriano en busca de mejorar relaciones internacionales y el intercambio de negocios ha celebrado convenios con 12 países de Latinoamérica, Norte América y Europa, además del celebrado con los miembros de la CAN (Decisión 578)

El resumen adjunto nos da una mirada general de los convenios, verbigracia, el convenio celebrado con Argentina es el más antiguo, celebrado el 1983 y en comparación con los demás sin mayores consideraciones, considerando las normativas actuales tanto en Ecuador como Argentina.

CARACTERÍSTICAS GENERALES DE LOS CONVENIOS CELEBRADOS POR EL ECUADOR

País	Nombre	Fecha vigencia	Ámbito de Aplicación	Impuestos comprendidos
RUMANIA	CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y EL GOBIERNO DE RUMANIA PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN CON RESPECTO A LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y EL CAPITAL Y PARA LA PREVENCIÓN DE LA EVASIÓN FISCAL	1 de enero de 1997	Este Convenio se aplicará a las personas que sean residentes de uno o ambos Estados Contratantes	a) En el caso de Rumania: <ul style="list-style-type: none"> i) Impuesto sobre la renta de personas físicas. ii) Impuesto sobre la renta de personas jurídicas. iii) Impuesto sobre el salario y otras remuneraciones similares. iv) Impuesto sobre la renta realizada en actividades agrícolas. b) En el caso del Ecuador: <ul style="list-style-type: none"> i) El impuesto sobre la renta de las personas naturales. ii) El impuesto sobre la renta de las sociedades.
ARGENTINA	CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA ARGENTINA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN RELACIÓN CON EL TRANSPORTE AÉREO	1 de Enero de 1983	El Gobierno de la República del Ecuador y el Gobierno de la República de Argentina, deseosos de eliminar la doble imposición en relación con el transporte aéreo	I) Por el Ecuador: <ul style="list-style-type: none"> a) Al impuesto a la renta; b) A los impuestos adicionales a la renta; y c) Al impuesto al capital en giro II) Por la Argentina: <ul style="list-style-type: none"> a) Al impuesto a las ganancias; b) Al impuesto a los beneficios de carácter eventual; c) Al impuesto al capital de las empresas; y d) Al impuesto al patrimonio neto de las personas físicas.
BELGICA	CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y EL REINO DE BÉLGICA TENDIENTE A EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y A PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO	1 de enero de 2005	El presente Convenio se aplica a las personas que son residentes de un Estado Contratante o de ambos Estados Contratantes	a) En lo relacionado con Bélgica: <ul style="list-style-type: none"> 1° El impuesto a las personas físicas. 2° El impuesto a las sociedades. 3° El impuesto a las personas jurídicas. 4° El impuesto a los no residentes. 5° La cotización especial asimilada al impuesto a las personas físicas. 6° La contribución complementaria de crisis. b) En lo relacionado con la República del Ecuador: <ul style="list-style-type: none"> 1° Los impuestos sobre las rentas de personas físicas y sociedades 2° El impuesto sobre los activos de las empresas.

Pais	Nombre	Fecha vigencia	Ámbito de Aplicación	Impuestos comprendidos
CHILE	CONVENIO ENTRE LA REPUBLICA DEL ECUADOR Y LA REPUBLICA DE CHILE PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACION Y PARA PREVENIR LA EVASION FISCAL EN RELACION AL IMPUESTO A LA RENTA Y AL PATRIMONIO	1 de enero de 2004	El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes	(a) en la República del Ecuador, (i) los impuestos sobre la renta de las personas naturales; (ii) los impuestos sobre la renta de las sociedades y cualquier otra entidad similar; (en adelante denominado "Impuesto ecuatoriano"). (b) en la República de Chile, los impuestos establecidos en la "Ley sobre Impuesto a la Renta", (en adelante denominado "Impuesto chileno"); y
BRASIL	CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y LA REPÚBLICA FEDERATIVA DEL BRASIL PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN TRIBUTARIA CON RESPECTO A LOS IMPUESTOS SOBRE LA RENTA	1 de enero de 1988	Este Convenio se aplicará a las personas residentes en uno o en ambos Estados Contratantes.	a) en la República del Ecuador: - el impuesto a la renta inclusive los adicionales establecidos en la Ley de Impuesto a la Renta (en adelante denominado "impuesto ecuatoriano"). Nota: La Ley de Impuesto a la Renta fue derogada y sustituida por la Ley de Régimen Tributario Interno. b) en la República Federativa del Brasil: - el impuesto federal sobre la renta, con exclusión de las incidencias sobre remesas excedentes y sobre actividades menos importantes (en adelante denominado "impuesto brasileño").
CANADA	CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y EL GOBIERNO DE CANADÁ PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTO A LA RENTA	1 de enero de 2002	El presente Convenio se aplicará a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes	(a) en Canadá: los impuestos sobre la renta gravados por el Gobierno de Canadá en la Ley de Impuesto sobre la Renta (Income Tax Act), denominado en lo sucesivo "impuesto canadiense"; y, (b) en Ecuador: el impuesto sobre la renta gravado por el Gobierno del Ecuador en la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI), denominado en lo sucesivo "impuesto ecuatoriano".

