



INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

REPÚBLICA DEL ECUADOR

INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

Maestría en Administración Tributaria

ARTÍCULO CIENTÍFICO

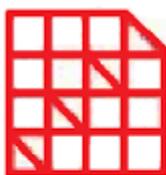
**ANÁLISIS DE LOS CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN EN EL
COMERCIO INTERNACIONAL DE LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA
CAN EN EL PERÍODO 2015-2017**

Autor: Jorge Alvear G

Director: Eco. Marcelo Varela

Quito, agosto, 2021

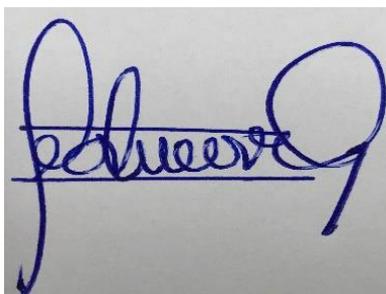
DECLARACIÓN DE AUTORÍA



INSTITUTO DE ALTOS ESTUDIOS NACIONALES
LA UNIVERSIDAD DE POSGRADO DEL ESTADO

AUTORÍA

Yo, Jorge Fernando Alvear Guevara, máster en Administración Tributaria, con CC 1708977549, declaro que las ideas, juicios, valoraciones, interpretaciones, consultas bibliográficas, definiciones y conceptualizaciones expuestas en el presente trabajo, así como los procedimientos y herramientas utilizadas en la investigación, son de absoluta responsabilidad de el autor del trabajo de titulación. Asimismo, me acojo a los reglamentos internos de la Universidad correspondientes a los temas de honestidad académica.



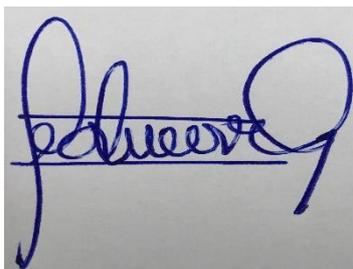
Firma

CC: 1708977549

AUTORIZACIÓN DE PUBLICACIÓN

Autorizo al Instituto de Altos Estudios Nacionales (IAEN) la publicación de este Trabajo de Fin de Master, su bibliografía y anexos, como artículo en publicaciones para lectura seleccionada o fuente de investigación, siempre dando a conocer el nombre del autor y respetando la propiedad intelectual del mismo.

Quito, agosto, 2021



FIRMA DEL EGRESADO

JORGE FERNANDO ALVEAR GUEVARA

CC: 1708977549

TÍTULO

**ANÁLISIS DE LOS CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN EN EL
COMERCIO INTERNACIONAL DE LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA
CAN EN EL PERÍODO 2015-2017**

RESUMEN

Por medio de la presente investigación se busca identificar el desempeño de los convenios de doble tributación implementados por los países miembros de la Comunidad Andina (CAN) en los años más recientes, específicamente en los periodos del 2015 – 2017. Permitiendo puntualizar, el nivel de aplicación de estos tratados internacionales por parte del Ecuador, y los países vecinos, como son Colombia y Perú; reconociendo desde la perspectiva de las empresas y/o negocios que realizan actividades intracomunitarias, su desempeño como mecanismos enfocados en minimizar escenarios de la doble imposición y prevenir la evasión fiscal por parte de los contribuyentes que realizan actividades comerciales y empresariales en dichos países.

Palabras claves: Convenios de Doble Tributación, Comunidad Andina, Comercio Internacional, Actividades Intracomunitarias.

1. INTRODUCCIÓN

Primero se investiga los aspectos teóricos y legales que soportan los convenios de doble tributación, así como el historial de su aplicación y desempeño en los principales países de América Latina y la cantidad de los mismos. También se analiza, los distintos convenios definidos por los países pertenecientes a la Comunidad Andina de Naciones (CAN) y su relevancia.

Una vez precisado los aspectos teóricos y legales de los convenios de doble tributación, se procede a analizar las irregularidades y problemáticas que presentan las personas y entidades que desempeñan actividades comerciales entre los países pertenecientes a la CAN, especialmente al momento de realizar la declaración de impuestos.

Ecuador comparte una frontera de 2.006 kilómetros con Colombia y Perú, acompañada de muchas historias de cooperación. Por medio de los convenios de doble tributación no solo se busca mejorar esa cooperación, sino también aumentar el intercambio de bienes y servicios y los movimientos de capital, tecnologías y personas. Beneficiando no solo al Estado, sino también a las empresas y/o industrias, que reciben un flujo importante de capital (inversión extranjera) y recursos tecnológicos que pueden beneficiar sus actividades. Esta política busca responder a la responsabilidad del Estado en definir o establecer un entorno adecuado para las empresas y/o industrias, con la finalidad de acelerar la industrialización de la nación. (Evans, 1996)

Por lo tanto, es comprensible establecer convenios de doble tributación con países como Perú y Colombia, los cuales actualmente se encuentran en vías de crecimiento y/o desarrollo industrial, igual que el Ecuador, y que comparten el objetivo de desarrollar sus economías e impulsar sus industrias nacionales. Es justificable la definición de convenios de doble tributación, con la finalidad de beneficiarse mutuamente a través de la cooperación e intercambio.

Es por ello, que la presente investigación se enfoca en los convenios de doble tributación como instrumentos de fomento económico y comercial, en especial en aquellos firmados por los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), específicamente los acuerdos entre Ecuador, Perú y Colombia.

1.1. ANTECEDENTES

Los convenios comenzaron en la tercera década del siglo XX (1930) a través de la Sociedad de Naciones, por medio del Comité de Asuntos Económicos. Este organismo identificó los problemas que presentaban algunos países con la doble tributación al comercializar y diseñaron un primer convenio del modelo. Con la llegada de la Segunda Guerra Mundial, y el fracaso de la Sociedad de Naciones, este modelo tributario fue recibido por la Organización de Cooperación Económica Europea (OCEE), la misma que posteriormente fue denominada como Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) (Naciones Unidas, 2011).

El primer modelo de convenio fue publicado por la OCDE en 1963, con el título “Proyecto de Convenio de Doble Imposición sobre la Renta y el Patrimonio”. Estaba enfocado en mejorar los tratados comerciales entre los países miembros de la organización, y establecer las definiciones y principios básicos para alcanzar una interpretación y aplicación de método propuesto (Pedrosa, 2015).

En el Ecuador, uno de los primeros convenios firmados para evitar la doble tributación, fue con los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú) en el año 1969, denominado como el “Acuerdo de Cartagena”, con el objetivo de promover el desarrollo, integración y cooperación económica y social; logrando así acelerar su crecimiento y formación en un mercado común latinoamericano (Comunidad Andina de Naciones, 1969). Provocando un fuerte impacto en la economía del Ecuador, facilitando el desarrollo de nuevas alternativas comerciales e industriales a través de la cooperación con otros países, impulsando el progreso e industrialización de la economía, y competitivas ante el escenario internacional (Morán, 2014).

1.2. JUSTIFICACIÓN

Por medio de la presente investigación, se espera identificar las principales dificultades que atraviesan las personas y/o negocios que realizan comercio internacional de bienes y servicios entre los países del CAN, y presentar información útil que les permita mejorar la aplicación del convenio de doble tributario, fomentando la seguridad jurídica y eliminando potenciales malentendidos en la declaración de impuestos. Realizando un análisis de los convenios multilaterales entre Ecuador, Colombia y Perú sobre la doble tributación, y su forma de aplicación para verificar su efectividad, y cómo influyen en las decisiones y actividades comerciales que desempeñan las empresas o compañías en dichos países.

1.3. PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

- ¿Cuáles son los aspectos y principios jurídicos internacionales para evitar la doble tributación en los países miembros de la CAN?
- ¿Cuáles son los beneficios e importancia de los convenios de doble tributación, especialmente para la integración países miembros de la CAN?
- ¿Cuál es la proporción de empresas que desempeñan actividades entre los países miembros de la CAN, y los respectivos sectores económicos a los que pertenecen?
- ¿Cuál es la situación actual de las empresas que desarrollan actividades entre los miembros de la CAN con respecto a los convenios de doble tributación?
- ¿Cuáles son las principales dificultades y grado de aplicación de las empresas que realizan actividades en los países miembros de la CAN sobre los convenios de doble tributación?

1.4. OBJETIVOS

1.4.1. Objetivo general

Analizar los convenios de doble tributación en el comercio internacional de los países miembros de la CAN en el período 2015-2017

1.4.2. Objetivos específicos

- Realizar un estudio de los principios jurídicos internacionales para evitar la doble tributación en los países miembros de la CAN.
- Exponer la importancia de los convenios de doble tributación, para la integración de los países miembros de la CAN.
- Determinar la proporción de empresas que desempeñan actividades entre los países miembros de la CAN, y los sectores económicos a los que pertenecen.
- Determinar las opiniones de las empresas que desarrollan actividades entre los miembros de la CAN con respecto a los convenios de doble tributación.
- Identificar las valoraciones y experiencias de organizaciones relacionadas con los convenios de doble tributación en los países miembros de la CAN.
- Determinar las principales dificultades y grado de aplicación de las empresas que realizan actividades en los países miembros de la CAN sobre los convenios de doble tributación

2. METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

2.1. TIPO DE INVESTIGACIÓN

La presente investigación será documental, descriptiva y explicativa. Por medio del primer enfoque, se permitirá “analizar los diferentes fenómenos que se presentan en la realidad utilizando como recurso principal los diferentes tipos de documentos” (Vega, 2017). Por ello, se identificarán los aspectos teóricos y legales de la doble imposición o tributación internacional, y los instrumentos definidos que buscan evitarlos. Destacando las disposiciones emitidas por la Comunidad Andina de Naciones (CAN) para evitar la doble imposición y tributación entre los países miembros, y las exoneraciones a las actividades empresariales que se desarrollen entre los mismos.

Por medio de la investigación descriptiva, se busca “establecer una descripción lo más completa posible de un fenómeno, situación o elemento concreto” (Castillero, 2018). Es pocas palabras, se buscará identificar las características de los convenios de doble tributación establecidos por los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN).

La investigación explicativa, se centra en “determinar las causas y consecuencias de un fenómeno concreto” (Castillero, 2018). Se buscará identificar las principales causas que justifica el poco rendimiento de los convenios de doble tributación, y las experiencias de las empresas que desempeñan actividades comerciales entre los miembros de la CAN.

2.2. MÉTODO DE LA INVESTIGACIÓN

De acuerdo a los objetivos de la presente investigación, se utilizará una metodología cualitativa, que se basa en “la recogida de información basada en la observación de comportamientos naturales, discursos, respuestas abiertas para la posterior interpretación de significados” (Canive, 2018). Sin embargo, también se comprenderá aspectos cuantitativos, para precisar un perfil estadísticos de la población de personas y negocios que desempeñan actividades comerciales en la frontera, y los aspectos relacionados con el pago de impuestos.

Bajo la presente metodología, se busca examinar, interpretar y determinar los beneficios empresariales que representan los convenios para evitar la doble tributación de la

Comunidad Andina de Naciones (CAN), y como se desempeñan en la actualidad en el Ecuador, especialmente en la frontera con Colombia.

2.3. TÉCNICA DE INVESTIGACIÓN

Por medio de las técnicas de recolección de datos, se busca comprender y explicar desde la importancia y beneficios empresariales, que generan los convenios de doble tributación. Se realizará una revisión bibliográfica y se realizarán entrevistas y cuestionarios.

Para ello, se empleará una entrevista no estructurada o abierta, para profundizar y conocer las opiniones de los entrevistados, con respecto a los convenios de doble tributación y su desempeño en la actividad económica; constatando por vía telefónica a las instituciones y organizaciones involucradas con el fenómeno de investigación. Y por medio de cuestionarios, se buscará recoger y precisar información de los convenios de doble tributación, por parte de las personas, instituciones y negocios que realizan actividades comerciales entre los países de la CAN.

Además, se utilizará técnica documental y bibliográfica, para realizar la lectura de libros, revistas, artículos científicos, periódicos y publicaciones en páginas web. Con esta revisión bibliográfica, se podrá sostener teorías y conocer las bases filosóficas de la doble tributación, de acuerdo con los convenios internacionales firmados por los países de la CAN.

2.4. FUENTES

2.4.1. Fuentes primarias

Las fuentes primarias se les definen aquellas, fuentes obtenidas de primera mano y publicados por primera, sin ser filtrados e interpretados (Mejia, 2018). Por lo tanto, como fuentes primarias se tendrá la información proveniente de fuentes oficiales de los Ministerios de Relaciones Exteriores de los países miembros de la Comunidad Andina Nacional (CAN) en relación a los criterios y la cantidad de convenios celebrados para evitar la doble imposición y tributación; y las legislaciones internas relacionados con el tema de investigación.

También, se establece como fuentes primarias los datos recolectados a partir de las entrevistas y encuestas aplicadas a las compañías que gestionan exportaciones e importaciones entre los países que integran la CAN.

2.4.2. Fuentes secundarias

Se establece como fuentes secundarias a todos aquellos documentos e interpretaciones relacionadas con los convenios de doble tributación, especialmente relacionados con los países pertenecientes a la CAN, y a la Decisión 578: régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal

2.5. POBLACIÓN Y MUESTRA

Para determinar la población y muestra para la aplicación de la encuesta, se considera el informe presentado por la Comunidad Andina de Naciones, sobre la internacionalización de las empresas en la región. Donde detallan el número de empresas y/o establecimientos que realizan actividades intracomunitarias en la región:

Tabla 1.
Número de empresas en CAN

Estrato	Bolivia	Colombia	Ecuador	Perú	CAN
Microempresa	111	2.194	687	1.403	4.395
Pequeña Empresa	171	831	278	709	1.989
Mediana Empresa I	21	114	68	128	331
Mediana Empresa II	13	126	57	90	286
Grande Empresa	20	132	57	86	295
Total	336	3397	1147	2416	7296

Fuente: Comunidad Andina (2012)

No obstante, para establecer información y perspectivas acertadas sobre la situación de las empresas y/o negocios que realizan actividades intracomunitarias entre la Comunidad Andina de Naciones (CAN), se realizó un muestreo estratificado, dividido por las naciones o países que la integran.

Para determinar la muestra, se establece un muestreo estratificado uniforme, asignando el mismo tamaño para cada uno de los estratos definidos, indistintamente de la población

de empresas y/o establecimiento que presenten. Considerando e igualando los estratos de Bolivia y Ecuador, que tienen menos peso población, en comparación con Colombia.

Tabla 2.
Muestra estratificada uniforme

	Población	Fracción	Muestra
Bolivia	336	17,86%	60
Colombia	3397	1,77%	60
Ecuador	1147	5,23%	60
Perú	2416	2,48%	60

Elaboración. autor

Se calculó una muestra de 60 empresas y/o negocios que desempeñan actividades intracomunitarias para cada uno de los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN). Por ello, para contactar a dichas empresas, se solicitó información al sobre establecimiento con dichas características.

3. MARCO TEÓRICO

3.1. LA POTESTAD TRIBUTARIA

Los convenios internacionales de doble tributación son documentos jurídicos celebrados entre Estados con fines comerciales y económicos; de ahí que viene la denominación de convenio bilateral a aquellos convenios celebrados entre dos Estados; y convenio multilateral, aquel convenio celebrado entre más de dos Estados. En cualquier caso, los Estados se han reunido con el fin de ampliar la economía de los países, estar inmersos en el proceso de globalización, facilitar las transacciones comerciales y regular la fiscalidad tributaria para de esta manera evitar el fraude y la evasión fiscal. Para cumplir con estos objetivos, las administraciones tributarias se ayudan mutuamente mediante el intercambio de información, de esta manera los países contribuyen y promocionan un panorama óptimo para la inversión y comercialización realizada por las personas naturales o jurídicas (Naciones Unidas, 2011).

Los países no pueden estar solitarios en el mundo globalizado, deben apoyarse mutuamente mediante convenios que regulen y adopten medidas para evitar la doble tributación. De aquí se puede notar dos elementos importantes en los países miembros: el

primero la potestad tributaria y el segundo la seguridad jurídica fiscal; componentes que determinan la soberanía como el poder político del Estado.

La cita del Artículo 3 del Código Orgánico Tributario es muy clara en su aseveración sobre la potestad tributaria indicando que la facultad de establecer, modificar o extinguir tributos tiene únicamente la función legislativa representada por la Asamblea Nacional. Así mismo el Artículo 132 numeral 3 de la Constitución de la República del Ecuador manifiesta que la Asamblea Nacional mediante Ley tiene la facultad para crear, modificar o suprimir tributos. Igualmente, el Artículo 301 de la indicada Constitución establece que por iniciativa presidencial se puede establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos; para el caso de tasas o contribuciones especiales será mediante la expedición de Ordenanzas.

La facultad de establecer contribuciones o tributos es propia de cada país y puede estar dada en forma nacional; para complementar la definición en la legislación, dicha potestad tributaria esta atribuida o asignada a la Asamblea Nacional y en un aspecto *sui generis* la Constitución de la República del Ecuador otorga la potestad a los Gobiernos Autónomos Descentralizados – GADS- para que establezcan la creación, modificación y extinción de tasas y contribuciones especiales apegadas a lo que establece la ley.

Si bien es cierto, que en las actividades políticas internas de un país puede existir conflicto en cuanto al establecimiento de impuesto, tasas o contribuciones, por ello, al hablar del caso de un conflicto entre países, su resolución dependerá de la potestad tributaria que ha sido impuesta a nivel nacional y que estas serán temas de debate entre los estados, a fin de llegar a un entendimiento y solución para evitar la doble tributación, por ello se establece los convenios internacionales para armonizar el ejercicio tributario en beneficio de la personas y/o negocios que realizan actividades entre varios países.

3.2. LOS CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN

La naturaleza jurídica tributaria de estos convenios es la de eliminar la doble imposición en aquellos países que han suscrito convenios internacionales, de esta manera apoyan al contribuyente extranjero para que las transacciones internacionales no se vean afectadas y pueda aumentar el comercio e inversión extranjera; de esta manera, se promueve la movilización de recursos financieros para el desarrollo de los países y la colaboración de intercambio de información fiscal (Vallejo & Maldonado, 2013).

En el siglo XXI, en los países del mundo se han originado nuevas estrategias comerciales, económicas y políticas; las inversiones extranjeras y el comercio exterior ha aumentado significativamente, evidenciándose de esta manera, notables transformaciones en la última década. Los frecuentes movimientos migratorios de aquellos inversores internacionales, acarrear como consecuencia la extraterritorialidad de los ingresos, por consiguiente, el principio de territorialidad revisado en el acápite anterior, manifiesta que toda operación que no se origina en un solo país generaría una competencia tributaria entre los países, fundando así la doble tributación; por consiguiente, los convenios buscan evitar o eliminar dichas manifestaciones tributarias.