Pais	Nombre	Fecha vigencia	Ámbito de Aplicación	Impuestos comprendidos
ALEMANIA	CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y LA REPÚBLICA FEDERAL DE ALEMANIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO	30 de diciembre de 1987	El presente Convenio se aplica a las personas domiciliadas en uno o ambos Estados Contratantes	<p>a) En la República Federal de Alemania:</p> <ul style="list-style-type: none"> el Einkommensteuer (impuesto sobre la renta) el Körperschaftsteuer (impuesto sobre sociedades) el Vermögensteuer (impuesto sobre el patrimonio); y <p>el Gewerbesteuer (impuesto sobre las explotaciones industriales y comerciales, los que, en los sucesivos, se denominan "impuesto alemán".</p> <p>b) En la República del Ecuador:</p> <p>el impuesto sobre la renta, inclusive los adicionales establecidos en la Ley de Impuesto a la Renta; y el impuesto a los capitales en giro, los que en lo sucesivo se denominarán "impuesto ecuatoriano".</p>
ESPAÑA	CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y ESPAÑA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y EL PATRIMONIO	9 de julio de 1993	El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes	<p>a) En España:</p> <ul style="list-style-type: none"> I. El impuesto sobre la renta de las personas físicas; II. El impuesto sobre sociedades; III. El impuesto sobre el patrimonio. <p>b) En Ecuador:</p> <ul style="list-style-type: none"> I. El impuesto sobre la renta, de las personas naturales. II. El impuesto sobre la renta, de las sociedades.
FRANCIA	CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DE FRANCIA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA	25 de septiembre de 1992	El presente convenio se aplica a las personas domiciliadas en el Ecuador o residentes de Francia	<p>a) en lo que respecta a Francia</p> <ul style="list-style-type: none"> i) El impuesto a la renta, tanto de las personas naturales como de las jurídicas sujetas a tal impuesto. ii) El impuesto a las sociedades. <p>Inclusive todas las retenciones en la fuente, todas las deducciones y anticipos descontados sobre los impuestos contemplados más arriba;</p> <p>b) En lo que respecta a Ecuador</p> <p>El impuesto sobre la renta, inclusive los impuestos adicionales establecidos en la Ley de Impuesto a la Renta.</p>

País	Nombre	Fecha vigencia	Ámbito de Aplicación	Impuestos comprendidos
ITALIA	CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA ITALIANA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO Y PARA PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL	31 de enero de 1990	El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes	<p>a) En el caso del Ecuador:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. El impuesto sobre la renta; 2. Los impuestos adicionales sobre la renta; y, 3. El impuesto a los capitales en giro, (en adelante denominado "impuesto ecuatoriano"); <p>b) En el caso de Italia:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. El impuesto sobre las rentas de las personas físicas, (imposta sul reddito delle persone fisiche); 2. El impuesto sobre las rentas de las personas jurídicas, (imposta sul reddito delle persone giuridiche); y, 3. El impuesto local sobre las rentas, (l'imposta locale sui redditi); <p>Aún si esos impuestos son percibidos en forma de retención en la fuente, (en adelante denominado "impuesto italiano").</p>
MEXICO	CONVENIO ENTRE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN E IMPEDIR LA EVASIÓN FISCAL EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA	13 de diciembre de 2000	El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes	<p>a) En el caso del Ecuador:</p> <ul style="list-style-type: none"> - El impuesto sobre la renta, de las personas naturales; - El impuesto sobre la renta, de las sociedades; (en adelante denominados el "impuesto ecuatoriano"). <p>b) En el caso de los Estados Unidos Mexicanos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - El impuesto sobre la renta; - (En adelante denominado el "impuesto mexicano").
SUIZA	CONVENIO ENTRE EL GOBIERNO DE LA REPÚBLICA DEL ECUADOR Y LA CONFEDERACIÓN SUIZA PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN EN MATERIA DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA Y SOBRE EL PATRIMONIO	22 de diciembre de 1995	El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados Contratantes	<p>a) En el Ecuador: impuesto sobre la renta;</p> <p>b) En Suiza:</p> <p>Los impuestos federales, cantonales y comunales.</p> <p>(i) Sobre la renta (renta total, rendimientos del trabajo, rendimientos del patrimonio, beneficios industriales y comerciales, ganancias de capital, y otras rentas); y,</p> <p>(ii) Sobre el patrimonio (propiedad total, bienes muebles e inmuebles, activos comerciales, capital pagado y reservas, y otros elementos del patrimonio) (denominados en lo sucesivo "impuesto suizo").</p>

3. ANALISIS DE LOS CONVENIOS CELEBRADOS POR ECUADOR

Con el convenio de 1987 que Ecuador celebró con Alemania, se inicia una nueva etapa en cuanto a los convenios para evitar la doble imposición, estos mantienen una estructura muy similar en todos sus aspectos, como son:

- Personas o sujetos contemplados en el convenio, a quienes beneficiará lo descrito en el mismo.
- Detalle de impuestos comprendidos en el convenio y la descripción que los mismos tienen según cada legislación.
- Definiciones generales sobre conceptos de renta, ingresos, estados, autoridad competente, residente, establecimiento permanente.
- Imposición de rentas, es decir, detalles de las rentas incluidas en los convenios sobre las cuales se pretende evitar la doble imposición.
- Métodos específicos para evitar la doble imposición entre los países contratantes.
- Disposiciones generales referentes a no discriminación, intercambio de información, denuncias, procesos amistosos.

Sin embargo cada convenio celebrado a pesar de mantener cierta similitud en su estructura, su contenido difiere, en su momento fue creado después de analizar la coyuntura entre los países firmantes. Esto último nos refiere a un análisis respecto a que es necesario revisar los convenios, en primera instancia porque las realidades de los países cambian, su normativa legal tributaria especialmente, y a pesar que dentro del convenio se comprometen a comunicarse los cambios, no es menos cierto que dicha comunicación en ocasiones no puede ser suficiente.

El ejemplo más claro es el convenio celebrado con Argentina cuyo contenido se refiere específicamente a las rentas de transporte internacional, cualquier otra renta no está contemplada en este convenio.

Un detalle amplio se puede visualizar en el anexo 1.

4. REVISIÓN DE LAS RENTAS INCLUIDAS EN LOS CONVENIOS VERSUS LA LEGISLACION ECUATORIANA

Conceptos de rentas incluidos en los convenios	Tratamientos según LRTI ¹
Rentas inmobiliarias	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Beneficios empresariales	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Transporte marítimo y aéreo	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Empresas asociadas	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Dividendos	Exento solo para sociedades (Art 9)
Intereses	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Regalías (Cánones)	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Ganancias de capital	Sin normativa
Trabajos dependientes	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Participaciones de consejeros	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Artistas y deportistas	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Pensiones	Exentas
Funciones públicas	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Profesores e investigadores	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Estudiantes	Sin normativa
Otras rentas	Renta gravada para nacionales y extranjeros (Art.8)
Patrimonio*	Sin normativa

* En el caso particular del tema “patrimonio” actualmente en Ecuador no existe gravamen específico sobre este concepto, pero si en otros países, en los convenios celebrados con: Chile, Bélgica, Alemania, Italia, España, Suiza, existe un artículo que lo describe.

5. EVASIÓN Y ELUSIÓN

El intercambio de negocios internacional abre más oportunidades para la evasión y elusión de impuestos, una gran herramienta para lograr este objetivo son los llamados paraísos fiscales, en donde existe una mínima o casi nula imposición tributaria.

Los tratados no pueden eliminar la evasión, pero cada tratado incluye cláusulas que impidan este ilícito, una de estas es el intercambio de información.

Visto desde este punto, el fenómeno de la doble imposición es difícil de manejar, principalmente por que afecta a las aspiraciones fiscales de los países a nivel mundial, y así mismo afecta las rentas obtenidas por los contribuyentes en el desarrollo de sus actividades económicas, generando un conflicto entre la facultad impositiva del Estado y la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, convirtiendo los sistemas tributarios en inequitativos e ineficientes.

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES:

El análisis precedente permite realizar conclusiones y realizar algunas recomendaciones frente a la legislación existente, frente a los convenios que Ecuador ha celebrado con otros países para evitar la doble imposición tributaria.

La dirección a que apuntan los convenios para evitar la doble imposición internacional son esencialmente la renta y el patrimonio, en el primer caso estamos hablando de impuestos directos y progresivos, en el caso ecuatoriano nos referimos al impuesto a la renta, en el segundo caso que es el patrimonio, actualmente en el Ecuador no existe un impuesto direccionado directamente al patrimonio, concepto que si es adoptado en otros países.

Los convenios para evitar la doble imposición internacional tienen el propósito general de exonerar o disminuir la carga fiscal que una persona debe pagar al Estado donde tiene su residencia o su centro de generación de ingresos. Esta exoneración o disminución debería ser recíproca ya sea por el sistema legal interno o por convenios entre los Estados. Pero se deben analizar minuciosamente los casos en que por las diferencias en los sistemas de tributación fiscal (diferentes tarifas de impuestos), estas compensaciones no son recíprocas, ya que dependiente de la brecha entre una tarifa y otra uno de los Estados terminaría siendo beneficiado y otro no.

La mayor parte de países latinoamericanos somos principalmente naciones importadores de capital, sus principales fuentes de recaudación fiscal se obtienen aplicando el principio de renta mundial, buscando gravar tanto las rentas nacionales producidas dentro del país como las rentas generadas en el exterior. Si consideramos esta realidad, debemos considerar también que los inversionistas de quien queremos atraer capital, lo que buscan es la menor carga fiscal posible; en cierta medida los convenios para evitar la doble imposición podrían ayudar a atraer este capital.