Los convenios de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico – OCDE y de las Naciones Unidas para evitar la doble tributación fueron referentes para el convenio de la Decisión 40 adoptada por la Comisión del Acuerdo de Cartagena en noviembre de 1971. El referido convenio aprobó el Convenio para evitar la doble tributación entre los Países Miembros (Bolivia, Colombia, Chile, Ecuador o Perú); y, el Convenio Tipo para la celebración de acuerdos sobre doble tributación entre los Países Miembros y otros Estados ajenos a la Subregión. (Evans, 2016).

3.3. CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN DE LA COMUNIDAD ANDINA (CAN)

La Comunidad Andina (CAN) es una organización con personalidad jurídica internacional, y sus inicios se remontan a 1969 cuando se firmó el Acuerdo de Cartagena, también conocido como Pacto Andino. Está conformado por Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú (Comunidad Andina , 2018).

Uno de los objetivos de la organización, es promover el desarrollo equilibrado y armónico de los Países Miembros en condiciones de equidad, mediante la integración y la cooperación económica y social.

3.3.1. Convenios de Doble Tributación de Ecuador

Desde la firma del Acuerdo de Cartagena hace aproximadamente 50 años, el Ecuador ha suscrito convenios para evitar la doble tributación con más de 15 países, (Gallegos & Neira, 2018).

Estos convenios internacionales, están fundamentados en la Constitución de la República del Ecuador (Asamblea Nacional Constituyente, 2008):

Art. 424.- La Constitución es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico. Las normas y los actos del poder público deberán mantener conformidad con las disposiciones constitucionales; en caso contrario carecerán de eficacia jurídica.

La Constitución y los tratados internacionales de derechos humanos ratificados por el Estado que reconozcan derechos más favorables a los contenidos en la Constitución, prevalecerán sobre cualquier otra norma jurídica o acto del poder público (pág. 189).

No obstante, el Servicio de Rentas Internas establece mediante resolución los montos máximos u otros requisitos formales, para aplicar automáticamente a los beneficios previstos en los Convenios para Evitar la Doble Imposición en materia de IR e IVA. El monto máximo para aplicar automáticamente los beneficios previstos debe ser de 20 fracciones básicas gravadas con tarifa cero de impuesto a la renta para personas naturales, que para el año 2016 serían US\$ 11.170,00 por lo que el monto máximo asciende a US\$ 223.400. Es decir, un contribuyente que supere dicho monto máximo, actuará como agente de retención y deberá aplicar la retención en la fuente de impuesto a la renta por pagos al exterior, sin que se pueda considerar los beneficios de los Convenios de Doble Tributación (Gallegos & Neira, 2018).

Los montos máximos y requisitos vigentes para la aplicación automática de los beneficios previstos en los convenios para evitar la doble imposición, están establecido en las Resolución NAC-DGERCGC18-00000433 (Servicio de Rentas Internas del Ecuador, 2018).

Los países con los cuales Ecuador tiene un convenio para evitar la Doble Imposición vigente, son los siguientes:

Tabla 3.
Convenios de doble tributación de Ecuador

País	Fecha	Descripción
Alemania	1987	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Argentina	1983	Convenio Evitar la Doble Tributación Solo Aplicable a Rentas de Transporte Aéreo.
Belarús	2018	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Bélgica	2005	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Brasil	1989	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Canadá	2002	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Chile	2005	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
China	2015	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Corea	2014	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
España	1994	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Francia	1993	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Italia	1991	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
México	2002	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Qatar	2019	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Rumanía	1997	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Rusia	2019	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal

Singapur	2016	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Suiza	1996	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Uruguay	2013	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal
Comunidad Andina	2005	Convenio Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal

Fuente: SRI (2018)

Con respecto a los países que no pertenecen a la Comunidad Andina de Naciones, el Ecuador ha establecido los convenios para evitar la doble tributación, con base a los modelos internacionales, siendo el principal el desarrollado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE). No obstante, los convenios celebrados con algunos países latinoamericanos, se han basado en el modelo de la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALADI).

3.3.2. Convenios de Doble Tributación de Colombia

Desde el Acuerdo de Cartagena en 1969, Colombia ha fomentado e impulsado varios convenios para evitar la doble tributación, como el realizado con la República Federal de Alemania en 1970, para evitar la doble tributación de las empresas de navegación marítima y navegación aérea en el sector de impuestos sobre la renta y sobre el capital (Ministerio de Relaciones Exteriores, 1970).

Desde 1990, el gobierno colombiano ha venido implementando una serie de estrategias que buscan promover y atraer la inversión extranjera, como las modificaciones normativas, incluida la constitución misma, y la realización de diversos acuerdos que tienen por objeto la promoción y protección de la inversión extranjera. Uno de estos son los tratados en materia tributaria, que buscan garantizar los derechos tributarios de los países contratantes y proveer garantías al contribuyente, en el sentido de evitar la doble tributación (Herrera, Rodríguez, & Arrieta, 2010).

En la actualidad, Colombia tiene suscritos varios tratados para evitar la doble tributación en relación con el impuesto a la renta y el patrimonio, con un gran número de países. A continuación, se detallan los convenios suscritos, y que se encuentran vigentes a la fecha:

Tabla 4.
Convenios de doble tributación de Colombia

Países	Fecha	Denominación
Perú	1969	Acuerdo Multilateral para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal.
Ecuador		
Bolivia		
España	2006	Acuerdo para evitar la Doble Tributación. Ley 1082 de 2006, Sentencia de constitucionalidad C- 383 de 2008
Chile	2008	Acuerdo para evitar la Doble Tributación. Ley 1261 de 2008, Sentencia de constitucionalidad C- 577 de 2009.
Suiza	2009	Acuerdo para evitar la Doble Tributación. Ley 1344 de 2009, Sentencia de constitucionalidad C-460 de 2010
Canadá	2011	Acuerdo para evitar la Doble Tributación. Ley 1459 de 2011, Sentencia de constitucionalidad C- 295 de 2012.
México	2012	Acuerdo para evitar la Doble Tributación. Ley 1667 de 2013, Sentencia de constitucionalidad C-260 de 2014.
Corea del Sur	2013	Acuerdo para evitar la Doble Tributación. Ley 1667 de 2013, Sentencia de constitucionalidad C-260 de 2014.
Portugal	2013	Acuerdo para evitar la Doble Tributación. Ley 1692 de 2013, Sentencia de constitucionalidad C-667 de 2014.
India	2014	Acuerdo para evitar la Doble Tributación. Ley 1668 de 2013, Sentencia de constitucionalidad C-238 de 2014.
República de Checa	de 2013	Acuerdo para evitar la Doble Tributación. probado mediante Ley 1690 de 2013 y sentencia C-049/15.

Fuente: Martínez (2016)

Como se puede observar, Colombia ha suscrito diversos tratados con diferentes países. Ciertamente estos acuerdos suponen una herramienta que beneficia su actividad comercial internacional y estimula a los inversionistas extranjeros que presentan interés en el país.

Esta política tributaria enfocada en la reducción de impuesto sobre el comercio internacional el incentivo a la inversión extranjera en el país, están estipulados en el ordenamiento jurídico tributario colombiano. Por ejemplo, en el Estatuto Tributario Nacional (Dirección General de Impuestos Nacionales, 1989), en el artículo 233

establece que “los extranjeros tendrán derecho a las exenciones contempladas en los Tratados o Convenios Internacionales que se encuentran vigentes” (Dirección General de Impuestos Nacionales, 1989). La normativa, contempla y establece las exoneraciones en materia tributaria a través de los tratados internacionales, con el objetivo de evitar la doble imposición internacional.

3.3.3. Convenios de Doble Tributación de Perú

Perú, desde el Acuerdo de Cartagena firmado en 1969 con la Comunidad Andina, solo ha celebrado hasta la fecha siete (7) convenios para evitar la doble tributación o imposición internacional. Este número de convenios resultan bajos o menores, si lo comparamos con la cantidad que presentan los otros países de la región suramericana, como Chile con 28, Colombia con 15, Brasil con 29 y Ecuador con 13.

Sin embargo, en los últimos años el país, ha intensificado la aplicación de estos convenios para mejorar su presencia en el mercado internacional, y aumentar considerablemente las transacciones comerciales de las empresas locales y extranjeras.

Los convenios suscritos por Perú para evitar la doble imposición o tributación, se han basado en el modelo de la OCDE, conocido como Modelo de Convenio sobre la Renta y sobre el Patrimonio, con influencia del Modelo ONU; el cual pone énfasis en la potestad tributaria de los países que constituyen la fuente de las rentas, dando más amplitud a la posibilidad de gravar rentas obtenidas por extranjeros y establecer tasas de retención más altas sobre intereses, dividendos y regalías.

Los convenios de doble imposición celebrados por el Perú, se caracterizan por ser principalmente bilaterales, con la excepción de los países de la CAN que se acogen a un mismo convenio.

Tabla 5.
Convenios de doble tributación de Perú

Países	Fecha	Denominación
---------------	--------------	---------------------

Bolivia, Colombia y Ecuador	1969	Acuerdo Multilateral para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal. Decisión 578
Canadá	2004	Convenio entre el Gobierno de la República del Perú y el Gobierno de Canadá para Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio
Chile	2004	Convenio entre la República del Perú y la República de Chile para Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal en relación al Impuesto a la Renta y al Patrimonio
Brasil	2010	Convenio entre el Gobierno de la República del Perú y el Gobierno de la República Federativa de Brasil para Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal en relación con el Impuesto a la Renta
México	2015	Convenio entre la República del Perú y los Estados Unidos Mexicanos para Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal en relación con los Impuestos sobre la Renta y su Protocolo
Portugal	2015	Convenio entre la República del Perú y la República Portuguesa para Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal en relación con los Impuestos a la Renta y su Protocolo
Corea del Sur	2015	Convenio entre la República del Perú y la República de Corea para Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal en relación con los Impuestos sobre la Renta y su Protocolo
Suiza	2015	Convenio entre la República del Perú y la Confederación Suiza para Evitar la Doble Tributación y para Prevenir la Evasión Fiscal en relación con los Impuestos sobre la Renta y el Patrimonio y su Protocolo

Fuente: Suni, Dávila y Hurtado (2018)

Como se puede observar, en los últimos años el Perú ha buscado a través de los convenios de doble tributación, favorecer la inversión extranjera al incrementar los tratados con otros países.

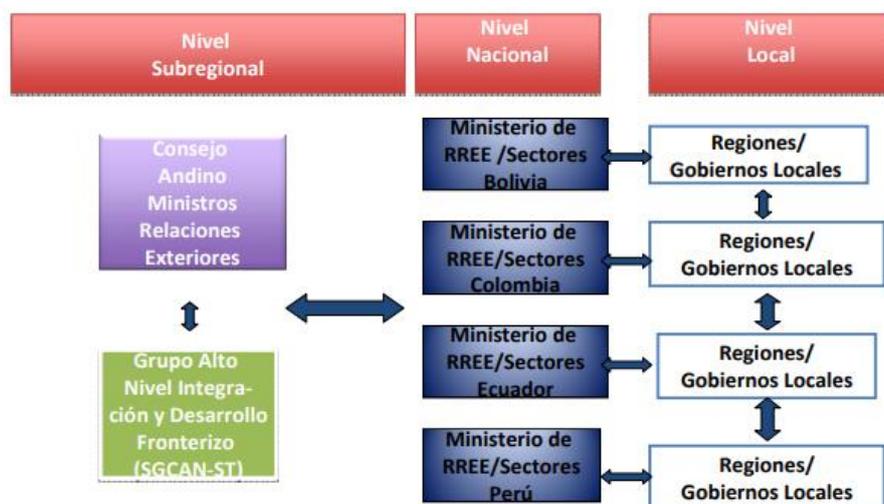
A través de estos convenios Perú busca generar un ambiente favorable para la inversión extranjera y otorgar seguridad en materia tributaria en relación al patrimonio. Por ello, se destaca la intención de expandir o aumentar su cantidad de convenios en el corto plazo y en ese sentido, se mantienen negociaciones con otros países para la celebración de nuevos convenios para evitar la doble tributación.

3.4. COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES (CAN)

La Comunidad Andina está conformada por Órganos e Instituciones que están articuladas en el Sistema Andino de Integración, más conocido como el SAI. Lo que permite que funcione similar a un Estado, donde cada una de las instancias tienen un rol y cumple funciones específicas, como por ejemplo el Consejo Presidencial Andino, conformado por los presidentes de Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú, está a cargo de la dirección política de la CAN (CAN, 2010).

Ilustración 1.

Esquema de la gestión institucional de CAN



Fuente: CAN (2010)

Para facilitar la libre circulación de personas, bienes, capitales y servicios a través de los países integradores de la Comunidad Andina, la institución crea leyes, políticas y estrategias regionales, de obligatorio cumplimiento, como es el caso de la Decisión 578 que busca:

En lo referente al impuesto a la renta, define que independientemente de la nacionalidad o domicilio de las personas o sociedades, las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, sólo serán gravables en el país miembro en el que tales rentas tengan su fuente

productora (Comisión de la Comunidad Andina, 2004), sin embargo, el sistema fiscal de cada uno de los países, establece su propio criterio de imposición:

Tabla 6.
Criterio de definición de fuente de ingresos

Contribuyente	Persona Natural domiciliada	Persona Jurídica domiciliada	Persona Natural no domiciliada	Persona Jurídica no domiciliada
Colombia	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad
Perú	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad
Ecuador	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad
Bolivia	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad

Fuente: Samaniego (2015)

Lo que significa, que la mayoría de los países que integran la Comunidad Andina de Naciones, adoptan el criterio de la fuente mundial, con excepción de Bolivia que emplea el criterio de fuente territorial, para gravar los ingresos de las personas naturales o jurídicas no domiciliadas.

Es importante mencionar que Colombia, Ecuador y Perú, aplican el criterio que el impuesto pagado en el exterior es definido como un crédito tributario sobre las rentas de fuente extranjera, empleando el método de imputación o crédito tributario.

Tabla 7.
Método evitar la doble imposición

Países	Método
Colombia	Método de Imputación
Perú	Método de Imputación
Ecuador	Método de Imputación y exención

Bolivia	No aplica crédito tributario
---------	------------------------------

Fuente: Samaniego (2015)

Ecuador además de aplicar el método de imputación o crédito tributario en lo referente al impuesto pagado en el exterior; utiliza el método de la exención, donde los ingresos de fuente ecuatoriana que son percibidos por empresas con o sin domicilio en Ecuador, estarán exentas de impuestos según los convenios internacionales.

En cambio, la legislación boliviana no aplica el criterio de la fuente, no concede crédito por los impuestos pagados en el exterior. Simplemente grava las rentas de fuentes boliviana.

Con respecto a los establecimientos permanentes, el artículo 6 de la Decisión 578 (Comisión de la Comunidad Andina, 2004) establece que se considera que una empresa realiza una actividad en el territorio de un país miembro, cuando tiene en este un establecimiento permanente. No obstante, la definición de establecimiento permanente varía según la legislación de los países del CAN.

Tabla 8.
Definición de establecimiento permanente

Países	Método
Colombia	La legislación no contempla una definición sobre los establecimientos permanentes, pero las subsidiarias locales de compañías extranjeras se rigen por las reglas aplicables a los contribuyentes corporativos locales
Perú	La legislación lo define como aquellas sucursales, agencias u otros establecimientos ubicados en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país.
Ecuador	La legislación lo define como aquellas empresas extranjeras que presentan un lugar o centro fijo ubicado dentro del territorio nacional, en el que una sociedad extranjera efectúe todas sus actividades o parte de ellas.
Bolivia	La legislación no contempla una definición sobre los establecimientos permanentes, pero las subsidiarias locales de compañías extranjeras se rigen por las reglas aplicables a los contribuyentes corporativos locales

Fuente: Samaniego (2015)

Sin embargo, a pesar que los países pertenecientes de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), presentan definiciones diferentes con respecto a los establecimientos permanentes, y son determinantes a la hora de establecer la obligación tributaria, la Decisión 578 menciona lo siguiente, para evitar la doble tributación:

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 (Comisión de la Comunidad Andina, 2004).

Puntualizando sobre los impuestos a la renta que manejan los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), se detallan en la siguiente tabla las tarifas que manejan al gravar las rentas de los contribuyentes.

Tabla 9.
Tarifa de impuesto a la renta

Países	Tarifa
Colombia	Tarifa del impuesto sobre la renta del 25%
Perú	Tarifa del 30% sobre rentas netas del capital.
Ecuador	Tarifa del 25% sobre su base imponible
Bolivia	Tarifa del 25% sobre su base imponible

Fuente: (Congreso Nacional, 2004), (Congreso de la República de Colombia, 2016), (Ministerio de Economía y Finanzas, 2004)

4. DESARROLLO

4.1. RESULTADOS ANÁLISIS DE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA, SECTORES ECONÓMICOS Y LA IMPLICANCIA DE LA DOBLE TRIBUTACIÓN.

Por medio de la aplicación de la encuesta, se obtiene información desde la perspectiva de las empresas y/o negocios que realizan actividades intracomunitarias entre la Comunidad Andina de Naciones (CAN), su interpretación y aplicación a los convenios de doble tributación, y las principales irregularidades que presentan con respecto al pago de impuestos.

Tabla 10.
Actividad comercial

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Bienes	35	58,3	23	38,3	38	63,3	21	35,0
Servicios	24	40,0	31	51,7	22	36,7	38	63,3
Otros	1	1,7	6	10,0	0	0,0	1	1,7
Total	60	100,0	60	100,0	60	100,0	60	100,0

Elaboración. autor

Se puede observar, que la proporción de las actividades económicas más relevantes en los países de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) varía entre bienes y servicios, lo que puede deberse a las características y condiciones de la nación; por ejemplo, en Ecuador, las empresas y/o negocios que realizan actividades intracomunitarias, se especializan en la producción y comercialización de bienes o productos.

No obstante, al promediar la frecuencia de empresas y/o negocios encuestados y que se consideran que desempeñan actividades comerciales dentro de los países de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), se identificó que 48,75% se especializa en la oferta de bienes y/o productos, mientras el 47,91% en la comercialización de servicios. Es decir, se asume que existe una distribución equitativa o equilibrada, sobre las actividades económicas en la región.

Tabla 11.
Sector económico

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Manufactura	11	18,3	12	20,0	13	21,7	9	15,0
Transporte	5	8,3	9	15,0	8	13,3	5	8,3
Comercio	5	8,3	16	26,7	18	30,0	11	18,3
Comunicación	5	8,3	5	8,3	3	5,0	0	0,0
Construcción	2	3,3	2	3,3	2	3,3	6	10,0
Minería	10	16,7	12	20,0	7	11,7	8	13,3
Turismo	6	10,0	1	1,7	1	1,7	6	10,0
Agricultura	11	18,3	1	1,7	0	0,0	8	13,3
Servicios	4	6,7	2	3,3	8	13,3	7	11,7
Otros	1	1,7	0	0,0	0	0,0	0	0,0
Total	60	100,0	60	100,0	60	100,0	60	100,0

Elaboración. Autor

Al visualizar los resultados por los estratos establecidos, se destacan diferencias o variedades sobre los sectores económicos de las empresas y/o entidades encuestadas, que realizan actividades intracomunitarias en la Comunidad Andina de Naciones (CAN); sin embargo, se observa que los sectores de comercio, manufactura, minería, transporte y agricultura, son los que tienen mayor presencia en los cuatro países.