Especialmente en lo referente al Convenio de la Decisión 578 de la CAN podemos decir que Ecuador al momento no tiene como sus principales socios comerciales a los miembros de la CAN, y al encontrarnos en una economía globalizada hemos encontrados nuevos socios comerciales en otros países que no forman parte de este grupo. No quiero con esto desconocer la importancia del intercambio de bienes y servicios dentro de la economía regional, pero la coyuntura actual requiere que veamos más allá de las fronteras propias y regionales.

Como idea adicional a la mencionada en el párrafo anterior debo también recalcar que Ecuador ha logrado un avance significado en cuanto a convenios con otros países fuera de la Región Andina, especialmente ha posicionado su mirada en Europa, con esta parte del planeta Ecuador ha firmado 7 convenios.

Se debe diferenciar el tema de impuesto sobre el patrimonio existente en algunas legislaciones de otros países con las que Ecuador ha firmado convenios, y el tema de incremento a patrimonio que en el caso ecuatoriano no existe gravamen que afecte al patrimonio de los sujetos pasivos, pero el tema de incremento del patrimonio sería equivalente al incremento de ingresos (ingresos menos gastos) para el cálculo del impuesto según la legislación ecuatoriana.

RECOMENDACIONES

El Convenio de la OCDE incluye a 30 países, países cuyas economías son significativas a pesar de la fuerte crisis económica que afecta a Europa en estos momentos. La adopción de modelos similares en la Región Andina puede parecer una utopía, pero podría ser una realidad en un esfuerzo por no quedar al final de la fila en temas de negociación internacional. Para adoptar un modelo de esta magnitud debemos recoger las ventajas que ofrece el Modelo de la OCDE y aplicarlas a la realidad latinoamericana, recopilar las experiencias propias de cada país de esta región e iniciar un nuevo camino es esta materia.

El auge de tratados suscritos por los países para evitar la doble imposición internacional, hace necesario el fortalecimiento de la legislación, con normativas que apoyen y agiliten el intercambio de bienes y servicios, la sola suscripción de convenio no garantiza el

cumplimiento de las mismas, en muchos casos porque los trámites se estancan en la burocracia de las instituciones públicas, la eliminación de estas trabas internas también debe ser considerado en los planes estatales en pro de fomentar el comercio internacional.

ANEXO 1

RENTAS INCLUIDAS EN LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN CELEBRADOS POR ECUADOR

ALEMANIA 30 de diciembre de 1987	BRASIL 1 de enero de 1988
Art. 6.- Bienes inmuebles	Art. 6.- Rentas de los bienes inmuebles.-
Art. 7.- Beneficios de empresas	Art. 7.- Beneficios de las empresas.-
Art. 8.- Buques y aeronaves	Art. 8.- Transporte aéreo, marítimo y fluvial.-
Art. 9.- Empresas asociadas	Art. 9.- Empresas asociadas.-
Art. 10.- Dividendos	Art. 10.- Dividendos.-
1. Los dividendos pagados por una sociedad domiciliada en un Estado Contratante a una persona domiciliada en el otro Estado Contratante serán gravables en el Estado Contratante en que está domiciliada la sociedad que pague los dividendos y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero el impuesto así exigido no puede exceder del 15% del monto bruto de los dividendos.	2. Sin embargo, estos dividendos pueden someterse a imposición en el Estado Contratante en que reside la sociedad que pague los dividendos, y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero, si el receptor de los dividendos es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder el 15 por ciento del importe bruto de los dividendos.
2. Sin embargo, la limitación prevista en el párrafo 1, no se aplica en el caso de la República del Ecuador, respecto de los dividendos que, una sociedad domiciliada en este Estado Contratante pague a una persona domiciliada en la República Federal de Alemania, siempre que, según la legislación ecuatoriana el impuesto sobre los beneficios sean distribuidos o no, se tome en cuenta para el impuesto sobre dividendos.	Art. 11.- Intereses.- 2. Sin embargo, tales intereses pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que proceden y de acuerdo con las leyes del mismo, pero, si el receptor de los intereses es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder el 15 por ciento del importe bruto de los intereses.
Art. 11.- Intereses.- 1. 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:	Art. 12.- Regalías 1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.
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;	2. Sin embargo, tales regalías pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedente, y de acuerdo con la legislación de ese Estado, pero, si el receptor de las regalías es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder:
b) 15% del monto bruto de tales intereses en los demás casos.	a) el 25 por ciento del importe bruto de las regalías procedentes del uso o de la concesión del uso de marcas de fábrica o de comercio; y, b) el 15 por ciento en todos los demás casos
Art. 12.- Regalías.- 1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante pagadas a una persona domiciliada en el otro Estado Contratante serán gravables en el Estado Contratante del que, procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero el impuesto así exigido no puede exceder del 15% del monto bruto de las regalías.	Art. 13.- Ganancias del capital.-
Art. 13.- Ganancias por enajenación de bienes.	Art. 14.- Profesionales independientes.-
Art. 14.- Actividades profesionales no dependientes	Art. 15.- Profesionales dependientes.-
Art. 15.- Profesiones dependientes.	Art. 16.- Honorarios de Directores.-
Art. 16.- Miembros de los Consejos de Administración y Vigilancia	Art. 17.- Artistas y deportistas.-
Art. 17.- Artistas y deportistas	Art. 18.- Pensiones y anualidades.-
Art. 18.- Funciones públicas	Art. 19.- Retribuciones gubernamentales y pagos de sistemas de seguridad social.-
Art. 19.- Pensiones	Art. 20.- Profesores o investigadores
Art. 20.- Maestros, estudiantes y otras personas en formación	Art. 21.- Estudiantes y aprendices.-
Art. 21.- Rentas no mencionadas expresamente	Art. 22.- Otras rentas
Art. 22.- Patrimonio	

ITALIA
31 de enero de 1990

- Art. 6.- Rentas inmobiliarias
- Art. 7.- Beneficios empresariales
- Art. 8.- Transporte marítimo y aéreo
- Art. 9.- Empresas asociadas
- Art. 10.- Dividendos

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.

2. Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante en que resida la sociedad que pague los dividendos y según la legislación de este Estado, pero si el perceptor de los dividendos es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no podrá exceder el 15 por 100 del importe bruto de los dividendos.

Art. 11.- Intereses

1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.

2. Sin embargo, estos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el perceptor de los intereses es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder del 10 por 100 del importe bruto de los intereses. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes establecerán de mutuo acuerdo la forma de aplicar este límite.

Art. 12.- Regalías (Cánones)

1. Las regalías (cánones) procedentes de un Estado Contratante y pagadas a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.

2. Sin embargo, estas regalías (cánones) pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el perceptor de las regalías (cánones) es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder del cinco por ciento del importe bruto de las regalías (cánones). Las autoridades competentes de los Estados Contratantes establecerán de mutuo acuerdo la forma de aplicar este límite.

Art. 13.- Ganancias de capital

- Art. 15.- Trabajos dependientes
- Art. 16.- Participaciones de consejeros
- Art. 17.- Artistas y deportistas
- Art. 18.- Pensiones
- Art. 19.- Funciones públicas
- Art. 20.- Profesores e investigadores
- Art. 21.- Estudiantes
- Art. 22.- Otras rentas
- Art. 23.- Patrimonio

FRANCIA
25 de septiembre de 1992

- Art. 6.- Rentas inmobiliarias
- Art. 7.- Beneficios empresariales
- Art. 8.- Navegación marítima y aérea
- Art. 9.- Empresas asociadas
- Art. 10.- Dividendos

1. Los dividendos pagados por una sociedad domiciliada o residente de un Estado Contratante a un domiciliado o residente del otro Estado Contratante son impositivos en este otro Estado de acuerdo con su legislación interna.

2. Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante en que la sociedad que pague los dividendos esté domiciliada o residente según la Legislación de este Estado. Si el perceptor de estos dividendos es el beneficiario efectivo, el impuesto que deba satisfacer no podrá exceder al 15 por 100 del importe bruto de los dividendos.

Art. 11.- Intereses

1. Los intereses provenientes de un Estado Contratante y pagados a una persona domiciliada en otro Estado Contratante son impositivos en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichos intereses son también impositivos en el Estado Contratante de donde provienen y con arreglo a la legislación de dicho Estado, pero si la persona que recibe los intereses es el beneficiario efectivo de los mismos, el impuesto así establecido no puede exceder:

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.

Art. 12.- Regalías

1. Las regalías provenientes de un Estado Contratante y pagadas a un domiciliado o residente del otro Estado Contratante son impositivos en ese otro Estado.

2. Sin embargo, dichas regalías también están sujetas a imposición en el Estado Contratante de donde provienen y según la legislación de dicho Estado, pero si la persona que recibe las regalías es el beneficiario efectivo de las mismas, el impuesto así establecido no puede exceder de 15 por ciento del monto bruto de las regalías.

Art. 13.- Ganancias de capital

- Art. 14.- Servicios profesionales independientes
- Art. 15.- Servicios personales dependientes
- Art. 16.- Honorarios de los miembros de juntas directivas
- Art. 17.- Artistas y deportistas
- Art. 18.- Pensiones
- Art. 19.- Funciones públicas
- Art. 20.- Estudiantes
- Art. 21.- Profesores e investigadores
- Art. 22.- Otras rentas

Art. 6.- Rentas inmobiliarias

Art. 7.- Beneficios empresariales

Art. 8.- Navegación marítima y aérea

Art. 9.- Empresas asociadas

Art. 10.- Dividendos

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante, pueden someterse a imposición en este otro Estado.

2. Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el otro Estado Contratante en que resida la sociedad que pague los dividendos y de acuerdo con la legislación de este Estado pero el impuesto así exigido no puede exceder del 15% del monto bruto de los dividendos, siempre que el perceptor sea el beneficiario efectivo de los dividendos.

Art. 11.- Intereses

1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado y según la legislación del mismo.

2. Estos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero el impuesto así exigido no puede exceder del 10 por 100 del importe bruto de los intereses.

3. Sin embargo, el impuesto exigido de conformidad con el párrafo anterior no podrá exceder del 5%, cuando estos intereses sean pagados en virtud del crédito originado en:

- a.1. La venta de equipos industriales, comerciales o científicos; o,
- a.2. La venta de mercancías entregadas por una empresa a otra empresa; o,
- a.3. La financiación de obras de construcción, instalación o montaje.

Art. 12.- Cánones o regalías

1. Los cánones o regalías procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este último Estado y según la legislación del mismo.

2. Sin embargo, estos cánones también pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado; pero, en este caso, el impuesto así establecido no puede exceder del 10% del importe bruto de dichos cánones

Art. 13.- Ganancias de capital

Art. 14.- Trabajos independientes

Art. 15.- Trabajos dependientes

Art. 16.- Miembros de Consejos o Directorios

Art. 17.- Artistas y deportistas

Art. 18.- Pensiones

Art. 19.- Funciones públicas

Art. 20.- Estudiantes

Art. 21.- Profesores

Art. 22.- Otras rentas

Art. 6.- Rentas inmobiliarias

Art. 7.- Beneficios empresariales

Art. 8.- Navegación marítima y aérea

Art. 9.- Empresas asociadas

Art. 10.- Dividendos

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.

2. Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el otro Estado Contratante en que resida la sociedad que pague los dividendos y según la legislación de este Estado, pero si el perceptor de los dividendos es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no podrá exceder del 15 % del importe bruto de los dividendos.

Art. 11.- Intereses

1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, estos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el perceptor de los intereses es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder del 10% del importe bruto del interés. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes establecerán de mutuo acuerdo la forma de aplicar este límite.

3. No obstante lo dispuesto en el párrafo 2, cualquier interés mencionado en el párrafo 1 sólo podrá someterse a imposición en el Estado Contratante del cual es residente el perceptor, si éste es el beneficiario efectivo del interés y si éste es pagado:

- a) En conexión con la venta a crédito de cualquier equipo industrial, comercial o científico;
- b) En conexión con la venta a crédito de cualquier mercancía por una empresa a otra; o
- c) Cualquier préstamo de cualquier naturaleza concedido por un banco.

Art. 12.- Cánones

1. Los cánones procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Sin embargo, estos cánones pueden también ser impositivos en el Estado Contratante en el que se producen y de conformidad con las leyes de dicho Estado, pero si el perceptor es el beneficiario efectivo de los cánones, el impuesto cobrado no excederá del 10% del importe bruto de los cánones. Las autoridades competentes de los Estados Contratantes establecerán de mutuo acuerdo la forma de aplicar este límite.

Art. 13.- Ganancias de Capital

Art. 14.- Trabajos independientes

Art. 15.- Trabajos dependientes

Art. 16.- Participaciones de Consejeros

Art. 17.- Artistas y deportistas

Art. 23.- Patrimonio

Art. 18.- Pensiones

Art. 19.- Funciones públicas

Art. 20.- Estudiantes

Art. 21.- Otras Rentas

Art. 22.- Patrimonio

RUMANIA 1 de enero de 1997	MEXICO 13 de diciembre de 2000
<p>Art. 6.- Rentas Inmobiliarias.-</p> <p>Art. 7.- Beneficios Empresariales.-</p> <p>Art. 8.- Navegación Marítima y Aérea.-</p> <p>Art. 9.- Empresas Asociadas.-</p> <p>Art. 10.- Dividendos.-</p> <p>Los dividendos pagados por una sociedad domiciliada en uno de los Estados Contratantes a un residente del otro Estado Contratante podrán gravarse en ese otro Estado.</p> <p>Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el otro Estado Contratante en que reside la sociedad que paga los dividendos y según la legislación de dicho Estado, pero si -el beneficiario efectivo de los dividendos es> un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 15% del importe bruto de los dividendos.</p>	<p>Art. 6.- Rentas inmobiliarias</p> <p>Art. 7.- Beneficios empresariales</p> <p>Art. 8.- Navegación marítima y aérea</p> <p>Art. 9.- Empresas asociadas</p> <p>Art. 10.- Dividendos</p> <p>1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado y según la legislación del mismo.</p> <p>2. Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante en que reside la sociedad que pague los dividendos y según la legislación de este Estado, el impuesto así exigido no podrá exceder del 5% del importe bruto de los dividendos, siempre que el perceptor de los dividendos sea el beneficiario efectivo de los mismos. Las disposiciones de este párrafo no afectan a la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los que se paguen los dividendos.</p>
<p>Art. 11.- Intereses.</p> <p>1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.</p> <p>2. Sin embargo, estos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que proceden y según la legislación de dicho Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10% del importe bruto de los intereses.</p>	<p>Art. 11.- Intereses</p> <p>1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado y según la legislación del mismo.</p> <p>2. Sin embargo, estos intereses pueden someterse a imposición en el Estado Contratante del que procesa y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el perceptor de los intereses es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido, no puede exceder del:</p> <p>a) 10% del importe bruto de los intereses cuando se perciban por un banco que sea beneficiario efectivo; y,</p> <p>b) 15% del importe bruto de los intereses en los demás casos.</p>
	<p>Art. 12.- Regalías</p> <p>1. Las regalías procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado y según la legislación del mismo.</p> <p>2. Sin embargo, estas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el perceptor de las regalías es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder del 10% del importe bruto de las regalías.</p> <p>Art. 13.- Ganancias de capital.</p> <p>Art. 14.- Trabajos independientes</p> <p>Art. 15.- Trabajos dependientes</p> <p>Art. 16.- Participaciones de consejeros</p>

- Art. 17.- Artistas y deportistas
- Art. 18.- Pensiones
- Art. 19.- Funciones públicas
- Art. 20.- Estudiantes
- Art. 21.- Otras rentas

CANADA 1 de enero de 2002	CHILE 1 de enero de 2004
Art. 6.- Rendimientos de Bienes Inmuebles.-	Art. 6.- Rentas de Bienes Inmuebles
Art.- 7.- Beneficios Empresariales.-	Art. 7.- Beneficios Empresariales
Art. 8.- Transporte Marítimo y Aéreo.-	Art. 8.- Transporte Marítimo y Aéreo
Art. 9.-Empresas Asociadas.-	Art. 9.- Empresas Asociadas
Art. 10.- Dividendos.-	Art. 10.- Dividendos
<p>1. 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.</p> <p>2. Sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Estado Contratante en que reside 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:</p> <p>(a) 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,</p> <p>(b) 15 por ciento del importe bruto de los dividendos en todos los otros casos.</p>	<p>Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado Contratante a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado</p> <p>Dichos dividendos pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante en que reside la sociedad que pague los dividendos y según la legislación de este Estado. Sin embargo, si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del: (a) 5 por ciento del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad que controla directa o indirectamente no menos del 25 por ciento de las acciones con derecho a voto de la sociedad que paga dichos dividendos; (b) 15 por ciento del importe bruto de los dividendos en todos los demás casos</p>
Art. 11.- Intereses.-	Art. 11.- Intereses
<p>1. Los intereses procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado.</p> <p>2. Sin embargo, dichos intereses también pueden someterse a imposición en el Estado Contratante de dónde procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo del interés es un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 15 por ciento del importe bruto de los intereses.</p>	<p>Art. 12.- Regalías</p> <p>Art. 13.- Ganancias de Capital</p> <p>Art. 14.- Servicios Personales Independientes</p> <p>Art. 15.- Servicios Personales Dependientes</p> <p>Art. 16.- Participaciones de Consejeros</p>
Art. 12.- Cánones.-	Art. 17.- Artistas y Deportistas.
<p>1. Los cánones procedentes de un Estado Contratante y pagados a un residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.</p> <p>2. Sin embargo, dichos cánones también pueden someterse a imposición en el Estado Contratante de donde procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los cánones es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:</p> <p>(a) 10 por ciento del importe bruto de los cánones por el uso o la concesión del uso de equipos industriales, comerciales, o científicos; y,</p> <p>(b) 15 % del importe bruto de los cánones en todos los demás.</p>	<p>Art. 18.- Pensiones</p> <p>Art. 19.- Funciones Públicas</p> <p>Art. 20.- Estudiantes</p> <p>Art. 21.- Otras Rentas</p> <p>Art. 22.- Patrimonio.-</p>
Art. 13.- Ganancias de Capital.-	

- Art. 14.- Servicios Profesionales Independientes.-
- Art. 15.- Servicios Personales Dependientes.-
- Art. 16.- Honorarios de los Miembros de Directorios
- Art. 17.- Artistas y Deportistas.-
- Art. 18.- Pensiones y Rentas Ciertas o Vitalicias.-
- Art. 20.- Estudiantes
- Art. 21.- Otras Rentas

BELGICA
1 de enero de 2005

- Art. 6.- Rentas Inmobiliarias
- Art. 7.- Beneficios Empresariales
- Art. 8.- Navegación Marítima y Aérea
- Art. 9.- Empresas Asociadas
- Art. 10.- Dividendos

Sin embargo, estos dividendos pueden también someterse a imposición en el otro Estado Contratante en que reside la sociedad que paga los dividendos y según la legislación de dicho Estado, pero si -el beneficiario efectivo de los dividendos es> un residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 15% del importe bruto de los dividendos

- Art. 11.- Intereses

Sin embargo, estos intereses pueden también someterse a imposición en el Estado Contratante del que proceden y según la legislación de dicho Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es residente del otro Estado Contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10% del importe bruto de los intereses

- Art. 12.- Cánones

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

- Art. 13.- Ganancias de Capital
- Art. 14.- Trabajos Independientes
- Art. 15.- Trabajos Dependientes
- Artículo 16.- Dirigentes de sociedades
- Art. 17.- Artistas y Deportistas
- Art. 18.- Pensiones
- Art. 19.- Funciones Públicas
- Art. 20.- Estudiantes y Practicantes
- Art. 21.- Otras Rentas
- Art. 22.- Patrimonio.-

1. El patrimonio constituido por bienes inmuebles comprendidos en el artículo 6 que posea un residente de un Estado Contratante y que estén situados en el otro Estado Contratante, puede someterse a imposición en este otro Estado

ÍNDICE

	Pag.
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	
LA DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL	
1. ANTECEDENTES	
2. DEFINICIONES BÁSICAS	2
DOBLE IMPOSICIÓN INTERNACIONAL	4
3. DOBLE IMPOSICIÓN JURÍDICA Y DOBLE IMPOSICIÓN ECONÓMICA	4
4. POTESTAD TRIBUTARIA	4
5. EFECTOS DE LA DOBLE IMPOSICIÓN	6
6. MEDIDAS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	7
MEDIDAS UNILATERALES	7
MEDIDAS BILATERALES: Convenios de Doble Imposición	9
CAPÍTULO II	
LA DOBLE IMPOSICIÓN EN LATINOAMERICA (CAN)	
1. GENERALIDADES	11
2. ESQUEMAS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN	11
LEGISLACIÓN	
3. LOS CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE IMPOSICIÓN Y SU APLICACIÓN	13
4. PRINCIPALES MODELOS DE CONVENIOS DE DOBLE IMPOSICIÓN	14
CAPÍTULO III	
LA DOBLE IMPOSICIÓN EN EL ECUADOR	
1. TRATAMIENTO DEL IMPUESTO A LA RENTA EN EL ECUADOR	18
RENDA GRAVADA:	18
INGRESOS DE FUENTE ECUATORIANA	18
BASE IMPONIBLE	20
OTRAS CONSIDERACIONES	20
2. CONVENIOS CELEBRADOS POR ECUADOR	21
3. ANÁLISIS DE LOS CONVENIOS CELEBRADOS POR ECUADOR	26
4. REVISIÓN DE LAS RENTAS INCLUIDAS EN LOS CONVENIOS VERSUS LA LEGISLACION ECUATORIANA	27
5. EVASIÓN Y ELUSIÓN	28

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

CONCLUSIONES 29

RECOMENDACIONES 30

ANEXOS

ANEXO I 32

RENTAS INCLUIDAS EN LOS CONVENIOS PARA EVITAR
LA DOBLE IMPOSICIÓN CELEBRADOS POR ECUADOR

BIBLIOGRAFIA

- Ley de Régimen tributario Interno (Ecuador)
- Reglamento de Ley de Régimen Tributario Interno (Ecuador)
- SERVICIO DE RENTAS INTERNAS - Internet, Página Web Oficial: www.sri.gov.ec
- CENTRO INTERAMERICANO DE ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS – 2008 - Internet, Página Web Oficial: www.ciat.org
- Curso de Derecho Tributario, de Valdés Costa, Ramón
- Convenio para evitar doble imposición con la República de Brasil
- Convenio para evitar doble imposición con la República Argentina
- Convenio para evitar doble imposición con la República de Italia
- Convenio para evitar doble imposición con la República de México
- Convenio para evitar doble imposición con la República de Rumania
- Convenio para evitar doble imposición con la República de Suiza
- Convenio para evitar doble imposición con la República de Bélgica
- Convenio para evitar doble imposición con la República de Canadá
- Convenio para evitar doble imposición con la República de España
- Convenio para evitar doble imposición con la República de Alemania
- Convenio para evitar doble imposición con la República de Chile
- Convenio para evitar doble imposición con la República de Francia
- Convenio para evitar la doble imposición - CAN (Comunidad Andina de Naciones)
- A. Borrás Rodríguez, La doble imposición internacional: problemas jurídico-internacionales, Madrid 1974.
- López Freyle, Isaac. Principios de Derecho Tributario, Ed. Lerner, Bogotá, 1962.
- Organización para el Desarrollo y la Cooperación Económica (OCDE), “Modelo de convenio fiscal”, Instituto de Estudios Fiscales, París, 1997
- Villegas, Hector Belisario , “Curso de Finanzas, D.Financiero y Tributario”, Editorial Astrea, Buenos Aires.
- Giuliani Fonrouge Carlos, Derecho Financiero. Volumen I. Buenos Aires. Ed. Depalma. 4ª. ed. 1987.
- Tulio Rosembuj, “Fiscalidad Internacional”. Editorial Marcial Pons S.A., Barcelona 1998.
- Juan Carlos Vicchi, “Interpretación de los convenios para evitar la doble imposición”, Revista “Criterios Tributarios” No. 90. 1999.
- Aquino Miguel, Convenios de doble imposición, Editorial UNNE, Barcelona 1999.
- Hermilio López Bassols. “Derecho Internacional Público Contemporáneo e Instituciones Básicas”. México. Ed. Porrúa.2002.