En el caso de Ecuador, según las empresas y/o negocios encuestados, la mayoría desarrolla actividades económicas relacionadas con los sectores: comercial (30,0%), manufactura (21,7%), y servicios (13,3%).

Al promediar la frecuencia de las empresas y/o negocios según los sectores económicos, se identificó que la mayoría que realizan actividades comerciales intracomunitarias dentro de la Comunidad Andina de Naciones, están asociado principalmente al sector comercial (20,68%) y manufactura (18,8%), seguido de los sectores: minería (14,6%) transporte (11,3%) y servicios (8,8%).

Tabla 12.
Establecimientos permanentes

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Bolivia	31	51,7	1	1,7	2	3,3	2	3,3
Colombia	19	31,7	35	58,3	19	31,7	13	21,7

Ecuador	5	8,3	19	31,7	30	50,0	17	28,3
Perú	5	8,3	5	8,3	9	15,0	28	46,7
Total	60	100,0	60	100,0	60	100,0	60	100,0

Elaboración. autor

Se observó, que de acuerdo al estrato que pertenece la empresa y/o negocio encuestado, seleccionada generalmente el mismo país, como ubicación de su establecimiento permanente. Por ejemplo, en Bolivia, la mayoría de los encuestados, con el 51,7% de representación, indicaron presentar su establecimiento permanente en dicho país; y el mismo comportamiento se observa en los demás estratos.

No obstante, a pesar que la inmensa mayoría de la empresa y/o negocios contactados por realizar actividades comerciales intracomunitarias dentro de la Comunidad Andina de Naciones, presentan sus establecimientos permanentes en sus respectivos países o naciones; se observa que algunos de los diferentes estratos, presentan sus establecimientos en Colombia, por ejemplo, el 31,7% de las empresas que conforman el estrato de Ecuador, indicaron presentar su establecimiento permanente en dicho país.

Por lo tanto, en inicio se puede estimar que Colombia presenta condiciones, características y panoramas atractivos para las empresas, negocios y/o establecimientos que realizan actividades comerciales intracomunitarias.

Tabla 13.
Tamaño de empresa

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Micro empresa	26	43,3	16	26,7	31	51,7	32	53,3
Pequeña empresa	23	38,3	29	48,3	15	25,0	17	28,3
Mediana empresa	9	15,0	11	18,3	12	20,0	6	10,0
Grande empresa	2	3,3	4	6,7	2	3,3	5	8,3
Total	60	100,0	60	100,0	60	100,0	60	100,0

Elaboración. autor

Se observa que, en cada uno de los estratos de la muestra de investigación, la mayoría de las empresas y/o entidades encuestadas, se autoidentifican como microempresas, especialmente en Perú y Ecuador, que abarcan el 53,3% y 51,7% respectivamente.

Al promediar los resultados de la presente interrogante; se identificó que la mayoría de las empresas y/o negocios que realizan actividades intracomunitarias entre los países miembros del CAN, son generalmente micro y pequeñas empresas.

El objetivo de la presente interrogante, es confirmar que las empresas, negocios y/o entidades encuestadas para la presente investigación realizan actividades y operaciones intracomunitarias entre los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN); a pesar que un inicio de la realización de la encuesta, se buscó empresas que cumplan con dichas características.

Tabla 14.
Actividades en varios países de la CAN

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Si	52	86,7	56	93,3	58	96,7	58	96,7
No	8	13,3	4	6,7	2	3,3	2	3,3
Total	60	100,0	60	100,0	60	100,0	60	100,0

Elaboración. autor

Se identificó, que efectivamente la mayoría de las empresas y/o negocios contactados para el desarrollo de la encuesta, desempeñan actividades y operaciones intracomunitarias de bienes o servicios entre los países miembros de la Comunidad Andina, en cada uno de los estratos de la muestra.

Únicamente se identificaron en promedio un 6,7% de empresas y/o entidades encuestadas, que indicaron no realizar actividades comerciales y empresariales entre los países de la Comunidad Andina de Naciones (CAN). Solo en Bolivia se precisó la mayor cantidad, donde la cantidad de 8 encuestados, respondieron no desempeñar este tipo de actividades comerciales.

Una vez establecido la proporción de empresas, negocios y/o establecimientos que realizan actividades comerciales y empresariales entre los países de la CAN, las siguientes preguntas y/o interrogantes son respondidas por dicha proporción.

Tabla 15.
Desarrollo de la mayoría de actividades

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Bolivia	22	42,3	1	1,8	1	1,7	2	3,4
Colombia	20	38,5	40	71,4	22	37,9	13	22,4
Ecuador	5	9,6	7	12,5	24	41,4	19	32,8

Perú	5	9,6	8	14,3	11	19,0	24	41,4
Total	52	100,0	56	100,0	58	100,0	58	100,0
Ausentes	8		4		2		2	

Elaboración. autor

Nuevamente se observa, que las empresas, negocios y/o entidades encuestadas, seleccionan al respectivo país que representa su estrato, como principal localidad donde desempeña sus actividades comerciales y empresariales en el CAN. En el estrato de Perú, se identificó que el 41,4% de sus encuestados, seleccionaron y consideraron que desarrollan la mayoría de las actividades en dicho país; comportamiento que se repite en los demás estratos.

Según las normativas establecidas en la Decisión 578, Régimen para Evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal, sobre la jurisdicción tributaria, se asume que una proporción significativa de empresas y/o negocios encuestados, presentan su fuente producto en Colombia, y, por lo tanto, dicho país tiene la potestad de gravar las referidas rentas.

Tabla 16.
Conocimiento de convenios de doble tributación

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Si	31	59,6	30	53,6	30	51,7	34	58,6
No	21	40,4	26	46,4	28	48,3	24	41,4
Total	52	100,0	30	100,0	58	100,0	58	100,0
Ausentes	8		4		2		2	

Elaboración. autor

En general, se observa que, en los cuatro estratos establecidos, la mayoría de las empresas y/o negocios encuestados señalan tener conocimientos sobre los régimen o convenios de doble tributación, aproximadamente más de la mitad en cada uno de los estratos. Sin embargo, el relevante apreciar que un porcentaje significativo en cada uno de los estratos, indican desconocer los convenios de doble tributación, en Bolivia (40,4%), Colombia (46,4%), Ecuador (48,3%) y Perú (41,4%). Lo que resulta preocupante, que una proporción significativa de encuestados, por lo tanto, contribuyentes que realizan transacciones intracomunitarias entre los países miembros del CAN, desconozcan los convenios de doble tributación, y los beneficios tributarios que proporcionan.

Lo que significa, que en promedio el 44,2% de las empresas y/o negocios considerados en la investigación, pueden presentar inconsistencias o irregularidades con respecto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por las actividades intracomunitarias entre los países de la Comunidad Andina de Naciones (CAN).

Con el objetivo de profundizar sobre el desconocimiento que tienen las empresas, negocios y/o entidades consideradas para la investigación, se les consultó si reconocen la Decisión 578 para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal de la Comunidad Andina.

Tabla 17.
Conocimiento de la Decisión 578

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Si	24	46,2	30	53,6	21	36,2	19	32,8
No	28	53,8	26	46,4	37	63,8	39	67,2
Total	52	100,0	56	100,0	58	100,0	58	100,0
Ausentes	8		4		2		2	

Elaboración. autor

Al consultar sobre el conocimiento de la Decisión 578 para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal de la Comunidad Andina, se observa un incremento en la proporción de empresas y/o negocios que mencionan un desconocimiento; llegando a manifestar una mayoría en los estratos de Bolivia (53,8%), Ecuador (63,8%) y Perú (67,2%). Únicamente el estrato de Colombia, demuestra que su mayoría si destaca conocimiento sobre la decisión.

Por lo tanto, una vez certificado el nivel de desconocimiento que presentan las empresas y/o negocios que realizan actividades intracomunitarias entre los países de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) sobre los convenios de doble tributación, se buscó identificar aquellos que presentan problemas al cumplir con sus obligaciones tributarias, y gravar las rentas obtenidas por dichas actividades.

Tabla 18.
Problemas de doble tributación

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Si	36	69,2	35	62,5	50	86,2	34	58,6

No	16	30,8	21	37,5	8	13,8	24	41,4
Total	52	100,0	56	100,0	58	100,0	58	100,0
Ausentes	8		4		2		2	

Elaboración. autor

Se confirmó, que la mayoría de las empresas, negocios y/o entidades contactadas para la investigación, presentan problemas e irregularidades al gravar las rentas provenientes de sus actividades intracomunitarias entre los países de la CAN, especialmente Ecuador, que destaca un 86,2% de representación con respecto a la muestra del estrato.

En base al desconocimiento de los convenios de doble tributación, es comprensible que la mayoría de las empresas y/o negocios encuestados presenten irregularidades y problemas con respecto al pago de los impuestos con respecto a las rentas obtenidas en ambos países.

Tabla 19.
Donde las rentas gravadas

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Realizó la actividad	25	48,1	24	42,9	16	27,6	13	22,4
Ubica establecimiento	17	32,7	8	14,3	18	31,0	9	15,5
Percibió la ganancia	9	17,3	21	37,5	18	31,0	35	60,3
En ambos países	1	1,9	3	5,4	6	10,3	1	1,7
Total	52	100,0	56	100,0	58	100,0	58	100,0
Ausentes	8		4		2		2	

Elaboración. autor

Al consultar sobre la jurisdicción tributaria de las rentas y beneficios provenientes de sus actividades intracomunitarias entre los países de la CAN, se puede asumir que la mayoría concuerda sobre el tema. Indicando que la rentas deben ser gravadas en el país o nación donde se ubica su fuente productora, es decir, donde realizaron su actividad comercial o empresarial. Por ejemplo, en el estrato de Colombia, se observa que el 80,4% de las empresas y/o negocios consultados, concuerdan con la jurisdicción tributaria que establece la Decisión 578, sobre los convenios de doble tributación.

Promediando la información presentada en cada uno de los estratos, se puede estimar que el 71,9% (Realizó la actividad 34,8% y Percibió la ganancia 37,1%) de los contribuyentes encuestados, presentan una ejecución satisfactoria y correcta con respecto a las rentas

gravadas. Sin embargo, es apreciable que un porcentaje significativo empresas y/o negocios presentan equivocaciones al momento de grabar los resultados de sus actividades económicas y/o comerciales en ambos países, en virtud que el 23,2% consideran que deben gravar en el país donde se ubica su establecimiento y el 4,9% graban en ambos países, contrario a lo que establece la Decisión 578, “los beneficios resultantes de las actividades empresariales sólo serán gravables por el País Miembro donde éstas se hubieren efectuado” (Comisión de la Comunidad Andina, 2005).

Tabla 20.
Causa de los problemas de doble imposición

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Error en la aplicación de los convenios de doble tributación por parte funcionarios	4	7,7	7	12,5	5	8,6	7	12,1
Desconocimiento de los convenios de doble tributación por parte funcionarios	5	9,6	9	16,1	3	5,2	5	8,6
Deficiencias en los servicios de atención en las instituciones de administración tributaria	3	5,8	10	17,9	9	15,5	11	19,0
Conflictos sobre la potestad tributaria entre administración tributaria de los países.	9	17,3	10	17,9	12	20,7	9	15,5
Falta de transparencia y acceso de información por parte de la administración tributaria	13	25,0	12	21,4	15	25,9	9	15,5
Desconocimiento de su parte, de los beneficios y características de los convenios	8	15,4	0	0,0	11	19,0	13	22,4
Diferencias y complejidades entre las legislaciones tributarias de los países	8	15,4	3	5,4	0	0,0	2	3,3
Problemas de comunicación entre las administraciones tributarias de los países.	2	3,8	3	5,4	1	1,7	0	0,0
Otros	0	7,7	2	3,6	2	3,4	2	3,3
Total	52	100,0	56	100,0	58	100,0	58	100,0
Ausentes	8		4		2		2	

Elaboración. autor

Al evaluar cada uno de los estratos sobre las causas de los problemas e irregularidades de doble imposición, la mayoría de las empresas y/o negocios concuerda que se relacionan con “conflictos sobre la potestad tributaria entre administración tributaria de los países”, “falta de transparencia y acceso de información por parte de la administración tributaria” y “desconocimiento de su parte, de los beneficios y características de los convenios”, destacan una participación relevante tanto en Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú

Al promediar la información, se identificó que efectivamente la mayoría de las empresas y/o negocios encuestados aceptan que los problemas e irregularidades que presentan en al gravar sus las rentas y beneficios de sus actividades intracomunitarias, se asocian a la falta de transparencia e información sobre los convenios de doble tributación por parte de las instituciones tributarias, y al desconocimiento sobre sus características y beneficios a las operaciones intracomunitarias entre los países miembros del CAN.

Tabla 21.
Desempeño efectivo de los países del CAN en los Convenios

	Bolivia		Colombia		Ecuador		Perú	
	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje	Frecuencia	Porcentaje
Bolivia	12	23,1	7	12,5	2	3,4	3	5,2
Colombia	17	32,7	35	62,5	18	31,0	30	51,7
Ecuador	17	32,7	6	10,7	16	27,6	11	19,0
Perú	6	11,5	8	14,3	22	37,9	14	24,1
Total	52	100,0	56	100,0	58	100,0	58	100,0
Ausentes	8		4		2		2	

Elaboración. autor

Según las consideraciones de las empresas y/o negocios encuestados en cada uno de los estratos, se observa que los encuestados consideran Colombia, como una localidad atractiva y beneficiosa en materia de aplicación de convenios de doble tributación.

Es decir, 44,6% de las empresas y/o negocios encuestados y que desempeñan actividades y operaciones comerciales intracomunitarias, opinan que Colombia es el miembro de la Comunidad Andina, que realiza acciones y contribuciones para garantizar la aplicación de los convenios de doble tributación.

4.2. RESULTADOS DE INVOLUCRADOS EN LOS CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN

Con el objetivo de obtener información precisa sobre los convenios de doble tributación en el comercio internacional de los países miembros del CAN, se realizó entrevista a representantes de la Federación Ecuatoriana de Exportadores (FEDEXPOR), a la oficina de la Comunidad Andina en el Distrito Metropolitano de Quito, y del Servicio de Rentas Internas del Ecuador (SRI).

En la siguiente tabla, se exponen los aspectos o elementos más relevantes identificados a partir de la entrevista realizada.

Tabla 22. Principales resultados de entrevista

Aspecto	Información
Convenios proporcionan beneficios para las empresas, negocios y entidades	La mayoría de los entrevistados califican que efectivamente los convenios de doble tributación, benefician a las empresas que realizan actividades intracomunitarias, especialmente las medianas y grandes empresas. Sin embargo, existen una proporción significativa de establecimientos o negocios, que realizan actividades en varios países, y desconocen que pueden ser beneficiados por los convenios de doble tributación.
Aplicación de los convenios para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal	Los entrevistados concuerdan que existe un interés público y privado en garantizar la efectiva aplicación de los convenios de doble tributación, pero actualmente en los miembros de la CAN y las instituciones responsables, se observan deficiencias e irregularidades en su aplicación, asociados principalmente al desconocimiento que presentan los contribuyentes o empresas sobre dicho convenio.
Mecanismos de divulgación e información sobre los convenios para evitar la doble tributación	En este aspecto, los entrevistados mencionan que efectivamente existen en los miembros de la CAN mecanismos y dispositivos enfocados en proporcionar información a los contribuyentes y empresas sobre los convenios o tratados internacionales, sin embargo, reconocen que el alcance o divulgación de la información es limitada

Elaboración. autor

4.3. DISCUSIÓN

Como se mencionó anteriormente, la Comunidad Andina (CAN) se fundó en 1969, con cinco países sudamericanos (Bolivia, Colombia, Chile, Ecuador y Perú) firmaron el Acuerdo de Cartagena, con el propósito de mejorar, juntos, el nivel de vida de sus habitantes mediante la integración y la cooperación económica y social. Lo que dio inicio al proceso andino de integración conocido como el Pacto Andino, Grupo Andino o Acuerdo de Cartagena (Secretaria General, 2018).

Una de las finalidades de la integración de la Comunidad Andina (CAN), es eliminar aranceles y evitar la doble tributación, para crear una zona libre de comercio entre los países integrantes y adaptarse al escenario internacional. Fomentando y avivando el crecimiento del comercio intracomunitario y la generación de nuevo empleos; “alrededor del 80% del comercio intracomunitario es de productos manufacturados, lo que genera empleo y promueve las micro y medianas empresas” (CAN, 2010).

Un aspecto que se confirmó en la aplicación de la encuesta a diferentes empresas, negocios y compañías que realizan actividades intracomunitarias en los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), donde aproximadamente el 21,7%, se especializan en la fabricación o producción de bienes o productos. No obstante, se identificó una mayor participación, de encuestados que se dedican a la comercialización, con el 30,0% de representación.

Como se presentó previamente, la Comunidad Andina, está establecida y articulada con el objetivo de facilitar el intercambio comercial, cultural y social entre sus miembros, promoviendo el crecimiento económico y la atracción de la inversión extranjera; concordando con lo mencionado por el entrevistado del FEDEXPOR, destacando los convenios como mecanismos de integración, proporcionalidad y reciprocidad en el desarrollo económico.

Uno de dichos mecanismos de integración de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), es la Decisión 578: Régimen para Evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal, donde se establecen las normativas y beneficios aplicables a las personas y negocios que realicen actividades intracomunitarias entre los países miembros.

Por medio de la encuesta, se identificó que la mayoría de las empresas, negocios y compañías que desarrollan actividades intracomunitarias entre los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), entienden o comprenden a que nación le corresponde la jurisdicción tributaria por sus actividades comerciales o económicas. Sin embargo, existe un porcentaje significativo de empresas, que demuestran desconocimiento sobre el lugar donde deben gravar las referidas rentas, confundiendo sobre donde tienen el establecimiento permanente o desarrollan la actividad.

No obstante, la Decisión 578 no establece la potestad de grabar en el país donde el contribuyente tenga su establecimiento permanente. Por lo tanto, la empresa de un país miembro que realiza actividades en el territorio de otro país miembro y cuando tenga un

establecimiento permanente, sea un lugar de administración, una fábrica, taller industrial, obra de construcción, una agencia de ventas, un depósito o cualquier otro local cuyo objeto sea preparatorio a la realización de actividades empresariales, solo gravara en el país miembro donde se genera la fuente productora de renta independientemente si en dicho país tenga un establecimiento permanente o no (Fernández, 2014).

A pesar de la relevancia e importancia que tienen los convenios de doble tributación, para el desarrollo e intercambio económico entre los países, es preocupante observar niveles significativos de desconocimiento por parte de las personas y empresas que desarrollan actividades intracomunitarias, y que son los primeros involucrados en dicho intercambio económico entre los países.

Se determinó que aproximadamente el 44,2% de las empresas y/o negocios que desarrollan actividades intracomunitarias, presentan desconocimiento sobre los convenios de doble tributación y evasión fiscal a los que están sujetos como contribuyente. Adicional, con respecto a la Decisión 578 para los miembros de la Comunidad Andina de Naciones, el porcentaje de desconocimiento es mayor, con el 58,0%.

Este desconocimiento, puede justificar los frecuente problemas o irregularidades que presentan la mayoría de las personas, empresas y compañías que desempeñan actividades intracomunitarias, a la hora de cumplir con sus obligaciones tributarias y al gravar las rentas y beneficios percibidos. Confirmándose en las respuestas de las empresas y/o negocios encuestados para la investigación.

Además, se asume que el desconocimiento sobre los convenios para evitar la doble tributación y la Decisión 578, es frecuente en las micros y pequeñas empresas que desempeñan actividades entre varios países. Factor que es confirmado por el representante del Federación Ecuatoriana de Exportadores (FEDEXPOR), y de la oficina de la Comunidad Andina en el Distrito Metropolitano de Quito. Lo cual es comprensible, ese tipo de empresas se caracterizan por presentar limitaciones de conocimientos y formaciones en diferentes materias empresariales, como el tributario.

Otra de las tendencias que se observó en la encuesta, según las opiniones de las empresas, negocios y compañías consideradas para la investigación, es que actualmente Colombia, presentan un escenario atractivo, favorable y seguro para la inversión y el

emprendimiento, especialmente en la aplicación de los convenios de doble tributación, en comparación con los demás países miembros de la CAN.

La mayoría de los países miembros de CAN, a diferencia de Perú, aplican un porcentaje similar sobre las rentas de los contribuyentes. Es decir, que los miembros aplican una tarifa similar del 25%, y en concordancia con las políticas establecidas en la Decisión 578 para evitar la doble tributación. Por lo cual, no se justifica el atractivo que presenta Colombia, con los empresario e inversionistas, en materia tributaria.

Otro factor relevante, que se identificó por medio de la encuesta es que la empresas, negocios y establecimientos que desempeñan actividades intracomunitarias entre los países miembros de la CAN, se especializan tanto en la producción y comercialización de productos, como la oferta de servicios; con una proporción del 48,75% y del 47,91% respectivamente.

En el caso de las empresas y/o negocios que anunciaron desarrollar servicios entre los países miembros de la CAN, se considera que abarca los profesionales, técnicos, de asistencia y consultoría. En este caso, la Decisión 578 establece que los beneficios empresariales, sólo sean gravables en el país miembro en cuyo territorio se produzca el beneficio de tales servicios profesionales (Comisión de la Comunidad Andina, 2005); es decir, si una empresa Colombia presta sus servicios profesionales de asesoría y consultoría en Perú, pero los beneficios económicos de esos servicios se producen íntegramente en Ecuador, las rentas obtenidas por dicho servicio se tributarán en Ecuador.

Bajo el mismo contexto, es fundamental precisar la definición de servicios profesionales bajo el contexto de la Decisión 578, que corresponden a los servicios prestados por empleados, profesionales, técnicos o por servicios personales en general, incluidos los de consultoría. No obstante, la consideración de los servicios profesionales ha generados interpretaciones variadas y prejudiciales, como el caso de la empresa CITIBANK N.A. Sucursal Ecuador, que presta su servicio de “Call Center” mediante la empresa REPFIN LTDA, ubicada en Colombia. Donde la institución de Servicios de Rentas Internas del Ecuador, emitió en el año 2010 el acta de Determinación del Impuesto a la Renta, mediante la cual estableció que la empresa debía pagar por el ejercicio 2005 una suma superior a los US\$ 300.000,00 más intereses, en aplicación del artículo 14 de la Decisión 578 de la CAN; estableciendo que la empresa, según criterio de la Administración Tributaria Ecuatoriana, no realizaba servicios profesionales, servicios técnicos, servicios

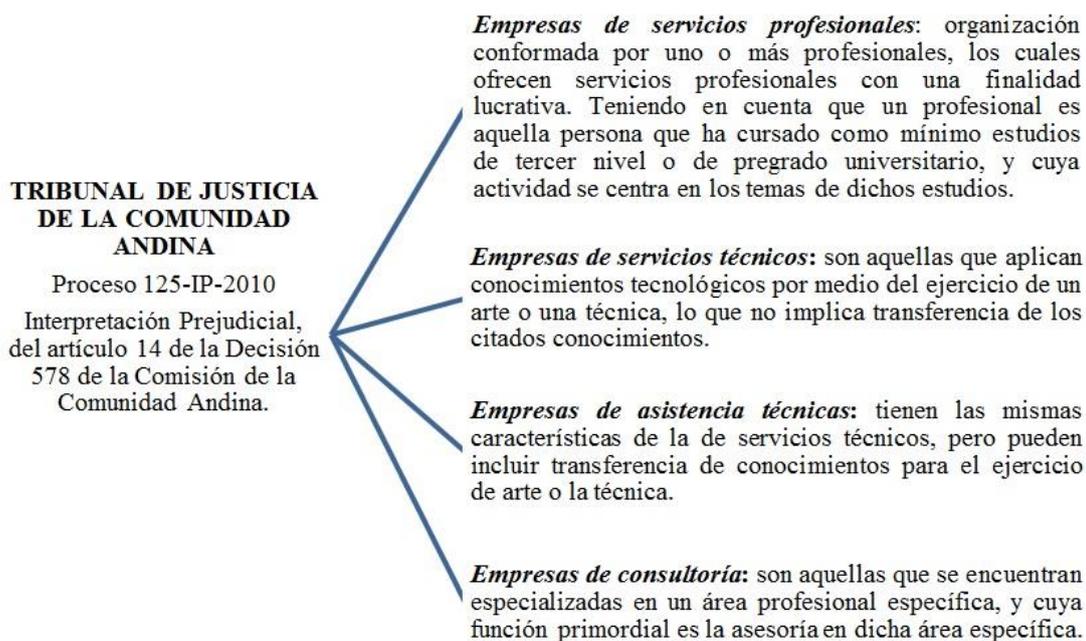
de asistencia técnica o de consultoría a través de su Call Center en Colombia, y que por lo tanto se debería gravar el impuesto en el país donde se encuentra la fuente productora (Fernández, 2014).

Según Chiriboga (2019), coordinadora de comercio exterior de la Federación Ecuatoriana de Exportación, comúnmente se generan discrepancias entre los países miembros de la CAN, al momento de gravar los ingresos de compañías o empresas que gestionan actividades en distintos territorios. Ambos países consideran que la fuente que genera la renta se encuentra en su país, una nación grava la renta de sus contribuyentes y otra en base al lugar donde se originó la renta, ocasionando una doble imposición.

En base a dicha problemática, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina precisó las siguientes definiciones:

Ilustración 2.

Definición de prestación de servicios



Fuente: Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina (2010)

Con la definición de estos conceptos, la aplicación del artículo 14 de la Decisión 578 de los países miembros de la CAN serán bajo estos conceptos, no estando permitido reglamentar normas comunitarias con legislación interna de cada país para establecer nuevos derechos u obligaciones o modificar los ya existentes en las normas comunitarias.

Es importante resaltar, que las legislaciones internas de los países miembros de la CAN consideran este tipo de servicios como de fuente nacional, independientemente del lugar

donde se realice o se generen los beneficios, justificando las malinterpretaciones o preferencias realizadas al artículo 14 de la Decisión 578.

Concordando con lo aportado por García (2005), aseverando que existen preferencia a la interpretación que mejor se adecue al cumplimiento de las obligaciones objeto del tratado, y que se trata de interpretar la obligación de cumplir el contenido de los tratados de acuerdo con una exigencia de equilibrio de intereses entre los países firmantes, lo que excluiría, que una parte obtuviere ventajas por las expresiones ambiguas del texto o un error que se hubiese manifestado en el momento de la redacción del mismo.

A pesar de las ventajas que puedan obtener los países miembros de la CAN, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina, ha realizado reformas y mejoras a la Decisión 578, para garantizar el equilibrio en el convenio para evitar la doble tributación entre los países contratantes andinos.

CONCLUSIONES

Se realizó un estudio de los principios jurídicos internacionales que permiten evitar la doble tributación en los países de la CAN, fundamentado en atenuar los efectos de la doble carga que soportan las personas naturales y jurídicas, sin importar la nacionalidad o domicilio. Se logró determinar que la rentas solo serán gravables en el país miembro donde se generaron los beneficios empresariales, a partir de las actividades productora, comerciales, profesionales, y entre otras; reconociendo como exentas dichas imposiciones reclamadas.

Se determinó en base a la información recabada en la presente investigación, que la importancia de aplicar el régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal en base a la Decisión 578, radica en prevenir escenarios donde ocurran doble imposiciones, y establecer controles cooperativos para evitar fraudes tributarios. Logrando así, generar un ambiente fructífero para actividades económicas de distinta naturaleza, que favorezcan a los estados miembros y los distintos residentes.

Los convenios para evitar la doble tributación referente al impuesto a la renta y el patrimonio, representan una metodología que brinda seguridad para los inversionistas extranjeros, y una señal positiva para el desarrollo de actividades empresariales a nivel internacional. Para Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia, miembros de la Comunidad Andina de Naciones, estos convenios para evitar la doble imposición no solo representan

una medida de integración para eliminar aranceles y la tributación, sino también para definir una zona libre de comercio entre los mismo, y poder adaptarse a la globalización. Fomentando y avivando el crecimiento del comercio intracomunitario e impulsado el crecimiento de las empresas y/o industrias nacionales, a través del intercambio de capitales, tecnologías y talento humano.

Las empresas y/o compañías que desempeñan actividades intracomunitarias entre los miembros de la Comunidad Andina de Naciones, se dividen en las que ofrecen bienes físicos y servicios intangibles; ubicándose principalmente al sector comercial (30,0%), manufacturero (21,7%) y minería (14,6%). Los cuales, se caracterizan por ser micro y pequeñas empresas, con una representación del 43,8% y 35,0% de representación.

No obstante, por medio de la aplicación de la encuesta, se identificó que existe una proporción significativa de personas, negocios y empresas que realizan actividades comerciales y empresariales entre los países de la Comunidad Andina de Naciones, que desconocen los convenios de doble tributación (44,2%) y la Decisión 578 (58,0%) de la Comunidad Andina de Naciones.

Adicional, se identificó que aproximadamente el 69,2% de las empresas, negocios y/ entidades contactadas, y que desempeñan actividades intracomunitarias entre los países de la CAN, presentan problemas e irregularidades de doble imposición tributaria al gravar las rentas provenientes de sus actividades económicas. Lo cual, se asoció a dos factores, al desconocimiento por parte de los contribuyentes a los convenios (14,3%), la falta de divulgación de información por parte de las autoridades competentes (21,9%), y conflictos sobre la jurisdicción tributaria entre los países (17,9%).

FUENTES BIBLIOGRÁFICAS

- Dirección General de Impuestos Nacionales. (1989). *Estatuto Tributario*. Bogotá: Decreto 624.
- Asamblea Nacional. (2005). *Código Tributario, Registro Oficial Suplemento 38*. Quito: Ediciones Legales.
- Asamblea Nacional Constituyente. (2008). *Constitución de la República del Ecuador*. Quito: Registro Oficial 449 de 20-oct-2008.
- CAN. (2010). *Comunidad Andina*. Obtenido de Association of European Border Regions: <https://www.aebr.eu/en/index.php>
- Canive, T. (Diciembre de 2018). *Método de Investigación Cualitativa*. Obtenido de Sinnaps: <https://www.sinnaps.com/blog-gestion-proyectos/metodologia-cualitativa>
- Castillero, O. (2018). *Los 15 tipos de investigación*. Obtenido de Psicología y Mente: <https://psicologiaymente.com/miscelanea/tipos-de-investigacion>
- Chiriboga, E. (18 de Marzo de 2019). Convenios de doble tributación de la CAN. (J. Alvear, Entrevistador)
- Comisión de la Comunidad Andina. (2004). *Decisión 578: Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal*. Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1063.
- Comisión de la Comunidad Andina. (2005). *Decisión 578, Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal*. Lima, Perú.
- Comunidad Andina . (Diciembre de 2018). *Somos Comunidad Andina*. Obtenido de Comunidad Andina : <http://www.comunidadandina.org/Seccion.aspx?id=189&tipo=QU&title=somos-comunidad-andina>
- Comunidad Andina. (2012). *Aprovechamiento de las ventajas que ofrece el marco subregional andino en el proceso de internacionalización de las pymes*. Comunidad Andina .

- Comunidad Andina de Naciones. (1969). *Acuerdo de Integración Subregional Andino (Acuerdo de Cartagena)*. Comunidad Andina de Naciones.
- Congreso de la República de Colombia. (2016). *Ley 1819 de 2016*. Bogotá, Colombia: Diario Oficial No. 50.101.
- Congreso Nacional. (2004). *Ley Organica de Régimen Tributario Interno*. Quito: Registro Oficial Suplemento 463.
- Evans. (1996). El Estado como Problema y como Solución. *Desarrollo Económico Vol 35*, 530-559.
- Evans. (2016). *Régimen Jurídico de la Doble Tributación Internacional*. Caracas: Editorial Novoa.
- Fernández. (23 de Noviembre de 2014). *Beneficios y servicios empresariales en operaciones con países de la Comunidad Andina de Naciones*. Obtenido de Estudio Fernández Abogados: <http://blog.pucp.edu.pe/blog/contribuyente/2014/11/23/beneficios-y-servicios-empresariales-en-operaciones-con-paises-de-la-comunidad-andina-de-naciones/>
- Gallegos, J., & Neira, E. (2018). *Tratamiento Tributario para los convenios de doble tributación en Ecuador*. BLITA International .
- García, C. (2005). Interpretación de los convenios de doble imposición internacional. *Estudios de derecho internacional tributario*, 12-22.
- Herrera, B., Rodríguez, L., & Arrieta, W. (2010). Colombia frente a los convenios de la doble tributación internacional. *Revista electrónica, Faculta de Derecho y Ciencias Políticas, Numero 4*, 220-240.
- Martínez, J. D. (21 de Noviembre de 2016). *Acuerdos para Evitar la Doble Tributación CDI suscritos por Colombia*. Obtenido de José Daniel Martínez & Asociados S.A.S.: <http://jdmasociados.com/acuerdos-para-evitar-la-doble-tributacion-cdi-suscritos-por-colombia/>
- Mejia, T. (2018). *¿Qué son las Fuentes Primarias y Secundarias?* Obtenido de Liferder: <https://www.liferder.com/fuentes-primarias-secundarias/>

- Ministerio de Economía y Finanzas. (2004). *Ley del Impuesto a la Renta*. Lima, Perú: Decreto Legislativo N° 774.
- Ministerio de Relaciones Exteriores. (15 de Diciembre de 1970). *Convenio entre la Republica de Colombia y la Republica Federal de Alemania*. Obtenido de Biblioteca Virtual de Tratados: http://apw.cancilleria.gov.co/Tratados/adjuntosTratados/CC52F_ALEMANIA_B-DOBLETRIBUTACIONNAVEGACION1965-TEXT0.PDF
- Morán, M. (2014). *Análisis del aprovechamiento obtenido por Ecuador del acuerdo de integración regional de la Comunidad Andina de Naciones en el período 1990-2012*. Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales.
- Naciones Unidas. (2011). *Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación*. Naciones Unidas - Departamento de Asuntos Económicos y Sociales.
- Pedrosa, J. (2015). El instrumento esencial en la fiscalidad internacional: los convenios de doble imposición. *Actualidad jurídica iberoamericana*, núm. 3, 701-716.
- Samaniego, C. (2015). *Análisis del convenio de doble tributación entre Ecuador y la Comunidad Andina de Naciones*. Quito, Ecuador: Pontificia Universidad Católica del Ecuador.
- Schneeberger, C. (2009). El Establecimiento permanente en el IRAE, con especial consideración a la normativa y doctrina internacional. *Revista de Derecho*, 55-77.
- Secretaria General. (2018). *Comunidad Andina (CAN)*. Obtenido de Servicio Nacional de Aduana del Ecuador: <https://www.aduana.gob.ec/comunidad-andina-can/>
- Servicio de Rentas Internas del Ecuador. (Diciembre de 2018). *Fiscalidad Internacional*. Obtenido de Servicio de Rentas Internas del Ecuador: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/fiscalidad-internacional2>
- Servicio de Rentas Internas del Ecuador. (2018). *Resolución NAC-DGERCGC18-00000433*. Quito: Servicio de Rentas Internas.
- Suni, W., Dávila, C., & Hurtado, G. (2018). *Los convenios para evitar la doble tributación*. Lima, Perú: BDO Consulting S.A.C.

Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina. (2010). *Proceso 125-IP-2010*. Comisión de la Comunidad Andina.

Vallejo, S., & Maldonado, G. (2013). *Los convenios para evitar la doble imposición*. Servicio de Rentas Internas del Ecuador.

Vega, N. (07 de Febrero de 2017). *Investigación, descriptiva, documental y experimental*.
Obtenido de nvega2015:
<https://nvega2015.wordpress.com/2017/02/07/investigacion-descriptiva-documental-y-experimental/>

7. ¿Conoce los convenios de doble tributación?

Si

No

8. ¿Conoce la Decisión 578 para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal de la Comunidad Andina?

Si

No

9. ¿Presenta problemas de doble imposición o tributación, por las rentas obtenidas en el extranjero?

Si

No

10. ¿Generalmente la renta percibida por sus actividades comerciales en los países miembros del CAN es gravada dónde?

Realizó la actividad Ubica establecimiento Percibió la ganancia En ambos países

11. ¿La mayoría de los problemas de doble imposición o tributación, se asocian?

- | | | |
|---|---|--|
| <input type="checkbox"/> Error en la aplicación de los convenios de doble tributación por parte funcionarios | <input type="checkbox"/> Desconocimiento de los convenios de doble tributación por parte funcionarios | <input type="checkbox"/> Deficiencias en los servicios de atención en las instituciones de administración tributaria |
| <input type="checkbox"/> Conflictos sobre la potestad tributaria entre administración tributaria de los países. | <input type="checkbox"/> Falta de transparencia y acceso de información por parte de la administración tributaria | <input type="checkbox"/> Desconocimiento de su parte, de los beneficios y características de los convenios |
| <input type="checkbox"/> Diferencias y complejidades entre las legislaciones tributarias de los países | <input type="checkbox"/> Problemas de comunicación entre las administraciones tributarias de los países. | <input type="checkbox"/> Otros |

12. ¿Cuál considera usted, que es el país que mejor acciona y contribuye en la aplicación de los convenios de doble tributación?

Bolivia

Colombia

Ecuador

Perú

Anexo 2. Preguntas de la entrevista

1. ¿Considera que las empresas, negocios y entidades que realizan actividades comerciales y empresariales entre los países miembros de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), son beneficiados con los convenios de doble tributación?
2. ¿Considera que los países miembros del can, y las autoridades competentes aplican efectivamente los convenios para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal?
3. ¿Considera que los países miembros de la CAN, aplican correctamente mecanismos de divulgación e información sobre los convenios para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal?