

**PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES**

**ANÁLISIS DEL CONVENIO DE DOBLE TRIBUTACIÓN ENTRE**  
**ECUADOR Y LA COMUNIDAD ANDINA DE NACIONES. CASOS**  
**PRÁCTICOS**

**TRABAJO DE TITULACIÓN DE GRADO PREVIA LA OBTENCIÓN**  
**DEL TÍTULO DE INGENIERÍA EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA**

**CAROLINA ALEJANDRA SAMANIEGO QUINTANA**  
**DIRECTOR: ESP. C.P.A. VÍCTOR HUGO RUIZ NÚÑEZ**

**QUITO, FEBRERO 2015**



**Profesor Director:**

Esp. C.P.A. Víctor Hugo Ruiz Núñez

**Profesores Informantes:**

Dra. Ulianova Maldonado

Dr. Washington del Salto

## ÍNDICE

<b>1. CAPÍTULO I: LA COMUNIDAD ANDINA .....</b>	<b>8</b>
1.1 Antecedentes .....	8
1.2 El Acuerdo de Cartagena .....	10
1.3 El Sistema Andino de Integración (SAI) .....	11
1.4 La Comunidad Andina y sus Países Miembros.....	14
<b>2. CAPÍTULO II: EL DERECHO INTERNACIONAL TRIBUTARIO .....</b>	<b>22</b>
2.1 La globalización y sus efectos en el ámbito fiscal .....	22
2.2 El Derecho Internacional Tributario y los Convenios de Doble Tributación .....	23
2.2.1 Diferencias entre Tratado y Convenio Internacional .....	25
2.2.2 Fines de los Convenios de Doble Tributación .....	27
2.2.3 Número y variedad de Tratados Internacionales .....	28
2.3 Fases de celebración de los Tratados Internacionales .....	32
2.3.1 Inserción de las normas internacionales en el ordenamiento jurídico interno .....	32
2.3.2 Procedimiento de negociación y celebración de tratados internacionales.....	34
2.4 Tratados y Convenios Internacionales en el Derecho Tributario del Ecuador .....	36
2.4.1 Procedimiento para la vigencia de tratados internacionales en el ordenamiento jurídico ecuatoriano.....	40
2.5 Modelos de Convenios para evitar la doble tributación más utilizados .....	45
2.5.1 Modelo de la OCDE.....	45
2.5.2 Modelo de la ONU .....	47
2.5.3 Modelo del Pacto Andino.....	48
2.5.4 Cuadro comparativo de los Convenios Tipo y la Decisión 578 de la Comunidad Andina.....	49
2.6 Criterios de atribución de potestad tributaria .....	57
2.6.1 Criterio de la Residencia .....	58

2.6.2	Criterio del Domicilio .....	59
2.6.3	Criterio de la Nacionalidad o Ciudadanía .....	61
2.6.4	Criterio de la Fuente o Territorialidad.....	62
2.6.5	Criterio de la Renta Mundial .....	62
<b>3.</b>	<b>CAPÍTULO III: ANÁLISIS DE LA DECISIÓN 578 FRENTE A LA NORMATIVA INTERNA DE LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA .....</b>	<b>64</b>
3.1	Introducción .....	64
3.2	Antecedentes .....	65
3.2.1	Primera Reunión de Expertos Gubernamentales sobre Doble Tributación .....	67
3.2.2	Segunda Reunión de Expertos Gubernamentales sobre Doble Tributación .....	67
3.2.3	Tercera Reunión de Expertos Gubernamentales sobre Doble Tributación.....	68
3.3	Análisis de la Decisión 578.....	68
3.3.1	Ámbito de Aplicación .....	69
3.3.2	Definiciones Generales .....	75
3.3.3	Jurisdicción Tributaria.....	77
3.3.4	Métodos para evitar la doble tributación entre los Países Miembros .....	80
3.3.5	Rentas provenientes de bienes inmuebles .....	82
3.3.6	Rentas provenientes del derecho a explotar recursos naturales .....	87
3.3.7	Beneficios de las empresas.....	90
3.3.8	Empresas Asociadas o Relacionadas.....	94
3.3.9	Beneficios de empresas de transporte.....	99
3.3.10	Regalías.....	102
3.3.11	Intereses .....	104
3.3.12	Dividendos y participaciones .....	109
3.3.13	Ganancias de capital.....	113
3.3.14	Rentas provenientes de la prestación de servicios personales .....	115
3.3.15	Beneficios empresariales por la prestación de servicios, servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría.....	121
3.3.16	Pensiones y Anualidades.....	124
3.3.17	Rentas provenientes de actividades de entretenimiento público .....	125

3.3.18	Impuestos sobre el Patrimonio .....	128
3.3.19	Tratamiento tributario aplicable a las personas domiciliadas en los Países Miembros .....	132
3.3.20	Consultas e información.....	133
3.3.21	Interpretación y Aplicación de la Decisión 578 .....	134
3.3.22	Asistencia en los procesos de recaudación.....	135
3.3.23	Vigencia .....	136
<b>4.</b>	<b>CAPÍTULO IV: CASOS PRÁCTICOS .....</b>	<b>138</b>
<b>5.</b>	<b>CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....</b>	<b>184</b>
5.1	Conclusiones.....	184
5.2	Recomendaciones .....	187
<b>6.</b>	<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	<b>195</b>
<b>7.</b>	<b>ANEXO .....</b>	<b>198</b>

## **RESUMEN EJECUTIVO**

El presente trabajo investigativo tiene como principal propósito analizar el Convenio de Doble Tributación suscrito por Ecuador y los demás Países Miembros de la Comunidad Andina, con el fin de estudiar los artículos que lo componen e identificar el tratamiento tributario aplicable a la renta y al patrimonio, para evitar la doble tributación y la evasión fiscal en las operaciones de personas naturales y jurídicas residentes y no residentes.

De este modo, todo el planteamiento y el desarrollo de esta tesis de investigación se fundamentan en la interrogante que da sentido y forma al objetivo planteado. Ésta interrogante es la siguiente: ¿Qué es un convenio de doble tributación, cuáles son los componentes del Convenio de Doble Tributación suscrito por Ecuador y los países de la Comunidad Andina; y qué impacto tiene en las operaciones de las actividades empresariales y no empresariales de contribuyentes residentes y no residentes?

Por consiguiente, el trabajo investigativo se compone de 5 capítulos. El primer capítulo contiene aspectos importantes acerca de la Comunidad Andina, tales como antecedentes, la estructura jerárquica de éste grupo económico expresado mediante el SAI que es el Sistema Andino de Integración, y las cifras estadísticas tanto de los Países Miembros como de la Comunidad Andina, de la población, importaciones, exportaciones e inversión extranjera directa (IED).

En el capítulo II se efectuó un estudio sobre los Convenios de Doble Tributación y sus efectos en el ámbito fiscal, así como también su inserción en la legislación interna del Ecuador, llevándose a cabo cada una de las fases para la negociación y celebración de Tratados Internacionales.

El capítulo III contiene la comparación entre las legislaciones internas de los Países Miembros, en donde se identifican las similitudes y diferencias en el tratamiento tributario aplicable a las rentas y al patrimonio de los países de la Comunidad Andina.

En lo que respecta al capítulo IV, éste contiene la aplicación de la Decisión 578 de la Comunidad Andina al tratamiento tributario de rentas y patrimonio mediante casos prácticos en donde se analiza bajo el marco del Convenio las situaciones que comúnmente se llevan a cabo entre Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia.

Por último, en el capítulo V se detallan las conclusiones y recomendaciones a las que se llegaron con el trabajo de investigación efectuado.

# **ANÁLISIS DEL CONVENIO DE DOBLE TRIBUTACIÓN SUSCRITO POR ECUADOR Y LA COMUNIDAD ANDINA. CASOS PRÁCTICOS.**

## **1. CAPÍTULO I: LA COMUNIDAD ANDINA**

### **1.1 ANTECEDENTES**

A los 26 días del mes de mayo de 1969 en la ciudad de Quito, cinco países sudamericanos (Colombia, Ecuador, Perú, Bolivia y Chile) firmaron el Acuerdo de Integración Subregional Andino o Acuerdo de Cartagena (también conocido como Pacto Andino), en cuyo documento se establece como propósito mejorar el nivel de vida de los habitantes mediante la integración y la cooperación que origine el desarrollo económico y social de sus países, basados en los principios de igualdad, justicia, paz, solidaridad y democracia.

En 1973 Venezuela se unió al Pacto Andino, pero luego en el 2006 se retiró debido a su oposición a la firma de los acuerdos de libre comercio entre Colombia y Perú con EE.UU. En 1976, Chile también se retiró del Grupo Andino, conocido hoy como Comunidad Andina de Naciones (CAN), en el marco del régimen militar de Augusto Pinochet. Actualmente la Comunidad Andina está integrada por Perú, Bolivia, Ecuador

y Colombia, y cuenta con Argentina, Brasil, Chile, Paraguay y Uruguay como Estados Asociados.

En los años setenta el modelo predominante fue “sustitución de importaciones” que protegía la industria nacional con altos aranceles. En la reunión, llevada a cabo en Galápagos en 1989, los mandatarios aprobaron un modelo abierto denominado Diseño Estratégico y Plan de Trabajo. De acuerdo al nuevo modelo, en 1993 los países andinos eliminaron entre si los aranceles y formaron una zona de libre comercio, donde las mercaderías circulaban libremente, lo cual permitió que el comercio intracomunitario creciera vertiginosamente y que también se generaran miles de empleos.

En 1997, los presidentes decidieron introducir reformas al Acuerdo de Cartagena para adaptarlo a los cambios en el escenario internacional. Esas reformas permitieron que la dirección del proceso pase a manos de los Presidentes y que tanto el Consejo Presidencial Andino como el Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores formen parte de la estructura institucional. Se creó así la Comunidad Andina en reemplazo del Pacto Andino.

En julio del 2011, en la Cumbre de Lima, Perú los Presidentes andinos: Juan Manuel Santos, Rafael Correa, Ollanta Humala y Evo Morales, manifestaron su compromiso de fortalecer y dar un renovado dinamismo al proceso andino de integración, para lo cual coincidieron en la necesidad de emprender un proceso de revisión de la estructura institucional y funcionamiento del Sistema Andino de Integración. En noviembre del 2011, en la Cumbre de Bogotá, Colombia, ratificaron dicho acuerdo.

## 1.2 EL ACUERDO DE CARTAGENA

A juicio de Galo Pico Mantilla autor del Código de la Comunidad Andina, sostiene que el "Acuerdo de Cartagena", es el nombre con el cual la Comisión designó al "Acuerdo de Integración Subregional" al mismo que se lo conoció también como "Pacto Andino".

Por otra parte, el Dr. Edgar Barrientos Casasola hace un análisis crítico al Acuerdo de Cartagena, y afirma que constituye un conjunto de términos con los cuales se consideró la mejor forma de cristalizar los anhelos, de hacer realidad los propósitos comunes de la unidad regional, que se reflejaron en el documento constitutivo denominado "Acuerdo de Integración Subregional", en cuyas líneas se advertía el esfuerzo que se debía realizar para compartir entre los países asociados, un futuro mejor, en lo económico y en lo social.

En resumidas cuentas, el "Acuerdo de Cartagena" es un pacto de integración económica suscrito entre Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia, el 26 de mayo de 1969 y que entró en vigor el 16 de octubre del mismo año. A través de éste instrumento internacional, se persigue la consecución de objetivos y metas comunes, mediante la coordinación de las acciones para actuar comunitariamente, con un espíritu positivo ajeno a los intereses particulares. Dentro de los objetivos se pueden mencionar los siguientes:

- Promover el desarrollo equilibrado y armónico de los Países Miembros en condiciones de equidad, mediante la integración y la cooperación económica y social.

- Acelerar su crecimiento y la generación de empleo para los habitantes de los Países Miembros.
- Facilitar la participación de los Países Miembros en el proceso de integración regional, con miras a la formación gradual de un mercado común latinoamericano.
- Fortalecer la solidaridad subregional y reducir las diferencias de desarrollo existentes entre los Países Miembros.

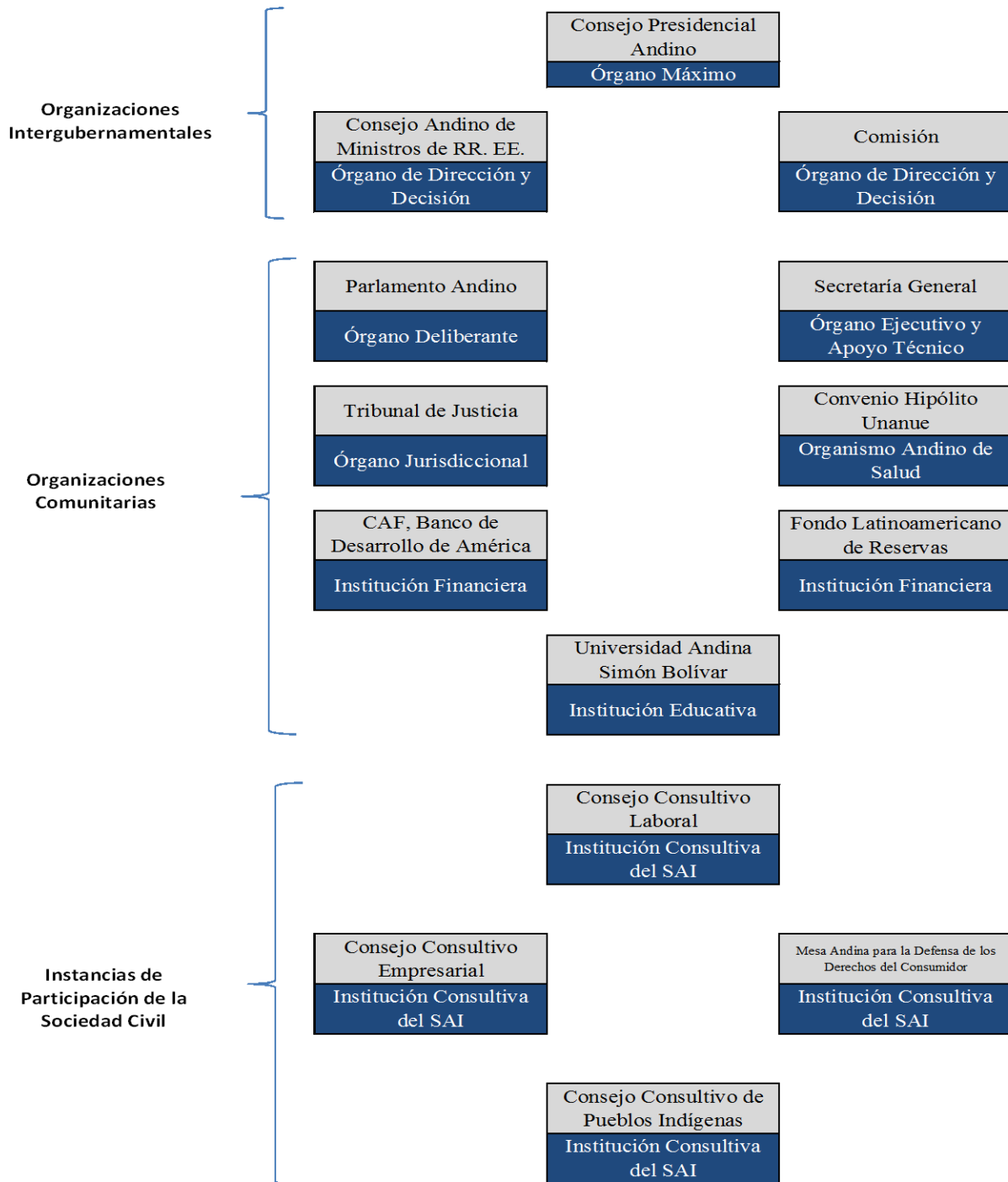
Estos objetivos tienen una finalidad que es procurar un mejoramiento persistente en el nivel de vida de los habitantes de la Subregión. A fin y efecto de alcanzar un desarrollo integral, más equilibrado y autónomo, mediante la integración de la gran diversidad cultural, étnica y lingüística que presentan los Países Miembros.

### **1.3 EL SISTEMA ANDINO DE INTEGRACIÓN (SAI)**

La Comunidad Andina está conformada por los Estados soberanos de: Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia, y por los Órganos e Instituciones que están articuladas en el Sistema Andino de Integración, más conocido como SAI.

El SAI tiene como finalidad hacer que la Comunidad Andina funcione como lo hace un Estado, para lograr una coordinación efectiva entre todos los Órganos e Instituciones a fin de profundizar la integración andina, promover su proyección externa y robustecer las acciones relacionadas con el proceso. La estructura jerárquica del SAI se encuentra conformada de la siguiente manera (Ver cuadro N. 1):

**Cuadro N. 1**  
**Sistema Andino de Integración (SAI)**



**Fuente:** Portal de la Comunidad Andina  
**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Los Órganos e Instituciones que conforman el SAI ejecutan varias funciones específicas, que van desde normativas y de dirección política hasta judiciales, ejecutivas, deliberantes, sociales, financieras y educativas. A continuación, se detallan las funciones principales que realizan los Órganos e Instituciones antes mencionados (Ver cuadro N. 2):

**Cuadro N. 2**  
**Funciones de las Instancias que conforman el Sistema Andino de Integración (SAI)**

<b>Organismo</b>	<b>Integrantes</b>	<b>Funciones</b>
Consejo Presidencial Andino	Presidentes de Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia.	Está a cargo de la dirección política de la CAN.
Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores	Ministros de Relaciones Exteriores de los Países Miembros.	Formular la política exterior de los Países Miembros, suscribir acuerdos y convenios con terceros de temas de política exterior y cooperación; y coordinar la posición conjunta en foros y negociaciones internacionales.
Comisión de la Comunidad Andina	Representantes plenipotenciarios de los Países Miembros por lo general Ministros de Comercio e Integración.	Formular, ejecutar y evaluar la política de integración andina en materia de comercio e inversiones, cuya capacidad legislativa es expresada en la adopción de Decisiones.
Parlamento Andino	Conformado por 20 Parlamentarios elegidos por voto popular (cinco por cada País Miembro).	Representa a los ciudadanos andinos en general. Delibera sobre la integración andina y propone acciones normativas que fortalezcan la integración.
Secretaría General de la Comunidad Andina	Secretario General, Directores Generales, personal técnico y administrativo.	Administrar el proceso de integración, presentar iniciativas y propuestas de Decisión.
Tribunal de Justicia de la Comunidad Andina	Un Magistrado por cada País Miembro	Controla la legalidad de los actos de los Órganos e Instituciones, dirige las controversias entre los países, entre ciudadanos o entre países y ciudadanos por incumplir los acuerdos del marco de la Comunidad Andina.

**Fuente:** Portal de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Además, son parte del SAI las instancias consultivas de la Sociedad Civil, como el de los Pueblos Indígenas, de los Trabajadores y de los Empresarios. La Universidad Andina

Simón Bolívars la entidad educativa con varias sedes en la región. Finalmente, los organismos financieros, son la Corporación Andina de Fomento y el Fondo Latinoamericano de Reservas.

#### **1.4 LA COMUNIDAD ANDINA Y SUS PAÍSES MIEMBROS**

La Comunidad Andina es una organización con personería jurídica internacional que actualmente tiene 45 años de existencia y constituye el proceso de integración más antiguo de América Latina.

En el siguiente punto se presentan determinadas cifras de la Comunidad Andina y de sus Países Miembros, referentes a población, exportaciones, importaciones e inversión extranjera directa, obtenidas de la página oficial de estadísticas de la CAN. Sin embargo, es importante recalcar que no se dispone de cifras estadísticas que señalen los beneficios o perjuicios obtenidos por la aplicación del convenio sobre doble tributación suscrito entre los Países Miembros, de tal manera que se pueda conocer la incidencia y la evolución del mismo.

La Comunidad Andina tiene aproximadamente una población de 104 millones de habitantes, un Producto Interno Bruto de USD 679.744 millones, agrupa a cuatro países con una diversidad de 183 lenguas nativas y ocupa aproximadamente la cuarta parte del continente sudamericano con una extensión territorial de 3'798.000 km<sup>2</sup>. Es una subregión dentro de Sudamérica con un perfil propio y un destino común (Ver cuadro N. 3).

**Cuadro N. 3**  
**Datos Económicos de la Comunidad Andina**

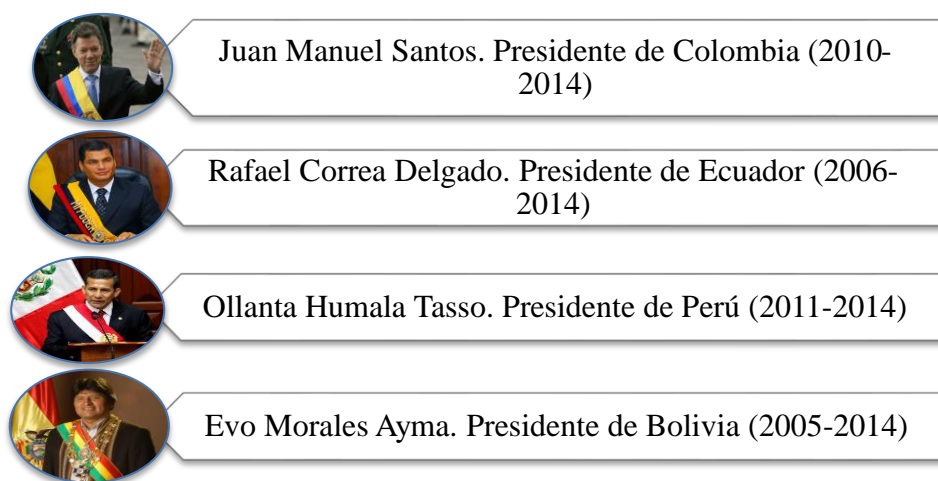
Indicador	Datos Económicos
Población	104 millones de habitantes
Producto Interno Bruto	USD 679.744 millones
Extensión Territorial	3 798.000 km <sup>2</sup>
Idiomas	183 de lenguas nativas

**Fuente:** Portal de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Por lo que se refiere a los Jefes de Estado de los países que integran la CAN, en el gráfico N. 4 se puede observar un detalle de los Presidentes con sus respectivos años en el poder (Ver cuadro N. 4).

**Cuadro N. 4**  
**Jefes de Estado de los Países Miembros de la Comunidad Andina**



**Fuente:** Portal de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Como se indicó, la población de la Comunidad Andina al 2013 es de 104'391.000 habitantes, de los cuales el País Miembro cuya población representa un poco más de 47 millones de individuos es Colombia. Por su parte, el País Miembro con menor población es Bolivia con 11'020.000, seguido de Ecuador con una población de 15'775.000, y finalmente se puede encontrar a Perú con 30'475.000 habitantes (Ver cuadro N. 5).

**Cuadro N. 5**  
**Población del 2006 al 2013 (En miles de habitantes)**

<b>Año</b>	<b>Comunidad Andina</b>	<b>Bolivia</b>	<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>
<b>2006</b>	94.591	9.627	43.405	13.408	28.151
<b>2007</b>	95.839	9.827	43.926	13.605	28.481
<b>2008</b>	97.090	10.028	44.450	13.805	28.807
<b>2009</b>	98.343	10.227	44.978	14.005	29.132
<b>2010</b>	100.409	10.426	45.509	15.012	29.462
<b>2011</b>	101.732	10.624	46.044	15.266	29.798
<b>2012</b>	103.062	10.823	46.582	15.521	30.136
<b>2013</b>	104.391	11.020	47.121	15.775	30.475

**Fuente:** Portal de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

En el cuadro que se muestra a continuación, se puede observar que las exportaciones de bienes a nivel mundial han registrado un crecimiento muy importante, pasando de 64.477 millones de dólares en el año 2006 a 134.478 millones de dólares en el 2013. Por lo que respecta, las exportaciones en el año 2013 disminuyeron en 3.514 millones de dólares con respecto al año anterior (Ver cuadro N. 6).

Por otra parte, se puede observar que una de las razones para que exista un incremento en las exportaciones mundiales es el incremento de las exportaciones a nivel intracomunitario, pasando de 5.149 millones de dólares en el 2006 a 9.742 millones de dólares en el año 2013. Cabe indicar que existe una disminución de 607 millones dólares en la exportación intracomunitaria del 2013 con respecto al 2012 (Ver cuadro N. 6).

De igual forma, cabe resaltar que las exportaciones extracomunitarias fueron equivalentes a 59.328 millones de dólares en el año 2006, y las exportaciones extracomunitarias del 2013 fueron equivalentes a 124.736 millones de dólares. Se puede observar también, un declive de 2.907 millones de dólares en las exportaciones extracomunitarias del 2013 respecto de las exportaciones extracomunitarias del 2012 (Ver cuadro N. 6).

**Cuadro N. 6**  
**Evolución de las exportaciones FOB por País Miembro (Millones de dólares)**

EXPORTACIONES FOB	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
<b>MUNDO</b>	<b>64.477</b>	<b>76.803</b>	<b>93.655</b>	<b>77.681</b>	<b>98.002</b>	<b>133.372</b>	<b>137.992</b>	<b>134.478</b>
Bolivia	4.197	4.814	6.688	5.249	6.713	8.779	11.606	11.444
Colombia	24.386	29.898	37.626	32.784	39.552	56.174	58.687	58.526
Ecuador	12.662	14.234	18.433	13.539	17.251	22.293	23.724	24.966
Perú	23.232	27.857	30.908	26.109	34.486	46.126	43.975	39.542
<b>INTRACOMUNITARIO</b>	<b>5.149</b>	<b>6.000</b>	<b>7.005</b>	<b>5.775</b>	<b>7.810</b>	<b>9.262</b>	<b>10.349</b>	<b>9.742</b>
Bolivia	411	395	479	535	636	714	1.194	1.259
Colombia	1.987	2.148	2.456	2.116	3.063	3.428	3.741	3.392
Ecuador	1.748	2.243	2.491	1.586	2.127	2.770	3.066	2.820
Perú	1.003	1.214	1.579	1.538	1.984	2.350	2.348	2.271
<b>EXTRACOMUNITARIO</b>	<b>59.328</b>	<b>70.803</b>	<b>86.650</b>	<b>71.906</b>	<b>90.192</b>	<b>124.110</b>	<b>127.643</b>	<b>124.736</b>
Bolivia	3.786	4.419	6.209	4.714	6.077	8.065	10.412	10.185
Colombia	22.399	27.750	35.170	30.668	36.489	52.746	54.946	55.134
Ecuador	10.914	11.991	15.942	11.953	15.124	19.523	20.658	22.146
Perú	22.229	26.643	29.329	24.571	32.502	43.776	41.627	37.271

**Fuente:** Portal de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Las importaciones de bienes a nivel mundial han registrado un crecimiento importante en los últimos 8 años. Como se observa en el cuadro N.7, han pasado de 57.855 millones de dólares en el 2006 a 141.549 millones de dólares en el 2013 (Ver cuadro N. 7).

A nivel intracomunitario, las importaciones tuvieron un incremento de 4.964 millones de dólares, pasando de 5.587 millones de dólares en el 2006 a 10.551 millones de dólares en el 2013. En este último año, se registró un aumento de 71 millones de dólares respecto al año 2012 (Ver cuadro N. 7).

Cabe indicar que en el año 2013, las importaciones extracomunitarias fueron equivalentes a 52.268 millones de dólares en el año 2006, y las importaciones extracomunitarias en el 2013 fueron de 130.998 millones de dólares. Se registró un incremento de 4.911 millones de dólares en el año 2013 en relación con el año 2012 (Ver cuadro N. 7).

**Cuadro N. 7**  
**Evolución de las importaciones CIF por País Miembro (Millones de dólares)**

EXPORTACIONES FOB	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
<b>MUNDO</b>	<b>57.855</b>	<b>71.225</b>	<b>94.248</b>	<b>74.968</b>	<b>97.411</b>	<b>126.136</b>	<b>136.567</b>	<b>141.549</b>
Bolivia	2.824	3.457	4.967	4.431	5.352	7.613	8.237	9.353
Colombia	26.163	32.899	39.669	32.898	40.683	54.674	58.644	59.498
Ecuador	12.130	13.762	18.686	15.127	20.056	24.286	25.153	27.026
Perú	16.738	21.107	30.926	22.512	31.320	39.563	44.533	45.672
<b>INTRACOMUNITARIO</b>	<b>5.587</b>	<b>6.323</b>	<b>7.864</b>	<b>6.377</b>	<b>8.503</b>	<b>9.994</b>	<b>10.480</b>	<b>10.551</b>
Bolivia	263	311	482	430	518	687	750	822
Colombia	1.332	1.484	1.770	1.563	1.890	2.257	2.261	2.300
Ecuador	1.831	1.885	2.259	2.102	2.932	3.187	3.112	3.356
Perú	2.161	2.643	3.353	2.282	3.163	3.863	4.357	4.073
<b>EXTRACOMUNITARIO</b>	<b>52.268</b>	<b>64.902</b>	<b>86.384</b>	<b>68.591</b>	<b>88.908</b>	<b>116.142</b>	<b>126.087</b>	<b>130.998</b>
Bolivia	2.561	3.146	4.485	4.001	4.834	6.926	7.487	8.531
Colombia	24.831	31.415	37.899	31.335	38.793	52.417	56.383	57.198
Ecuador	10.299	11.877	16.427	13.025	17.124	21.099	22.041	23.670
Perú	14.577	18.464	27.573	20.230	28.157	35.700	40.176	41.599

**Fuente:** Portal de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

La Inversión Extranjera Directa (IED) intracomunitaria ha pasado de 29 millones de dólares en el año 2001 a su punto más alto en el año 2002 con 571 millones de dólares. En el año 2003 se registraron solo 11 millones de dólares y de ahí en adelante un crecimiento sostenido culminando en 237 millones de dólares en el año 2010 (Ver cuadro N. 8).

**Cuadro N. 8**  
**Comunidad Andina: Flujo de Inversión Extranjera Directa Intracomunitaria por País Miembro (Millones de Dólares)**

País Miembro	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Comunidad Andina	29	571	11	58	47	95	152	139	92	237
Bolivia	0	1	0	0	0	1	0	12	-8	0
Colombia	13	561	-4	31	8	69	101	40	29	121
Ecuador	5	1	5	14	12	4	0	13	2	16
Perú	11	8	10	13	27	21	51	74	69	100

**Fuente:** Portal de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Colombia y Perú han crecido, cada uno, a una tasa promedio anual del 28% durante el periodo 2001 al 2010; la IED proveniente de Ecuador ha crecido a una tasa promedio anual del 15%, mientras que la IED proveniente de Bolivia ha sido muy pequeña.

En lo que concierne al proceso de integración económica de la Comunidad Andina, se debe indicar que ha llevado a cabo varias fases caracterizadas, en primer lugar, por una Zona de Libre Comercio que persigue la libre circulación de los bienes entre los Países Miembros, para lo cual se considera la eliminación de las restricciones, sin embargo los Países Miembros pueden mantener restricciones con terceros países; en segundo lugar, la Estructuración de una Unión Aduanera cuyo propósito es establecer un Arancel Externo Común entre los Países Miembros; en tercer lugar, un Mercado Común, la CAN realiza tareas de Coordinación de Políticas Macroeconómicas, Propiedad Intelectual, Inversiones, Compras del Sector Público y Política Agropecuaria Común; finalmente, cabe añadir que en el proceso han incluido Normas de Origen, Competencia, Normas

Técnicas, Normas Sanitarias, Instrumentos Aduaneros, Franjas de Precios, Sector Automotor y Liberalización del Comercio de Servicios.

En el campo de las Relaciones Externas, la CAN mantiene negociaciones con el MERCOSUR, Panamá, Centroamérica y con la CARICOM; relaciones con la Unión Europea, Canadá y EEUU; y participa en el ALCA y en la OMC. Todos los Países Miembros tienen una Política Exterior Común.

Asimismo, este organismo ha realizado grandes esfuerzos para conseguir una Integración Física y Fronteriza en materia de transporte, infraestructura, desarrollo fronterizo y telecomunicaciones. Así como también, una Integración Cultural, Educativa y Social.

## **2. CAPÍTULO II: EL DERECHO INTERNACIONAL TRIBUTARIO**

### **2.1 LA GLOBALIZACIÓN Y SUS EFECTOS EN EL ÁMBITO FISCAL**

A juicio de los expertos, la globalización ha traído consigo una rápida y constante movilidad de capitales, bienes y servicios, junto con la internacionalización de las transacciones mercantiles, y como resultado de ello ha ocasionado efectos en el ámbito tributario. Así pues, la fiscalidad constituye uno de los factores que más influencia ejerce sobre los agentes económicos a la hora de tomar decisiones sobre el lugar de localización de sus inversiones financieras y productivas, circunstancia que ha traído consigo que la política fiscal de los diferentes Estados se vea fuertemente condicionada, así como también sus prácticas administrativas y de gestión, a fin y efecto de controlar a los no residentes, domiciliados o nacionales sin crear trabas, estableciendo un equilibrio adecuado entre el interés de fomentar las inversiones extranjeras y resguardando la recaudación correspondiente (Anido & Carrero, 2003).

En el artículo publicado por Sandro Vallejo, "Los Convenios para Evitar la Doble Imposición", establece que la globalización ha provocado fenómenos elusivos tales como la deslocalización de bases imponibles, y el fenómeno de la doble imposición internacional, que limita el crecimiento de la inversión. Entendiéndose por deslocalización el traslado de capitales de una determinada jurisdicción fiscal hacia otra,

donde existe una baja o nula tributación, con políticas no restrictivas de intercambio o acceso a la información, lo cual permite que los negocios se beneficien directamente de estas circunstancias y busquen trasladar sus inversiones a países con sistemas tributarios demasiado flexibles llamados paraísos fiscales (Vallejo & Maldonado, 2007).

A fin y efecto de enfrentar los resultados de la globalización económica, es importante conocer los mecanismos tributarios aplicables a las operaciones internacionales, utilizando convenios de doble tributación, que constituyen acuerdos con medidas negociadas por varios países para que sus ciudadanos eviten efectuar doble tributación cuando hacen negocios, trabajan, tienen residencia o domicilio en las naciones. Estos convenios promueven la colaboración entre las autoridades tributarias de los estados contratantes a través del intercambio de información entre ellas y eliminan las diferencias tributarias que podría afectar a contribuyentes residentes o domiciliados de un estado que desarrolla actividades económicas en el otro.

## **2.2 EL DERECHO INTERNACIONAL TRIBUTARIO Y LOS CONVENIOS DE DOBLE TRIBUTACIÓN**

Según el profesor José Vicente Troya, el derecho internacional tributario es aquel ramo del derecho internacional público que estudia los principios, las normas y los procedimientos idóneos para solucionar los conflictos que derivan del ejercicio de potestades tributarias en el ámbito internacional (Troya, 2008). Cabe añadir que se entiende como potestad tributaria, a la facultad que tienen los Estados de crear, modificar o suprimir unilateralmente tributos, y cobrarlos por las rentas o patrimonios de

sus nacionales, sea que esas rentas o patrimonios estén en ese mismo país o en el extranjero.

El Derecho Internacional Tributario incluye los tratados de derecho internacional y las normas de derecho interno referentes a la potestad tributaria. Ottmar Buhler cuantifica y sostiene que el Derecho Internacional Tributario se integra en un 40% por las normas de los tratados, en un 40% por normas de legislación interna y en un 20% por normas expedidas por las comunidades de estados (Buhler, 1968).

Considerando que dentro de los distintos acuerdos de voluntades que pueden producirse en el ámbito internacional, se encuentran los Convenios de Doble Imposición, y como el profesor Víctor Uckmar expuso en la conferencia llevada a cabo en Bogotá sobre "Tratados Internacionales en materia tributaria", los definió como textos normativos que tienen naturaleza de tratados internacionales y que su función es la de colaborar en la eliminación de los conflictos de tributación originados por el ejercicio de la soberanía tributaria de distintos Estados y, por el hecho de que cada Estado puede imponer su propia potestad tributaria (Uckmar, 2003).

En definitiva, el objetivo principal del Derecho Internacional Tributario, son los problemas relativos a la doble imposición internacional, la evasión fiscal y el intercambio de información. Tanto la legislación interna cuanto los convenios internacionales se han ocupado del tema, razón por la cual, los Convenios de Doble Imposición constituyen la fuente jerárquica más importante del derecho internacional

tributario que guardan una íntima relación con la legislación interna, como se destacará en el capítulo 3 del presente trabajo de investigación.

### **2.2.1 Diferencias entre Tratado y Convenio Internacional**

El objetivo principal del presente punto es identificar las diferencias existentes entre Tratado y Convenio Internacional, para lo cual se investigó en la página oficial de la ONU, las Definiciones de términos fundamentales en la Colección de Tratados, en donde se sostiene que el término "tratado" puede ser utilizado como un término genérico común o como un término en particular refiriéndose a un instrumento con características definidas. De igual forma, el término "convenio" puede tener también un significado genérico y uno específico.

El término "tratado" se ha venido usando como un término genérico que abarca todos los instrumentos vinculantes en el derecho internacional, celebrado entre Estados, independientemente de su denominación oficial. Un instrumento debe cumplir algunos criterios para poder ser considerado como un tratado: en primer lugar, tiene que ser un instrumento vinculante, es decir, las partes contratantes están comprometidas a crear derechos y obligaciones legales; en segundo lugar, el instrumento debe ser celebrado por los Estados u organizaciones internacionales con poder de establecer tratados; en tercer lugar, debe estar regido por el derecho internacional; por último, el compromiso debe hacerse por escrito (Colección de Tratados de las Naciones Unidas, 2014).

El Art.38 del Estatuto de la Corte Internacional de Justicia de la ONU se refiere a los convenios internacionales como fuente de derecho. Este uso genérico del término "convenio" abarca todos los acuerdos internacionales, de forma análoga al término genérico "tratado". El término genérico "convenio" es, por tanto, sinónimo del término genérico "tratado"(Colección de Tratados de las Naciones Unidas, 2014).

Convenio como término específico. Mientras que en el último siglo, el término "convenio" se ha empleado habitualmente para acuerdos bilaterales, ahora se utiliza principalmente para tratados multilaterales formales con un número elevado de partes. Los convenios suelen estar abiertos a la participación de la comunidad internacional en su conjunto, o a la de un gran número de estados. Por lo general, se denomina "convenios" a los instrumentos negociados bajo los auspicios de una organización internacional como: Convenio de las Naciones Unidas sobre Doble Tributación y Evasión Fiscal o el Convenio de Viena sobre el Derecho de los Tratados de 1969(Colección de Tratados de las Naciones Unidas, 2014).

En resumidas cuentas, se puede decir que los Tratados son acuerdos de voluntades para producir un efecto jurídico, cualquiera que sea su denominación, y que constituyen una de las fuentes del Derecho Internacional Tributario. Dentro de los distintos acuerdos de voluntades que pueden producirse en el ámbito internacional, se encuentran los Convenios de Doble Tributación que la doctrina ha definido como textos normativos que tienen naturaleza de tratados

internacionales y que su función es la de colaborar en la eliminación de los conflictos impositivos originados por el ejercicio de la soberanía tributaria de los Estados.

### **2.2.2 Fines de los Convenios de Doble Tributación**

Como ya se mencionó, los tratados internacionales son instrumentos suscritos entre los diferentes estados o entre los sujetos del derecho internacional: las organizaciones internacionales, las comunidades de Estados, las organizaciones no gubernamentales internacionales y las personas naturales o jurídicas de todos los países del mundo. Entre ellos, los de índole fiscal tienen el propósito, en primer lugar de eliminar la doble imposición y consecuentemente promover el comercio mundial mediante la eliminación de trabas a la inversión extranjera; en segundo lugar, señalar entre los estados contratantes el impuesto a la renta de los resultados de actividades económicas internacionales; y en último término, hacer previsiones acerca de la cooperación entre las autoridades tributarias nacionales para evitar la evasión fiscal a nivel internacional (Galarza, 2006).

Por otra parte, Vogel Klaus sostiene que desde el punto de vista de la Administración Tributaria los objetivos son: eliminar la doble imposición internacional y prevenir la evasión fiscal. Desde el punto de vista gubernamental los fines son: eliminar la doble imposición que aflige al comercio internacional, la cooperación entre administraciones fiscales para combatir la evasión fiscal, la

eliminación de tributación discriminatoria para atraer capital y comercio, y el justo reparto de los ingresos fiscales entre los Estados.

De acuerdo con Mercedes Fuster Gómez, lo que se busca a través de un Convenio de Doble Tributación es eliminar los obstáculos que representa la doble imposición internacional para el avance en las relaciones económicas de los países contratantes, mediante la aclaración y la confirmación de la situación fiscal de los contribuyentes en cada Estado en el cual realizan actividades de comercio, industria, finanzas u otro tipo, sobre todo por medio de acuerdos bilaterales que regulan el marco impositivo aplicable a los hechos imposables que se realizan en dicho ámbito, distribuyendo el poder tributario entre los países y eliminando el exceso de gravamen.

### **2.2.3 Número y variedad de Tratados Internacionales**

Los Tratados Internacionales pueden ser multilaterales o bilaterales. Los primeros son escasos, los segundos son ya numerosos. Ottmar Buhler habla de 500 sobre doble imposición, a mediados de la década de los setenta. Una publicación del Instituto de Estudios Fiscales de España, solo con relación a los países de la OCDE, asegura que al 1 de julio de 1977, se había concluido 179 convenios. Actualmente existen 506 tratados multilaterales depositados ante el Secretario General de la ONU, y más de 50.000 tratados bilaterales y multilaterales registrados en las Naciones Unidas aunque no todos ellos son operativos en la actualidad (Jackson, 2009).

Por otra parte, los Países de la Comunidad Andina mantienen suscritos Convenios en materia de Doble Tributación con diferentes países americanos, europeos y asiáticos, dentro de los cuales conviene señalar que Ecuador es el país con más Convenios suscritos con un total de 14, seguido de Colombia con 10 Convenios, y finalmente se encuentran Bolivia y Perú con 7 y 4 Convenios respectivamente (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias-CIAT, 2014).

En el siguiente cuadro se establecen, los Convenios de Doble Tributación suscritos por los países andinos y el año de vigencia de los mismos, así como también se muestran de color rojo los Convenios que no están vigentes (Ver cuadro N. 9).

**Cuadro N. 9**  
**Convenios para evitar la Doble Tributación en los Países de la Comunidad Andina**

Vigencia	Países de la Comunidad Andina			
	Ecuador	Colombia	Bolivia	Perú
1969				Suecia
1980			Argentina	
1981	Comunidad Andina (Decisión 40)	Comunidad Andina (Decisión 40)	Comunidad Andina (Decisión 40)	Comunidad Andina (Decisión 40)
1987	Alemania			
1988	Brasil			
1990	Italia			
1991			Alemania	
1993	Francia			
1994	España			
1996	Suiza		Suecia; Reino Unido	
1997	Rumania		Francia	
1999			España	
2001	México			
2002	Canadá			
2004	Chile			Canadá; Chile
2005	Bélgica; Comunidad Andina (Decisión 578)	Comunidad Andina (Decisión 578)	Comunidad Andina (Decisión 578)	Comunidad Andina (Decisión 578)
2008		España		
2010		Chile		Brasil
2012		Suiza		
2013	Uruguay	Canadá; México; Rep. Checa; Portugal; Corea Rep.		
2014	Corea (Rep.)	India		
<b>Total</b>	<b>14</b>	<b>10</b>	<b>7</b>	<b>4</b>

**Fuente:** CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

En Ecuador existen 85 Tratados Internacionales, en el periodo comprendido entre 2009 y 2014, tal como se observa en el Cuadro de Trámite General de los Tratados e Instrumentos Internacionales de la página oficial de la Asamblea Nacional de la República del Ecuador. Por otra parte, hay 55 Tratados Internacionales aceptados y aprobados por la Asamblea Nacional, lo que quiere decir que 30 Tratados Internacionales no están vigentes. De los 85 Tratados e

Instrumentos Internacionales, 14 están suscritos en materia de impuestos con: Alemania, Brasil, Italia, Francia, España, Suiza, Rumania, México, Canadá, Chile, Bélgica, la Comunidad Andina (Decisión 578), Uruguay y Corea (Rep.) (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias-CIAT, 2014).

Para Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia incluye la Decisión 578 de la Comunidad Andina vigente desde 2005. La Decisión 578 reemplazó a la Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena que creó el Régimen Común para Evitar la Doble Imposición, vigente desde 1981 (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias-CIAT, 2014).

En lo que respecta al Convenio de Doble Imposición entre Perú y Suecia, éste estuvo vigente desde el 1 de enero de 1969 hasta el 1 de enero del 2007 (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias-CIAT, 2014).

Probablemente no es posible determinar cuántos tratados están vigentes en la actualidad, pero lo que sí se puede decir es que los tratados constituyen hoy en día el núcleo de la mayor parte de la actividad internacional, en donde se tratan temas específicos como derechos humanos, medio ambiente, economía, impuestos, inversión, entre otros temas.

## **2.3 FASES DE CELEBRACIÓN DE LOS TRATADOS INTERNACIONALES**

Gustavo Jalkh, doctor en Jurisprudencia por la Universidad Católica del Ecuador afirma que los dos instrumentos principales que regulan cómo nacen los tratados, los principios que los rigen, la obligatoriedad que generan para los estados que los suscriben, las causales de nulidad etc., son las convenciones de Viena de 1969 y 1986. El Ecuador forma parte de ellas y por lo tanto constituyen normas obligatorias de su comportamiento internacional(Jalkh, Los Tratados Internacionales, 1999).

La Convención de Viena establece que las normas de derecho internacional tienen supremacía sobre las normas de derecho nacional, ratificando el principio Pacta Sunt Servanda, los estados no pueden invocar normas de derecho interno como justificativo del incumplimiento de un instrumento internacional (Jalkh, Los Tratados Internacionales, 1999).

### **2.3.1 Inserción de las normas internacionales en el ordenamiento jurídico interno.**

Por otra parte, los tratados, convenios y acuerdos internacionales se incorporan a la legislación interna una vez cumplidos los requisitos de rigor previstos normalmente en la Constitución de los estados. Por consiguiente, Gustavo Jalkh menciona algunas formas de inserción de las normas internacionales al ordenamiento jurídico interno:

Transformación del tratado.- Implica transformar el tratado en una ley del ordenamiento jurídico nacional, se realiza un acto jurídico recogiendo el texto del convenio y se dicta una ley con el mismo texto.

Crear una norma de ejecución.- Hay un compromiso internacional y se crea una norma de ejecución de este.

Publicación del Tratado en el Registro Oficial.- En este caso se establece a modo de publicación el tratado internacional, no como una ley sino como una norma jurídica que tiene un origen internacional.

Mercedes Fuster Gómez sostiene que los Convenios de doble imposición gozan de una doble naturaleza: por un lado, se trata de acuerdos internacionales que obligan a los Estados que los suscriben y se someten al Derecho Internacional, y, por otra parte, una vez incorporados en el Ordenamiento jurídico de cada Estado, constituyen una norma interna que compromete al residente de ese Estado. Este hecho puede provocar un conflicto en la medida en que posteriores cambios legislativos internos vulneren o entren en colisión con los Tratados Internacionales.

En definitiva, es necesario destacar que de acuerdo a la jerarquía que establece la Pirámide de Kelsen en la Constitución de la República del Ecuador del 2008, los tratados y convenios internacionales se encuentran sobre la ley interna, no obstante las normas de derecho contrarias a las normas internacionales no quedan

derogadas automáticamente por las normas internacionales, sino que solamente son inaplicables hasta que el país modifique dicha normativa o la derogue, razón por la cual se producen conflictos entre normas jurídicas, siendo necesario que se analicen eficazmente tanto las normas internacionales como las normas internas para llegar a una negociación, de tal modo que se puedan obtener resultados satisfactorios en beneficio de los habitantes de los Estados involucrados.

### **2.3.2 Procedimiento de negociación y celebración de tratados internacionales en materia tributaria**

De acuerdo con el Informe sobre Convenios para Evitar la Doble Tributación Internacional y la Evasión Fiscal del Ministerio de Economía y Finanzas del Perú, el proceso de negociación de los tratados tributarios implica dar algunos pasos, acordando una serie de reuniones en las que asisten los expertos en la materia, de cada país. Dichos pasos se mencionan a continuación (Perú, 2001):

- a) Manifestación informal del interés en iniciar negociaciones, que puede ocurrir en el nivel de técnicos, altos funcionarios, o por vía diplomática.
- b) Manifestación formal de interés, normalmente por vía diplomática, mientras los técnicos programan negociaciones de una semana (ronda de negociaciones).

- c) Invitación al público para comentar sobre temas que el país debería discutir en las negociaciones.
- d) Primera ronda: examen de la legislación tributaria de los dos países, los problemas de los inversionistas, intercambio de información entre administraciones tributarias, negociación de los artículos menos controvertidos y sugerencias para los artículos más controvertidos.
- e) Consultas a las autoridades del más alto nivel de los países respectivos, para discutir los temas controvertidos y para determinar las posibles soluciones y compromisos.
- f) Segunda ronda: se resuelven los puntos controvertidos y se procede a que los negociadores rubriquen las páginas.
- g) Los países firman el convenio, normalmente a nivel de ministro, pero a veces por los presidentes o viceministros.
- h) Debate y ratificación por los respectivos congresos.
- i) Canje de notas diplomáticas.

Incluso, hay que destacar que también será necesaria la publicación en el Registro Oficial de normas jurídicas de cada país suscriptor.

Asimismo, en la doctrina peruana se encuentra a Alfredo Ruiz Huidobro, quien recomienda que en la negociación de convenios fiscales entre países desarrollados y países en vías de desarrollo se debe privilegiar el tratamiento de determinados temas por resultar de particular interés, como: el establecimiento permanente, beneficios empresariales, dividendos, intereses, ganancias de capital y regalías, los métodos para evitar la doble imposición aplicables, los alcances del procedimiento amistoso y el intercambio de información entre las administraciones tributarias (Huidobro, 2003).

Por último, con la finalidad de negociar un Convenio de Doble Tributación es necesario convocar a un equipo de negociadores competentes, conformado por funcionarios públicos y privados, profesionales y académicos, todos especialistas en el ámbito tributario, quienes en primer lugar deberán observar los aspectos negativos y positivos de otros países en lo referente a negociación y suscripción de Convenios de Doble Tributación.

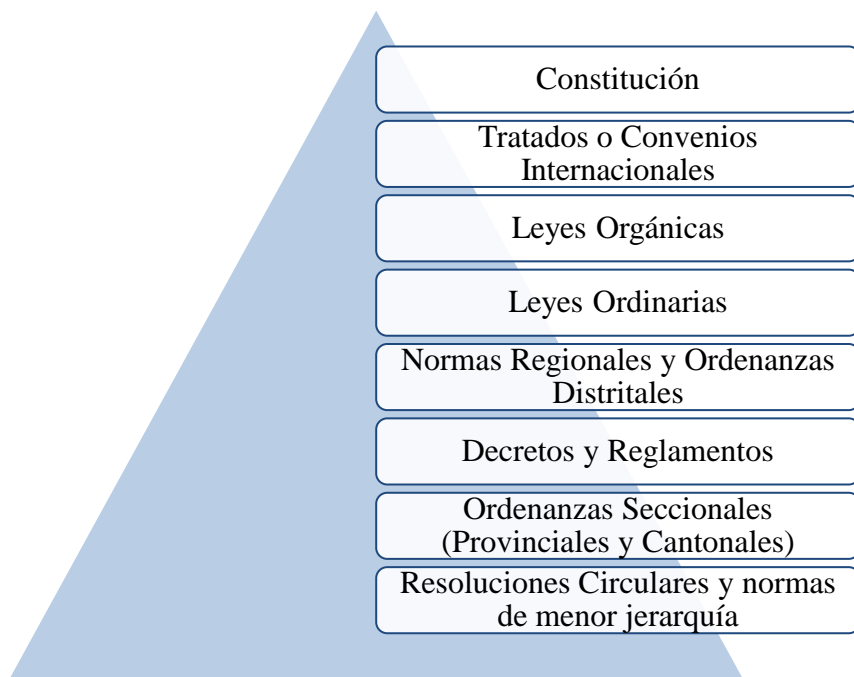
## **2.4 TRATADOS Y CONVENIOS INTERNACIONALES EN EL DERECHO TRIBUTARIO DEL ECUADOR**

Hernán Salgado Pesantes sostiene que los instrumentos internacionales como tratados, convenios o convenciones, pactos, protocolos u otros, forman parte de las fuentes formales del Derecho Constitucional (Pesantes, 2004).

A juicio de Jorge Zavala Egas, la Constitución debe interpretarse como un conjunto armónico, en el cual el significado de cada parte se determina en armonía con el de las partes restantes; ninguna disposición debe ser considerada aislada, y siempre debe preferirse la interpretación que armonice y no la que coloque en pugna a las distintas cláusulas de la Ley Suprema (Egas, 2002).

Consecuentemente, al referirse a la Carta Magna de la República del Ecuador, en el Título III sobre Relaciones Internacionales, Capítulo II de Tratados e Instrumentos Internacionales, se establece la supremacía de los Tratados y Convenios Internacionales en los artículos 424 y 425, en donde la Constitución del Ecuador es la norma suprema y prevalece sobre cualquier otra del ordenamiento jurídico, tales como: los tratados y convenios internacionales, las leyes orgánicas, las leyes ordinarias, las normas regionales y las ordenanzas distritales, los decretos y reglamentos, las ordenanzas, los acuerdos, las resoluciones, y los demás actos y decisiones de los poderes públicos; los cuales deberán mantener conformidad con las disposiciones constitucionales (Constitución de la República del Ecuador-Registro Oficial 449, 2008).

**Cuadro N. 10**  
**Pirámide de Kelsen**



**Fuente:** Constitución de la República del Ecuador, Art. 425  
**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Del mismo modo, conforme lo dispuesto en el artículo 418 de la Constitución del Ecuador, se establece que dentro de las atribuciones y deberes del Presidente de la República está el suscribir o ratificar los tratados y otros instrumentos internacionales, e informar sobre su carácter y contenido de manera inmediata a la Asamblea Nacional. Un tratado sólo podrá ser ratificado, para su posterior canje o depósito, diez días después de que la Asamblea haya sido notificada sobre el mismo.

Por otra parte, antes de la aprobación de un tratado internacional por la Asamblea Nacional, la Corte Constitucional emitirá un dictamen previo y vinculante de constitucionalidad, ya que como lo establece el artículo 417 de la Constitución, los

tratados internacionales ratificados por el Ecuador se sujetarán a lo establecido en la Constitución. Por último, la aprobación de un tratado o convenio que exija una reforma constitucional, no podrá hacerse, sin que antes se haya expedido dicha reforma.

Cabe señalar que aunque la Corte Constitucional dictamine la conformidad de un tratado internacional con la Constitución, siempre habrá la posibilidad de que la normativa internacional entre en conflicto con la normativa interna, y como ya se mencionó anteriormente lo que se debe hacer en ese caso es reformar la ley o derogarla.

Por otra parte, los artículos 118 y 120 de la Constitución de la República, establecen que la función legislativa se ejerce por la Asamblea Nacional que se integrará por asambleístas elegidos para un periodo de cuatro años (actualmente, en el periodo comprendido entre 2013 y 2017 el Poder Legislativo es liderado por tres mujeres jóvenes: Gabriela Rivadeneira, Rosana Alvarado y Marcela Aguiñaga, como presidenta, primera y segunda vicepresidenta, respectivamente). Además, como atribuciones de la Asamblea Nacional son: expedir, codificar, reformar y derogar leyes, e interpretarlas con carácter generalmente obligatorio. También, crear, modificar o suprimir tributos mediante ley, sin menoscabo de las atribuciones conferidas a los gobiernos autónomos descentralizados.

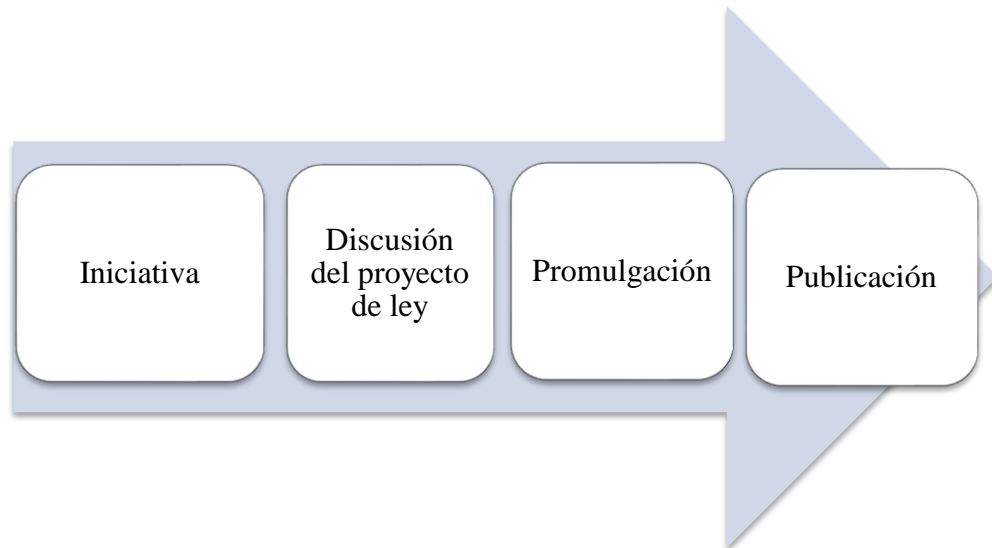
Para finalizar, en cuanto al artículo 420 de la Constitución se establece que la ratificación de tratados se podrá solicitar por referéndum, por iniciativa ciudadana o por el Presidente de la República. La denuncia de un tratado aprobado corresponderá al

Presidente de la República. Encaso de denuncia de un tratado aprobado por la ciudadanía en referéndum se requerirá el mismo procedimiento que lo aprobó.

#### **2.4.1 Procedimiento para la vigencia de tratados internacionales en el ordenamiento jurídico ecuatoriano**

Tal como se aseveró anteriormente, para que los tratados, convenios y acuerdos internacionales se incorporen a la legislación interna y constituyan una norma dentro del ordenamiento jurídico interno, deben cumplir los requisitos determinados por la Constitución de los estados, los mismos que se detallarán en el presente punto.

**Cuadro N. 11**  
**Proceso de formación de una nueva Ley en Ecuador**



**Fuente:** Constitución de la República del Ecuador, Arts. 134, 135, 136, 137, 138 y 139  
**Elaborado por:** Carolina Samaniego

#### **2.4.1.1 Iniciativa**

Bajo el marco del artículo 134 de la constitución de la República del Ecuador, tienen iniciativa de ley los asambleístas con al menos el 5% de los miembros de la Asamblea Nacional, el Presidente de la República, las funciones del Estado, Corte Constitucional, Procuraduría General del Estado, Fiscalía General del Estado, Defensoría del Pueblo, y los ciudadanos que estén en goce de los derechos políticos.

Una vez recibido el proyecto de ley, el presidente de la Asamblea Nacional remitirá el proyecto al Consejo de Administración Legislativa quien establecerá la prioridad para el tratamiento del mismo y la comisión especializada que lo tramitará, quiénes en un plazo máximo de 30 días contestarán a los proponentes del proyecto de ley, la resolución que se ha tomado respecto del trámite de la propuesta.

El Presidente del Consejo de Administración Legislativa, ordenará a la Secretaría General de la Asamblea Nacional, que distribuya a todos los asambleístas el contenido de la resolución que califica o no el proyecto de ley, dentro de las 24 horas siguientes de adoptada, así como que se difunda públicamente su contenido en el portal Web oficial de la Asamblea Nacional.

Posteriormente, la comisión especializada dentro del plazo máximo de 45 días contados a partir de la fecha de inicio del tratamiento del proyecto de ley, presentará al Presidente de la Asamblea Nacional sus informes con las observaciones que juzguen necesarias introducir.

#### **2.4.1.2 Discusión del proyecto de ley:**

El proyecto de ley será sometido a dos debates:

**Primer debate.-** El primer debate se desarrollará previa convocatoria del Presidente de la Asamblea Nacional, mediante la cual se propiciará la distribución del informe de la comisión especializada a todos los asambleístas quienes presentarán sus observaciones por escrito en el transcurso de la misma sesión o hasta 3 días después de concluida la misma.

La comisión especializada analizará y de ser el caso recogerá las observaciones efectuadas al proyecto de ley en el primer debate y dentro del plazo de 45 días, contado a partir del cierre de la sesión del Pleno. La comisión especializada deberá presentar al Presidente de la asamblea nacional el informe para segundo debate.

**Segundo debate.-** El segundo debate se desarrollará, previa convocatoria del Presidente de la Asamblea Nacional, en una sola

sesión. Aprobado el proyecto de ley en el primer debate, el ponente podrá incorporar cambios al proyecto de ley que sean sugeridos en el Pleno.

El segundo debate se desarrollará en una sola sesión, en el cual se aprobará, modificará o negará el proyecto de ley proveniente del segundo debate. Cuando se trata de proyectos de urgencia en materia económica transcurrirán únicamente 4 días a partir del cierre de la sesión del Pleno, la comisión especializada deberá presentar al Presidente de la Asamblea Nacional el informe para segundo debate, al que deberá adjuntarse la sistematización de todas las observaciones. Cuando en el plazo de 30 días, la Asamblea Nacional no apruebe, modifique o niegue el proyecto calificado de urgente en materia económica, el Presidente de la República lo promulgará como decreto de ley y ordenará su publicación en el Registro Oficial.

#### **2.4.1.3 Promulgación del Presidente de la República y publicación en el Registro Oficial.**

Aprobado el proyecto de ley en los dos debates, es enviado al Presidente de la República para que éste también lo apruebe o lo rechace. De no haber objeciones dentro del plazo máximo de 30 días posteriores a su recepción por parte del Presidente de la República, se promulgará la ley y se publicará en el Registro Oficial.

Si el Presidente de la República objetare totalmente el proyecto de ley, la Asamblea Nacional podrá volver a considerarlo. Estas observaciones presidenciales deben tener relación directa con las ideas fundamentales del proyecto.

Si la Asamblea Nacional aprueba las modificaciones sugeridas, el proyecto es devuelto al Presidente de la República para su promulgación como ley.

Si la Asamblea Nacional rechaza todas o alguna de las observaciones del Presidente, a través del voto favorable de las dos terceras partes de sus miembros, se devolverá el proyecto al Ejecutivo, el que debe promulgarlo como ley.

En caso de ser rechazadas por la Asamblea Nacional todas o algunas de las observaciones hechas por el Presidente, pero no se reuniera el quórum de dos tercios para insistir en el proyecto previamente aprobado, no habrá ley respecto de los puntos discrepantes. El proyecto será devuelto a la respectiva comisión especializada de la Asamblea Nacional para que realice los cambios necesarios. El Pleno de la Asamblea Nacional aprobará los cambios en un solo debate, y luego los enviará para la sanción del Presidente de la República.

## **2.5 MODELOS DE CONVENIOS PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN MÁS UTILIZADOS**

A juicio del autor Francisco García Prats, los Modelos de Convenio surgieron como mecanismos complementarios a los Convenios bilaterales como contribución de las organizaciones internacionales, para una estructura y un contenido homogéneo y coherente con el tratamiento de los conflictos tributarios internacionales derivados de la imposición simultánea sobre la renta transnacional(García F. , 2009).

Es así que, para la elaboración de Convenios de Doble Imposición, existe una gran variedad de modelos, no obstante los más utilizados son: el Modelo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y el Modelo de las Naciones Unidas (ONU). Estos Modelos constituyen estructuras mediante los cuales los Estados elaboran sus Convenios de Doble Imposición, adecuándolos a sus necesidades y principios.

### **2.5.1 Modelo de la OCDE**

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)es un organismo internacional que fue fundado en 1961 cuya finalidad es promover políticas que mejoren el bienestar económico y social de las personas alrededor del mundo. Su sede principal se encuentra en París (Francia) y cuenta con 34 países miembros cuyas economías son las más avanzadas del mundo.

El enfoque de la OCDE es en principio económico y social, pero con el avance del tiempo se ha ido extendiendo a otros campos específicos, dentro de ellos se encuentra el Comité de Asuntos Fiscales que trabaja en la promoción de normas fiscales internacionales, ofrece un marco para debatir cuestiones de política y administración fiscales, así como una contribución importante al programa de cooperación de la OCDE con los países no miembros. En este centro se elaboran: principios y publicaciones de referencia; el modelo de convención fiscal y los principios aplicables en materia de precios de transferencia; y la publicación anual de "Estadísticas de ingresos públicos" y "Estadísticas de los impuestos sobre los salarios". Así como también, se encarga de facilitar la cooperación entre las administraciones fiscales nacionales con vistas a mejorar la eficacia en los sistemas, reducir las distorsiones tributarias y la corrupción.

El 30 de julio de 1963 el Consejo de la OCDE adoptó la Recomendación acerca de la eliminación de la doble imposición y persuadió a los Gobiernos de los países miembros de seguir el Proyecto de Convenio cuando suscriban convenios bilaterales. A partir de 1971, el Comité de Asuntos Fiscales abordó la revisión del Proyecto de Convenio de 1963 y de los Comentarios al mismo. Ello condujo a la publicación en 1977 del nuevo Convenio Modelo y Comentarios. En 1991, se reconoce que la revisión del Convenio Modelo y los Comentarios se había convertido en un proceso continuo, el Comité de Asuntos Fiscales adoptó el concepto de un Convenio Modelo "dinámico" que permita actualizaciones y modificaciones periódicas y puntuales sin realizar una revisión completa.

El Convenio Modelo se extiende más allá del ámbito de la OCDE, ya que se ha utilizado como documento básico de referencia en las negociaciones entre países miembros y no miembros. Como consecuencia de ello, en 1992, se llevó a cabo la publicación del Convenio Modelo en formato de hojas cambiables, puesto que el Modelo revisado no representaba la culminación de una revisión general, sino que se convirtió en un proceso continuo de revisión y con actualizaciones periódicas. De allí en adelante, se ha ido actualizando en los años 1994, 1995, 1997, 2000 y 2003. El 15 de julio de 2005, se publicó el "Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio".

### **2.5.2 Modelo de la ONU**

La Organización de las Naciones Unidas (ONU) constituyó un grupo de especialistas, denominado Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Materia Tributaria, quienes concluyeron en la necesidad de crear un modelo de Convenio de Doble Tributación y evasión fiscal. En 1969 y 1980, la ONU publicó ocho reportes acerca de "Convenios Tributarios entre Países Desarrollados y Subdesarrollados" con el objetivo de equilibrar las relaciones entre estos países.

La ONU reconoció que los lineamientos para prevenir la doble imposición de 1963, elaborados por la OCDE eran una guía útil y práctica para las negociaciones tributarias entre los países, por lo que era necesario adaptar el

patrón de la OCDE a los problemas de los convenios celebrados entre países desarrollados y en vías de desarrollo.

En 1980 la ONU emite su modelo para la celebración de convenios para prevenir la doble imposición fiscal, poniendo énfasis en los derechos de los países de donde proviene la renta. Siendo su objetivo primordial la imposición de los capitales y rentas generadas, explotadas o situadas en un territorio por inversores extranjeros, y deja abierta la posibilidad de tener tasas de retención más altas sobre intereses, dividendos y regalías.

### **2.5.3 Modelo del Pacto Andino**

El 16 de noviembre 1971, los Países del Pacto Andino (hoy Comunidad Andina), celebraron un Convenio para Evitar la Doble Tributación entre los Países Miembros, en donde se origina el Convenio Tipo para evitar la doble tributación entre los Países Miembros y otros ajenos a la Comunidad, que es igual al celebrado entre los Países Miembros.

Este Convenio Tipo tiene como característica fundamental el principio general de la fuente de donde proviene la renta o en donde está ubicada la fuente productora. Consecuentemente, el Convenio 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 las utilidades o beneficios de las

empresas de transporte, determinadas ganancias de capital y rentas provenientes de algunos servicios personales, supuestos en los que se usa el criterio del domicilio.

Sin embargo, dicho Modelo ha sido de escasa o nula utilidad ya que ha demostrado que ningún País Miembro ha podido celebrar Convenios con terceros países utilizando este modelo tipo. Los Convenios Tipos más utilizados por los Países Miembros con terceros han sido el Modelo de la OCDE y el Modelo de la ONU. Es así que, mediante la actualización del Convenio de Doble Tributación de la Comunidad Andina se estableció la necesidad de eliminar el Anexo II del Convenio, que contenía el Modelo de Convenio con terceros y entre los Países Miembros.

#### **2.5.4 Cuadro comparativo de los Convenios Tipo y la Decisión 578 de la Comunidad Andina**

En el cuadro comparativo que se muestra a continuación se establece el contenido y alcance de los modelos de Convenio más utilizados para evitar la doble tributación, y el Convenio objeto de estudio del presente trabajo de investigación, denominado Decisión 578 de la Comunidad Andina, con el objetivo de identificar las principales similitudes y diferencias existentes entre ellos (Ver cuadro N. 12).

**Cuadro N. 12**  
**Cuadro comparativo de los Modelos de Convenio más utilizados y la Decisión 578 de la Comunidad Andina**

<b>Contenido</b>	<b>Modelo de la OCDE</b>	<b>Modelo de la ONU</b>	<b>Decisión 578</b>
<b>Personas Comprendidas</b>	Residentes	Residentes	Domiciliados en cualquiera de los Países Miembros
<b>Impuestos comprendidos</b>	Impuestos sobre renta y patrimonio	Impuestos sobre renta y capital	Impuestos sobre renta y patrimonio
<b>Definiciones generales</b>	De: persona, sociedad, empresa, tráfico internacional, autoridad competente, nacional, actividad y negocio.	De: persona, sociedad, empresa de uno u otro Estado, tráfico internacional, autoridad competente y nacional.	De: Países Miembros, persona, empresa, fuente productora, actividades empresariales, regalía, ganancias de capital, pensión, intereses, autoridad competente.
<b>Definición de Residencia</b>	Persona sujeta a imposición a razón de domicilio, residencia, sede dirección u otro criterio análogo. Criterios para resolver residencia de <b>Personas Naturales:</b> vivienda permanente, relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales), Estado donde viva habitualmente, Estado del que sea nacional, o común acuerdo; <b>Personas Jurídicas:</b> sede de dirección efectiva.	Persona sujeta a imposición por su domicilio, residencia, sede dirección u otro criterio similar. Criterios para resolver residencia de <b>Personas Naturales:</b> vivienda permanente, centro de intereses vitales, vivienda habitual, nacionalidad, o común acuerdo; <b>Personas Jurídicas:</b> sede de dirección efectiva. Trata de acercarse más al criterio de la fuente.	

**Fuente:** Modelo de la OCDE, Modelo de la ONU y Decisión 578 de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 12**  
**Cuadro comparativo de los Modelos de Convenio más utilizados y la Decisión 578 de la Comunidad Andina (Continuación)**

<b>Contenido</b>	<b>Modelo de la OCDE</b>	<b>Modelo de la ONU</b>	<b>Decisión 578</b>
<b>Definición de Establecimiento Permanente</b>	Comprende sedes de dirección, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, minas, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción, instalación o montaje con duración mayor a 12 meses. No son establecimientos permanentes: lugares para almacenar, exposición, entrega, transformación de bienes, lugares para comprar bienes o recoger información, o para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias y agentes independientes	Local fijo de negocios, centros administrativos, sucursales, oficinas, fábricas, talleres, lugares de extracción de recursos naturales, obra de construcción, instalación con duración > 6 meses, prestación directa o indirecta de servicios por una empresa por un periodo > 6 meses, actividades de almacenamiento, empresas aseguradoras que aseguran o recogen primas. No son establecimientos permanentes: exposición, elaboración de bienes o de recolección de información para el desarrollo de actividades auxiliares o preparatorias, agentes independientes y reaseguros.	Una oficina o lugar de administración o dirección de negocios, una fábrica, planta o taller industrial o de montaje, una obra de construcción, un lugar o instalación donde se extraen o explotan recursos naturales, tales como una mina, pozo, cantera, plantación o barco pesquero, una agencia o local de ventas, una agencia o local de compras, un depósito, almacén, bodega o establecimiento similar destinado a la recepción, almacenamiento o entrega de productos, cualquier otro local, oficina o instalación cuyo objeto sea preparatorio o auxiliar de las actividades de la empresa, un agente o representante.
<b>Jurisdicción Tributaria</b>	El criterio principal de potestad tributaria aplicable es la residencia. También aplica el criterio de la fuente.	El criterio principal de potestad tributaria aplicable es la residencia. También aplica el criterio de la fuente.	Independiente de la nacionalidad o domicilio del contribuyente, el criterio de potestad tributaria aplicable es la fuente.
<b>Rentas provenientes de bienes inmuebles</b>	Fuente	Fuente	Fuente
<b>Rentas provenientes del derecho a explotar recursos naturales</b>	Fuente	Fuente	Fuente

**Fuente:** Modelo de la OCDE, Modelo de la ONU y Decisión 578 de la Comunidad Andina  
**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 12**  
**Cuadro comparativo de los Modelos de Convenio más utilizados y la Decisión 578 de la Comunidad Andina (Continuación)**

<b>Contenido</b>	<b>Modelo de la OCDE</b>	<b>Modelo de la ONU</b>	<b>Decisión 578</b>
<b>Beneficios empresariales</b>	El criterio principal es la residencia, pero cuando exista establecimiento permanente en el otro Estado, el criterio aplicable es la fuente. Permite la deducción de los gastos imputables al establecimiento permanente.	El criterio aplicable es la residencia. Cuando existe establecimiento permanente el criterio es la fuente. Permite deducciones imputables al establecimiento permanente salvo los pagos efectuados a afiliadas.	El criterio aplicable es la fuente. En el caso de un establecimiento permanente, se lo trata como una empresa distinta e independiente.
<b>Empresas Asociadas</b>	Cuando exista una dirección común, situaciones de control o grupo empresarial, prevalece el criterio del establecimiento permanente (fuente). Se permite utilizar los métodos de exención o imputación para evitar la doble imposición.	Cuando exista una dirección común, situaciones de control o grupo empresarial, prevalece el criterio del establecimiento permanente (fuente). Se permite utilizar los métodos de exención o imputación para evitar la doble imposición.	Se aplica el criterio de la fuente, considerando los ajustes correspondientes para precios de transferencia.
<b>Beneficios de empresas de transporte</b>	Se aplica el criterio de la sede de dirección efectiva (donde la empresa es realmente administrada), como sinónimo de establecimiento permanente.	Se aplica el criterio de la sede de dirección efectiva (sinónimo de establecimiento permanente). Además establece una segunda alternativa relacionada con la imposición de acuerdo con la proporcionalidad de ingresos para el caso de actividades que no sean ocasionales.	Se aplica el criterio del domicilio de las empresas.
<b>Regalías</b>	Consagra el criterio de la residencia	Consagra el criterio de la residencia, pero pueden ser gravados en concurrencia con el Estado de la fuente. En este caso la retención tiene un % abierto para ser objeto de negociación entre Estados.	Consagra el criterio de la fuente.

**Fuente:** Modelo de la OCDE, Modelo de la ONU y Decisión 578 de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 12**  
**Cuadro comparativo de los Modelos de Convenio más utilizados y la Decisión 578 de la Comunidad Andina (Continuación)**

<b>Contenido</b>	<b>Modelo de la OCDE</b>	<b>Modelo de la ONU</b>	<b>Decisión 578</b>
<b>Intereses</b>	Adopta el criterio de la residencia, el cual puede ser aplicado en concurrencia con el principio de la fuente hasta un límite del 10% de la renta.	Adopta el criterio de la residencia el cual puede ser aplicado en concurrencia con el principio de la fuente. La retención tiene un % abierto para que se negocie.	Adopta de manera exclusiva el criterio de la fuente, es decir donde se impute y registre el pago.
<b>Dividendos y participaciones</b>	Consagra el criterio de la residencia tanto del beneficiario como de la sociedad que paga los dividendos. Con 2 tarifas aplicables: el 5% sobre dividendos recibidos por otra sociedad que tenga más del 25% del capital social de la sociedad pagadora; y el 15% según el caso.	Es similar al Modelo OCDE, pero no establece una tarifa máxima o mínima (porcentajes abiertos, con el fin de que las partes lleguen a un acuerdo). Este Modelo exige una posesión en el capital de la empresa del 10% para beneficiarse de la tarifa más baja.	Consagra el criterio de la fuente, es decir donde se encuentra domiciliada la empresa que los distribuye.
<b>Ganancias de capital</b>	Consagra el criterio de la residencia. Con las siguientes excepciones (aplica el criterio de la fuente): ventas de inmuebles, de participaciones en sociedades que posean inmuebles (más del 50% del capital social), establecimientos permanentes, venta de bienes usados en transporte internacional (aplica el criterio de dirección efectiva).	Consagra el criterio de la residencia. Excepto: bienes inmuebles, bienes muebles vinculados a un establecimiento permanente (aplica el criterio de la fuente). Para bienes vinculados a las actividades de transporte aplica el criterio de la sede de dirección efectiva. En el caso de enajenación de acciones, cuando se venda un determinado % de las mismas, aplica el criterio de residencia y fuente.	Aplica el criterio de la fuente, excepto para: bienes vinculados a las actividades de transporte, aplica el criterio del lugar de registro de los bienes. Para enajenación de acciones y otros títulos que aplica el criterio del lugar de emisión.

**Fuente:** Modelo de la OCDE, Modelo de la ONU y Decisión 578 de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 12**  
**Cuadro comparativo de los Modelos de Convenio más utilizados y la Decisión 578 de la Comunidad Andina (Continuación)**

<b>Contenido</b>	<b>Modelo de la OCDE</b>	<b>Modelo de la ONU</b>	<b>Decisión 578</b>
<b>Rentas provenientes de prestación de servicios personales o independientes</b>	Se aplica el criterio general del Modelo, es decir de la residencia. Entendida como el lugar donde el profesional tiene su oficina.	Aplica el criterio de la residencia. Excepto cuando el profesional tenga un centro fijo, o que su estancia se prolongue por más de 183 días, o la remuneración del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente. Para los cuales se aplica el criterio de la fuente. En el caso de la excepción de la remuneración, la imposición en la fuente se limita a un % abierto.	Aplica el criterio de la fuente, excepto en el caso de funciones oficiales el criterio aplicable será el de residencia y en el caso de actividades de transporte el criterio aplicable es el de domicilio del empleador.
<b>Servicios personales dependientes</b>	Se consagra el criterio de la residencia, excepto en el caso en que la estancia del dependiente se prolongue por más de 183 días o la remuneración del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio aplicable es de la fuente. En el caso de actividades de transporte el criterio es el de dirección efectiva.	Se consagra el criterio de la residencia, excepto en el caso en que la estancia del dependiente se prolongue por más de 183 días o la remuneración del servicio sea asumida por un residente o establecimiento permanente del otro estado, el criterio aplicable es de la fuente. En el caso de actividades de transporte el criterio es el de dirección efectiva.	Se aplica el criterio de la fuente, es decir el lugar donde se produzca el beneficio por los servicios, o sea el lugar en donde se imputa y registra el pago.
<b>Participaciones de consejeros</b>	Fuente	Fuente	

**Fuente:** Modelo de la OCDE, Modelo de la ONU y Decisión 578 de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 12**  
**Cuadro comparativo de los Modelos de Convenio más utilizados y la Decisión 578 de la Comunidad Andina (Continuación)**

<b>Contenido</b>	<b>Modelo de la OCDE</b>	<b>Modelo de la ONU</b>	<b>Decisión 578</b>
<b>Pensiones y Anualidades</b>	Residencia	Para pensiones y seguros se aplica el criterio de la residencia. En pagos a funcionarios oficiales se utiliza el criterio del Estado pagador. Se aplica el criterio de la fuente cuando el pago lo realice un residente o establecimiento permanente del estado contratante.	Fuente, es decir el lugar donde se firmó el contrato o en donde se efectúa el pago.
<b>Rentas provenientes de actividades de entretenimiento público</b>	Fuente	Fuente	Fuente
<b>Funciones Públicas</b>	Consagra el criterio de la fuente. Sin embargo, en el caso de los nacionales y algunos residentes del otro Estado, se puede aplicar el criterio de la nacionalidad o de la residencia.	Consagra el criterio de la fuente. Sin embargo, en el caso de los nacionales y algunos residentes del otro Estado, se puede aplicar el criterio de la nacionalidad o de la residencia.	Para los pagos por funciones oficiales consagra como criterio general la residencia.
<b>Estudiantes</b>	Fuente	También consagra el principio de la fuente, pero permite la aplicación de los beneficios propios de los residentes cuando la fuente sea el país de estudio.	
<b>Otras rentas</b>	Residencia	Residencia, sin excluir la posibilidad de aplicar el criterio de la fuente también.	

**Fuente:** Modelo de la OCDE, Modelo de la ONU y Decisión 578 de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 12**  
**Cuadro comparativo de los Modelos de Convenio más utilizados y la Decisión 578 de la Comunidad Andina (Continuación)**

<b>Contenido</b>	<b>Modelo de la OCDE</b>	<b>Modelo de la ONU</b>	<b>Decisión 578</b>
<b>Capital o Patrimonio</b>	Tratamiento similar al de ganancias de capital, por lo que consagra el criterio de la residencia. Excepto: para bienes inmuebles y muebles vinculados a un establecimiento permanente (se aplica el criterio de la fuente). Para bienes vinculados a las actividades de transporte se aplica el criterio de la sede de dirección efectiva.	Tratamiento similar al de ganancias de capital, por lo que consagra el criterio de la residencia. Excepto: para bienes inmuebles y muebles vinculados a un establecimiento permanente (se aplica el criterio de la fuente). Para bienes vinculados a las actividades de transporte se aplica el criterio de la sede de dirección efectiva.	Tratamiento similar al de ganancias de capital, consagra el criterio de la fuente. Excepto para bienes vinculados a las actividades de transporte, donde se aplica el criterio de registro de los bienes, en el caso de enajenación de acciones y otros títulos, se aplica el criterio del lugar de emisión.
<b>Métodos para evitar la doble imposición</b>	<b>Método de exención:</b> Rentas sometidas a imposición en el Estado de la fuente, están exentas en el Estado de la residencia. <b>Método de imputación:</b> Vía crédito fiscal.	Exención o descuento por vía del crédito fiscal.	Exoneración de rentas gravadas en alguno de los Países Miembros.
<b>No discriminación fiscal</b>	Prohibidas las discriminaciones en razón de nacionalidad. Los nacionales de un Estado no pueden recibir en el otro Estado un trato menos favorable que el aplicado a sus propios nacionales, en las mismas circunstancias.	Prohibidas las discriminaciones en razón de nacionalidad. Los nacionales de un Estado no pueden recibir en el otro Estado un trato menos favorable que el aplicado a sus propios nacionales, en las mismas circunstancias.	No se aplicará un tratamiento menos favorable a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros, que el que se aplica a las personas domiciliadas en su territorio.
<b>Procedimiento Amistoso</b>	Mutuo acuerdo	Mutuo acuerdo	Mutuo acuerdo
<b>Intercambio de información</b>	Con fines de fiscalización y limitada a las materias objeto del Convenio. La información debe usarse con reserva y buen uso.	Con fines de fiscalización y limitada a las materias objeto del Convenio. La información debe usarse con reserva y buen uso.	Con fines de fiscalización y limitada a las materias objeto del Convenio. La información debe usarse con reserva y buen uso.

**Fuente:** Modelo de la OCDE, Modelo de la ONU y Decisión 578 de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 12**  
**Cuadro comparativo de los Modelos de Convenio más utilizados y la Decisión 578 de la Comunidad Andina (Continuación)**

<b>Contenido</b>	<b>Modelo de la OCDE</b>	<b>Modelo de la ONU</b>	<b>Decisión 578</b>
<b>Asistencia en la recaudación</b>	Se establecen reglas para que los Estados contratantes se presten asistencia mutua en la recaudación conforme a las legislaciones nacionales de cada uno.		Se establecen reglas para que los Estados contratantes se presten asistencia mutua en la recaudación conforme a las legislaciones nacionales de cada uno.
<b>Excepción de aplicación del Convenio</b>	No debe afectar los privilegios fiscales de que disfruten los agentes diplomáticos o funcionarios consulares de acuerdo con los principios generales del Derecho Internacional o en virtud de acuerdos especiales.	No debe afectar los privilegios fiscales de que disfruten los agentes diplomáticos o funcionarios consulares de acuerdo con los principios generales del Derecho Internacional o en virtud de acuerdos especiales.	
<b>Extensión territorial del Convenio</b>	Extiende el ámbito de aplicación del convenio a todo el territorio nacional del país contratante, y a otros territorios que se encuentren bajo su control.		
<b>Entrada en vigor</b>	<b>Entrada en vigor:</b> Remite al procedimiento interno de cada Estado.	<b>Entrada en vigor:</b> Remite al procedimiento interno de cada Estado.	<b>Entrada en vigor:</b> Remite al procedimiento interno de cada Estado.

**Fuente:** Modelo de la OCDE, Modelo de la ONU y Decisión 578 de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

## 2.6 CRITERIOS DE ATRIBUCIÓN DE POTESTAD TRIBUTARIA

La potestad tributaria es la facultad que tienen los Estados de ejercer su soberanía para crear, modificar o suprimir tributos a través de la ley. Al hablar de potestad tributaria se habla de soberanía la misma que a juicio de Héctor Villegas es estar por encima de todo y de todos, es el atributo esencial del poder político, es suprema e independiente sobre todo en las relaciones con otros países (Villegas, 2002).

Cada Estado tiene su propia soberanía y ejerce su potestad tributaria, lo que trae consigo un conflicto de intereses entre los Estados, ocasionando que un mismo contribuyente se vea sometido a imposición en más de un país, dicho problema se puede solucionar a través de convenios internacionales sobre doble imposición.

Los Estados, al ejercer su potestad tributaria, establecen diferentes criterios para gravar las rentas, desde los puntos de vista personal, territorial, material o temporal, por lo que al no existir un acuerdo mutuo entre países, se puede generar casos de doble tributación. Dentro de los criterios de imposición cabe mencionar los siguientes:

### **2.6.1 Criterio de la Residencia**

A juicio de Catalina Vizcaíno, la residencia es un criterio de pertenencia social, que toma en cuenta la simple estadía de la persona, es decir, donde ésta mantiene una casa, habitación o vivienda, aun sin intención de permanecer.

Bajo el criterio de imposición de la residencia, las obligaciones tributarias se originan en el país en el cual el contribuyente ha permanecido en él durante un tiempo determinado. La legislación ecuatoriana, en el artículo 7 del RALORTI, establece que una persona natural tiene su residencia habitual en Ecuador cuando haya permanecido en el país por 183 días calendario o más, consecutivos o no, en el mismo ejercicio impositivo.

Para determinar el período de permanencia en territorio nacional se contarán todos los días en que se registre presencia física efectiva en el país, cualquiera sea la hora de entrada o salida del mismo, así como las ausencias esporádicas. Se consideran ausencias esporádicas aquellas que no superen los 30 días corridos.

Igualmente, la legislación ecuatoriana establece que si la persona natural extranjera cumple con la condición de permanecer en el país como mínimo 183 días consecutivos o no, puede solicitar los certificados de Residencia Fiscal, los mismos que constituyen documentos que acreditan la residencia fiscal del solicitante y la jurisdicción impositiva a la que se encuentra sometido, por lo que si la persona acredita residencia fiscal en otro estado mediante un certificado de residencia emitido por la autoridad fiscal competente del correspondiente Estado, se considerará no residente.

### **2.6.2 Criterio del Domicilio**

De acuerdo con Catalina Vizcaíno, el domicilio constituye un criterio de pertenencia social, a través del cual se somete a tributación al individuo en base al lugar donde se radique con carácter permanente y estable; en este caso debe evaluarse el elemento subjetivo, es decir, la intención de permanencia manifestada por el sujeto.

Según el criterio del domicilio, se someten a imposición, tanto la renta como el patrimonio, en el lugar donde se encuentre domiciliada la persona natural o jurídica.

Para efectos tributarios en Ecuador, el domicilio tributario de las personas naturales es el lugar de su residencia habitual o donde ejerzan sus actividades económicas, donde se encuentran sus bienes, o se produzca el hecho generador.

Por lo que se refiere al domicilio de los extranjeros, el artículo 60 del Código Tributario establece que están domiciliados en el país (aunque residan en el exterior), los extranjeros que aparezcan percibiendo en el Ecuador cualquier clase de remuneración, principal o adicional; o ejerzan o figuren ejerciendo funciones de dirección administrativa o técnica, de representación o de mandato, como expertos, técnicos o profesionales, con o sin relación de dependencia, o contrato de trabajo en empresas nacionales o extranjeras que operen en el país. En estos casos, el domicilio es donde aparezcan ejerciendo esas funciones o percibiendo esas remuneraciones.

Por otra parte, el domicilio de las personas jurídicas será determinado por:

1. El lugar señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos.
2. El lugar en donde se ejerza cualquiera de las actividades económicas.
3. Donde ocurriera el hecho generador.

### **2.6.3 Criterio de la Nacionalidad o Ciudadanía**

La nacionalidad, a juicio de Catalina Vizcaíno, constituye un criterio de pertenencia política, por el cual se incluyen bajo la potestad de imposición de un Estado a los sujetos que poseen ciudadanía en el mismo, sin tomar en cuenta el lugar de residencia o domicilio. Lo adoptan muy pocos países, entre ellos Estados Unidos y Filipinas.

Bajo el marco de legislación ecuatoriana, el artículo 6 de la Constitución establece como nacionalidad al vínculo jurídico político de las personas con el Estado, que se obtiene por nacimiento o naturalización.

Por lo tanto, cuando los Estados aplican el criterio de la nacionalidad, tienen la potestad de exigir el pago de impuestos a sus ciudadanos, independientemente del lugar que constituya la fuente productora, la residencia o domicilio del contribuyente. Sin embargo, el criterio de nacionalidad solo puede aplicar a personas naturales, a menos que la legislación o los tratados califiquen a determinada persona jurídica como nacional de un Estado, entonces tributaría en dicho Estado.

#### **2.6.4 Criterio de la Fuente o Territorialidad**

Cuando los países eligen el criterio de la fuente, los contribuyentes que reciben algún beneficio en el territorio de dichos estados, se someten a imposición en ese territorio, es decir en donde se localiza la fuente productora del beneficio.

A través del criterio de la fuente o territorialidad, los países tienen como objetivo, delimitar su potestad tributaria o soberanía dentro de los límites de su territorio, es decir el lugar donde se produce la renta o el beneficio.

A juicio de los expertos, constituye un criterio que mejor responde a la soberanía de los Estados, respeta la igualdad entre ellos, busca la armonía internacional en materia impositiva, promueve la competencia internacional, facilita y reduce los costos de administración tributaria.

#### **2.6.5 Criterio de la Renta Mundial**

Según Darío Rajmilovich en su obra *“La Renta Mundial en el impuesto a las ganancias”* menciona que la renta mundial es derivada del criterio de sujeción personal, más no real (como lo sería el criterio de la fuente o territorialidad), puesto que somete a la disciplina o ámbito del tributo a la totalidad de la renta, sin considerar el origen o la fuente de la misma; la única condición exigida es la concurrencia del factor subjetivo escogido por la norma sustantiva como nexo vincular.

En este caso, cuando los países establecen el criterio de la renta mundial para someter a imposición a las rentas y el patrimonio, independientemente de la fuente productora el Estado grava tanto las ganancias de fuente local como de fuente extranjera, obtenidas por contribuyentes residentes, domiciliados o nacionalizados en su territorio.

En conclusión, se puede afirmar que cada Estado elige el criterio de imposición que más le beneficia en el sentido económico y tributario. Por tal razón no es posible asegurar cuál de estos criterios resulte ser más eficaz o menos eficaz, sino se analizan las necesidades y objetivos propios de cada Estado.

### **3. CAPÍTULO III: ANÁLISIS DE LA DECISIÓN 578 FRENTE A LA NORMATIVA INTERNA DE LOS PAÍSES MIEMBROS DE LA COMUNIDAD ANDINA**

#### **3.1 INTRODUCCIÓN**

La Decisión 578 es el régimen andino para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal entre los Países Miembros de la Comunidad Andina, en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio.

La Decisión 578 reemplaza a la Decisión 40 del Acuerdo de Cartagena que fue promulgada en 1971, y se componía de 2 anexos. En el Anexo I se mencionaba al anterior régimen supranacional andino para evitar la doble tributación entre los Países Miembros; y en el Anexo II se establecía el Convenio Tipo para la celebración de acuerdos sobre doble tributación entre los Países Miembros y otros Estados ajenos a la Subregión.

Consecuentemente, con el objetivo de actualizar a la Decisión 40, se pone en marcha la Decisión 578 que fue adoptada por Colombia, Ecuador, Perú, Bolivia y Venezuela el 4 de mayo del 2004 y rige a partir del primer día del ejercicio fiscal siguiente a su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena el 5 de mayo del 2004, es

decir, vigente desde el 1 de enero del 2005. Para Venezuela dejó de ser aplicable en el 2006.

En el presente capítulo se tiene por objeto hacer un análisis a la Decisión 578, que fue firmada por Ecuador para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal con los demás países de la Comunidad Andina en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio, que nace a consecuencia de un crecimiento constante en las transacciones comerciales entre estos países debido a la globalización. Es así que se torna necesario analizar al convenio desde el alcance, contenido y vigencia para comprender sus artículos con el fin de no provocar pagos indebidos o evasión de impuestos.

### **3.2 ANTECEDENTES**

Desde los inicios de la CAN, sus miembros fueron conscientes de la necesidad de establecer mecanismos que contribuyeran en el proceso de integración con los demás bloques económicos en los ámbitos político, social, y económico-comercial, mediante la armonización de políticas cambiarias, monetarias, financieras y fiscales, con miras a establecer un régimen de planificación conjunta. De ahí que, una de las funciones de la Secretaría General de la Comunidad Andina, es formular al Consejo Andino de Ministros de Relaciones Exteriores y a la Comisión, propuestas de Decisión, para facilitar o acelerar el cumplimiento del Acuerdo (Secretaría General de la Comunidad Andina. Armonización de Políticas Macroeconómicas en la Comunidad Andina, 1998).

Es así que en 1971, la Comisión de la Comunidad Andina aprobó la Decisión 40 (que en mayo de 2004 fue remplazada por la Decisión 578). Fueron casi 33 años de aplicación, sin someterse a revisiones para hacerla más dinámica y actual, que permita la participación e interacción de los Países Miembros. Es por esto que los expertos la calificaron como desactualizada, rudimentaria y por lo tanto tenía que ser modificada.

Consecuentemente, la Secretaría General de la Comunidad Andina considera la necesidad de perfeccionar el Anexo I de la Decisión 40 sobre la base de mantener el principio de la fuente, dado que el esquema de integración andino contempla la solidaridad entre los Países Miembros, para garantizar que los países de menor desarrollo relativo y que serían los receptores de la inversión, puedan preservar la integridad de su recaudación tributaria de las inversiones para utilizarla en su desarrollo. Por otra parte, la realidad ha superado el Anexo II del Convenio dado que no pudo servir a los países andinos como un modelo en sus negociaciones con terceros países, por lo que los expertos sugerían eliminarlo.

Una de las razones del limitado desarrollo de la Decisión 40 fue el escaso flujo de capitales, bienes y servicios entre los Países Miembros de la subregión. Situación que en los últimos diez años ha cambiado y que pretende hacer de la Decisión 578 un instrumento de mayor aplicación y desarrollo de lo que fue la Decisión 40.

El proceso de actualización de la Decisión 40 se llevó a cabo a través de varias reuniones integradas por un grupo de expertos en el área de Doble Tributación, los puntos tratados en cada reunión fueron los siguientes:

### **3.2.1 Primera Reunión de Expertos Gubernamentales sobre Doble Tributación**

La primera reunión de Expertos Gubernamentales se llevó a cabo en los días 13 y 14 de abril del 2000, en Lima-Perú, cuyo objetivo fue analizar la aplicación y desarrollo de la Decisión 40 desde su adopción, concluyendo en que se encontraba desactualizada por los avances en los tratados para evitar la doble tributación, los desarrollos doctrinarios en esta materia y el desuso en el que se encontraba el Anexo II de la Decisión 40.

Por otra parte, Alfredo Lewin Figueroa, consultor colombiano, fue el encargado de realizar el estudio sobre la aplicación, desarrollo y las recomendaciones para la actualización de la Decisión 40. Con las recomendaciones de los expertos, la Secretaría General elaboró un borrador de la nueva decisión para actualizar la Decisión 40.

### **3.2.2 Segunda Reunión de Expertos Gubernamentales sobre Doble Tributación**

La segunda reunión de Expertos Gubernamentales tuvo lugar en la misma ciudad de Lima, Perú el 26 de agosto del 2002. En dicha reunión se encarga a la Secretaría General de la Comunidad Andina la elaboración de un nuevo proyecto de Decisión Sustitutoria de la Decisión 40, después de los análisis, consultas y observaciones realizadas por los representantes de cada uno de los Países Miembros.

### **3.2.3 Tercera Reunión de Expertos Gubernamentales sobre Doble Tributación**

Finalmente, con el proyecto de decisión para sustituir la Decisión 40 se lleva a cabo la tercera reunión de expertos, en la cual la Secretaría General presentó la propuesta 81 del 18 de septiembre del 2002 programada para ser conocida durante el Periodo N. 85 de Sesiones Ordinarias de la Comisión del Acuerdo de Cartagena celebrado el 14 de abril del 2003. Luego de recibir observaciones de los delegados de los Países Miembros, la Secretaría General elabora el Texto Consensuado, que constituye el proyecto de decisión para sustituir la Decisión 40, que luego de ser sometido a consideración de la Comisión de la Comunidad Andina es adoptado por dicho órgano como la Decisión 578, el 4 de mayo del 2004.

La Decisión 578 es expedida en Lima, Perú el 4 de mayo del 2004, es publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena N° 1063 el 5 de mayo del 2004 y en el Registro Oficial Suplemento N° 457 el 9 de noviembre de 2004 de Lima, Perú, cuya vigencia es a partir del 1 de enero de 2005, conforme lo establece el artículo 22 del Convenio.

### **3.3 ANÁLISIS DE LA DECISIÓN 578**

Evidentemente la Decisión se crea con la necesidad de establecer normas claras para eliminar la doble imposición a las actividades de las personas naturales y jurídicas

domiciliadas en los Países Miembros de la Comunidad Andina, así como también establecer un esquema de reglas para la colaboración entre las administraciones tributarias con tal fin, para de esa manera promover la inversión extranjera, el intercambio comercial y prevenir la evasión fiscal entre los Países Miembros (Convenio, 2004).

A continuación se va a realizar un minucioso análisis de la Decisión 578 desde su alcance, contenido y vigencia para plasmar una comparación entre la normativa interna de los Países Miembros de la Comunidad Andina.

### **3.3.1 Ámbito de Aplicación**

En el ámbito de aplicación de la Decisión 578, se menciona al hecho generador del Convenio, siendo éste cualquier acto, actividad o acontecimiento económico, jurídico o físico que cuando se suscita en la práctica en alguno de los Países Miembros (Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia) va a originar el nacimiento de la obligación tributaria, es decir los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. El artículo 16 del Código Tributario Ecuatoriano define al hecho generador como el presupuesto establecido por la Ley para configurar cada tributo (Código Tributario, 2013).

Al hecho generador se lo analiza desde varios aspectos. En primer lugar, desde el aspecto personal o subjetivo que hace referencia a los sujetos respecto de los cuales se aplica la Decisión 578.

Con el objetivo de determinar si la Decisión 578 es aplicable o no, es importante hacer énfasis en el término persona que se usa para designar a una persona física o natural, a una persona moral o jurídica, y cualquier otra entidad o grupo de personas, asociadas o no, sujetas a responsabilidad tributaria (Convenio, 2004).

De acuerdo con la Decisión 578, se produce la responsabilidad tributaria cuando el sujeto tiene su domicilio en alguno de los Países Miembros, y origina impuestos sobre la renta o el patrimonio. Las legislaciones de los Países Miembros establecen lo que se considera domicilio para personas naturales y jurídicas (Ver cuadro N. 13).

**Cuadro N. 13**  
**Cuadro Comparativo de las Legislaciones de los Países Miembros con respecto al Domicilio**

Países Miembros	Personas Naturales (PN)	Personas Jurídicas (PJ)
<b>Colombia</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. El domicilio consiste en la residencia permanente o continua en el país por más de 6 meses en el año o periodo gravable, o que se completen dentro de éste.</li> <li>2. Se consideran residentes las PN nacionales que conserven la familia o el asiento principal de sus negocios en el país, aun cuando permanezcan en el exterior.</li> </ol>	Es el lugar y la legislación bajo la cual se constituyan o por el domicilio que señalen en el contrato social o en los estatutos, o donde se encuentre la oficina principal o de administración de sus negocios.

**Fuente:**

- Estatuto Tributario Colombiano Art. 10
- RALORTI de Ecuador Art. 7; Código Tributario Art. 59, 61 y 61.
- Texto Único Ordenado de Perú Art. 7
- Ley 2492 de Bolivia Arts.38 y 39

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 13**  
**Cuadro Comparativo de las Legislaciones de los Países Miembros con respecto al**  
**Domicilio (Continuación)**

<b>Países Miembros</b>	<b>Personas Naturales (PN)</b>	<b>Personas Jurídicas (PJ)</b>
<b>Ecuador</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>Una PN tiene su domicilio o residencia habitual en Ecuador cuando haya permanecido en el país 183 días calendario o más, consecutivos o no, en el mismo ejercicio impositivo.</li> <li>Es el lugar de residencia habitual o donde ejerzan sus actividades económicas.</li> <li>Es el lugar donde se encuentran sus bienes.</li> <li>Es el lugar donde se produzca el hecho generador.</li> <li>Para los extranjeros (aunque residan en el exterior) es el lugar donde perciban cualquier clase de remuneración, principal o adicional; o ejerzan o figuren ejerciendo funciones de dirección, administrativa o técnica, de representación o mandato, como expertos, técnicos o profesionales, o a cualquier otro título, con o sin relación de dependencia, o contrato de trabajo en empresas nacionales o extranjeras que operen en el país. Si no es posible precisar de dicho modo el domicilio, se tendrá como tal la capital de la República.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>Es el lugar señalado en el contrato social o en los respectivos estatutos.</li> <li>En efecto de lo anterior, el lugar en donde se ejerza cualquiera de sus actividades económicas o donde ocurriera el hecho generador.</li> </ol>
<b>Perú</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>PN de nacionalidad peruana que tengan domicilio en el país conforme las normas de derecho común.</li> <li>PN extranjeras que hayan residido o permanecido en el país más de 183 días calendario por un periodo cualquiera de 12 meses.</li> <li>Personas que desempeñan en el extranjero funciones de representación o cargos oficiales y que hayan sido designados por el Sector Público Nacional.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>PJ constituidas en el país.</li> <li>Las sucursales, agencias, u otros establecimientos permanentes en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país, en cuyo caso la condición de domiciliada alcanza la sucursal, agencia u otro establecimiento permanente, en cuanto a su renta de fuente peruana.</li> <li>Las sucesiones, cuando el causante, a la fecha de su fallecimiento tuviera la condición de domiciliado con arreglo a las disposiciones de la Ley.</li> </ol>

**Fuente:**

- Estatuto Tributario Colombiano Art. 10
- RALORTI de Ecuador Art. 7; Código Tributario Art. 59, 61 y 61.
- Texto Único Ordenado de Perú Art. 7
- Ley 2492 de Bolivia Arts.38 y 39

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 13**  
**Cuadro Comparativo de las Legislaciones de los Países Miembros con respecto al Domicilio (Continuación)**

Países Miembros	Personas Naturales (PN)	Personas Jurídicas (PJ)
<b>Bolivia</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Es el lugar de residencia habitual o de vivienda permanente.</li> <li>2. El lugar donde desarrolle la actividad principal, en caso de no conocerse la residencia o existir dificultad para determinarla.</li> <li>3. El lugar donde ocurra el hecho generador, en caso de no existir domicilio en los términos de los numerales precedentes.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Es el lugar donde se encuentra su dirección o administración efectiva.</li> <li>2. Es el lugar donde se halla su actividad principal, en caso de no conocerse dicha dirección o administración.</li> <li>3. El señalado en la escritura de constitución, de acuerdo al Código de Comercio.</li> <li>4. El lugar donde ocurra el hecho generador, en caso de no existir domicilio en los términos de los numerales precedentes.</li> </ol>

**Fuente:**

- Estatuto Tributario Colombiano Art. 10
- RALORTI de Ecuador Art. 7; Código Tributario Art. 59, 61 y 61.
- Texto Único Ordenado de Perú Art. 7
- Ley 2492 de Bolivia Arts.38 y 39

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Por lo que se refiere al domicilio, la Decisión 578 lo define como la residencia habitual para la persona física o natural, y para el caso de las empresas corresponde al país señalado en su instrumento de constitución o en el lugar en donde se encuentre su administración efectiva (Convenio, 2004). Independientemente de la definición de "domicilio" indicada en el Convenio, los Países Miembros se someten a lo establecido en su legislación interna, siempre y cuando se cumpla el objetivo primordial de evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal. En caso de que ocurran inconvenientes en la determinación del domicilio, las autoridades competentes de las administraciones tributarias de los Países Miembros deben resolverlo por mutuo acuerdo.

En segundo punto, se analiza al hecho generador desde el aspecto territorial el cual se origina cuando la renta y el patrimonio tienen su fuente productora en alguno de los Países Miembros. Entendiéndose como “fuente productora” a la actividad, derecho o bien que genere o pueda generar una renta (Convenio, 2004).

La legislación interna de los Países Miembros señala los ingresos cuya fuente productora se encuentra ubicada en Colombia, Ecuador, Perú o Bolivia, siendo necesario para ello, elaborar un cuadro comparativo con lo que establece la normativa tributaria de cada país sobre los ingresos de fuente nacional (Ver cuadro N. 14).

**Cuadro N. 14**  
**Cuadro Comparativo de las Legislaciones de los Países Miembros sobre los ingresos de fuente nacional**

Países Miembros	Ingresos de Fuente Nacional
<b>Colombia</b>	Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación.

**Fuente:**

- Estatuto Tributario Colombiano Art. 24
- LORTI del Ecuador Art. 8
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Arts. 9 y 10
- Ley 843 de Bolivia Art.21

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 14**  
**Cuadro Comparativo de las Legislaciones de los Países Miembros sobre los ingresos de fuente nacional (Continuación)**

Países Miembros	Ingresos de Fuente Nacional
<b>Ecuador</b>	Son ingresos de fuente ecuatoriana, los percibidos por ecuatorianos y extranjeros por actividades laborales, profesionales comerciales, industriales, agropecuarias, mineras, de servicios y otras de carácter económico realizado en territorio ecuatoriano, así como también las utilidades provenientes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles ubicados en el país; los provenientes de loterías, rifas, apuestas y similares, promovidas en el Ecuador. Las utilidades que perciban las sociedades domiciliadas o no en Ecuador y las personas naturales, ecuatorianas o extranjeras, residentes o no en el país provenientes de la enajenación directa o indirecta de acciones, participaciones, otros derechos representativos de capital u otros derechos que permitan la exploración, explotación, concesión o similares de sociedades domiciliadas o establecimientos permanentes en Ecuador. Cualquier otro ingreso que perciban las sociedades y las personas naturales nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador, incluido el incremento patrimonial injustificado
<b>Perú</b>	Cualquiera que sea la nacionalidad o domicilio de las personas que intervengan en las operaciones y el lugar de celebración o cumplimiento de los contratos, se considera rentas de fuente peruana: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Las producidas por predios y los derechos relativos a los mismos, incluyendo las que provienen de su enajenación, cuando los predios están situados en territorio de la República.</li> <li>2. Los producidos por bienes o derechos, incluyendo las que provienen de su enajenación, cuando los bienes están situados físicamente o los derechos son utilizados económicamente en el país.</li> <li>3. Las originadas en actividades civiles, comerciales, empresariales o de cualquier índole, que se lleven a cabo en territorio nacional.</li> <li>4. Las originadas en el trabajo personal que se lleven a cabo en territorio nacional.</li> <li>5. La obtenida por asistencia técnica, cuando ésta se utilice económicamente en el país.</li> </ol>
<b>Bolivia</b>	Son ingresos de fuente boliviana, aquellos que provienen de bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República, de la realización en el territorio nacional de cualquier acto o actividad susceptible de producir ingresos, o de hechos incurridos dentro del límite de la misma, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia del titular, o de las partes que intervengan en las operaciones, ni el lugar de la celebración de los contratos.

**Fuente:**

- Estatuto Tributario Colombiano Art. 24
- LORTI del Ecuador Art. 8
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Arts. 9 y 10
- Ley 843 de Bolivia Art.21

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Todos estos rubros constituyen ingresos de fuente nacional cuando se producen en el territorio de alguno de los Países Miembros, que se someten a las disposiciones establecidas por las legislaciones internas. Sin olvidar que al estar encabezados por el marco de la Decisión 578, se deben regir por lo que establece el Convenio con el objetivo de evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal entre los Países Miembros de la Comunidad Andina. Para ello es necesario analizar que los hechos ocurridos encuadren con el alcance, el contenido, la definición de los términos utilizados en la Decisión, para identificar si se ha originado la obligación tributaria y si el Convenio es aplicable o no con respecto a los impuestos que gravan únicamente la renta y al patrimonio.

### **3.3.2 Definiciones Generales**





Es importante mencionar que la Decisión define los términos países miembros, persona, territorio, empresa, fuente productora, actividades empresariales, regalía, ganancias, pensión, intereses y autoridad competente; y por lo tanto en la interpretación y aplicación de la misma son estas definiciones las que deben prevalecer (Convenio, 2004) con el propósito fundamental de evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal.

Al aplicar la Decisión 578 los Países Miembros tendrán que hacer prevalecer las definiciones generales del Convenio sobre las definiciones de la normativa interna. Cuando la Decisión no ha definido un término, se da preferencia a la definición, en materia tributaria, proporcionada por el derecho interno del País

Miembro. Si ni la Decisión ni el derecho interno establecen una definición para un término, se deberá acudir entonces al sentido natural y obvio de las palabras.

Para efectos del Convenio, las autoridades competentes de los Países Miembros son las siguientes (Ver cuadro N. 15):

**Cuadro N. 15**  
**Administraciones Tributarias de los Países Miembros**

	Santiago Rojas Arroyo. Director General del DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) de Colombia.
	Ximena Amoroso Íñiguez. Directora General del SRI (Servicio de Rentas Internas) de Ecuador.
	Tania Quispe Mansilla. Superintendente Nacional del SUNAT (Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria) de Perú.
	Heriberto Ariñez Bazán. Presidente Ejecutivo del SIN (Servicios de Impuestos Nacionales) de Bolivia.

**Fuente:**

- <http://www.dian.gov.co/>
- <http://www.sri.gob.ec/web/guest/home>
- <http://www.sunat.gob.pe/>
- <http://www.impuestos.gob.bo/>

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

### **3.3.3 Jurisdicción Tributaria**

El artículo 3 de la Decisión 578 señala dos puntos, en primer lugar se menciona el criterio de jurisdicción tributaria del Régimen Andino para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal; y como segundo punto, se establece el método para eliminar la doble imposición cuando conforme a la legislación interna los Estados tengan la potestad de gravar las rentas establecidas en el Convenio.

Por medio de la Decisión 578, los Países de la CAN adoptaron el criterio de la fuente, a través del cual las rentas de cualquier naturaleza que éstas obtuvieren, solo serán gravables en el País Miembro en el que tales rentas tengan su fuente productora, salvo los casos de excepción previstos en la Decisión (Convenio, 2004). Los sistemas fiscales de los Países Miembros tienen su propio criterio de imposición, en el siguiente cuadro comparativo se establece el criterio aplicable en cada uno (Ver cuadro N. 16):

**Cuadro N. 16**  
**Cuadro Comparativo de los criterios para determinar la fuente del ingreso en los Países Miembros**

<b>Tipo de Contribuyente</b>	<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>	<b>Bolivia</b>
<b>Persona Natural domiciliada</b>	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la territorialidad
<b>Persona Jurídica domiciliada</b>	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la Fuente Mundial	Criterio de la territorialidad
<b>Persona Natural no domiciliada</b>	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad
<b>Persona Jurídica no domiciliada</b>	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad	Criterio de la territorialidad

**Fuente:** Actualización de la Decisión 40 de Alfredo Lewin Figueroa

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Según el consultor colombiano Alfredo Lewin Figueroa, la mayoría de los países de la CAN adoptan el criterio de la fuente mundial, excepto Bolivia que mantiene el criterio de la fuente territorial, el mismo que en últimas instancias es adoptado por los países cuando se trata de gravar los ingresos de las personas naturales o jurídicas no domiciliadas (Lewin, Actualización de la Decisión 40 sobre Doble Tributación Internacional en los Países Andinos, 1999).

Lo que quiere decir Alfredo Lewin Figueroa es que a causa de que los países, como Colombia, Ecuador y Perú, combinan el criterio de la renta mundial con el criterio de la fuente para gravar también las rentas de fuente extranjera, se

origina el criterio de fuente mundial. En este punto, es menester mencionar el artículo 2 de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) que determina el concepto de renta con los siguientes términos: "Para efectos de este impuesto se considera renta: Los ingresos de fuente ecuatoriana obtenidos a título gratuito u oneroso, bien sea que provengan del trabajo, del capital o de ambas fuentes, consistentes en dinero, especies o servicios; y los ingresos obtenidos en el exterior por personas naturales domiciliadas en el país o por sociedades nacionales".

El mencionado artículo de la LORTI, hace alarde en primera instancia del criterio de la fuente territorial, mientras que en el segundo punto menciona el criterio de renta mundial. Por el contrario, Bolivia no realiza dicha combinación y únicamente ejerce el criterio de la fuente, pues como lo establece el artículo 2 del Código Tributario Boliviano: "Las normas tributarias tienen aplicación en el ámbito territorial sometido a la facultad normativa del órgano competente para dictarlas, salvo que en ellas se establezcan límites territoriales más restringidos".

En definitiva, tanto bajo el criterio de la fuente territorial como del criterio de la fuente mundial, los países tienen la potestad de gravar las rentas que se han obtenido en el país en donde se encuentra la fuente productora de aquellos, y de igual forma las rentas provenientes del exterior.

Es importante decir, que según la Decisión 578 se debe entender por fuente productora a la actividad, derecho o bien que genera o puede generar una renta,

dicha fuente productora se constituye en el País Miembro en que se desarrolle la actividad, se ejecute el derecho o se encuentre ubicado el bien, y en aplicación al Convenio dichas rentas son gravables en ese País Miembro y constituyen rentas exentas para la determinación del impuesto a la renta en el otro País Miembro.

### **3.3.4 Métodos para evitar la doble tributación entre los Países Miembros**

En aplicación del artículo 3 de la Decisión 578, se utilizará el método de la exoneración de rentas gravables para la determinación de la base imponible en el País Miembro de la residencia, domicilio o nacionalidad del inversionista, cuya legislación interna le da potestad de gravar las rentas establecidas en los artículos del Convenio, considerando que las mismas ya fueron sometidas a tributación en el Estado de la fuente.

Dado que la Decisión no establece una definición para "rentas exoneradas", las normas internas de cada País Miembro deben dar su propia interpretación, lo cual puede resultar conflictivo por las diferencias en el tratamiento que puede dar cada país.

Es necesario observar que como Colombia, Ecuador y Perú, aplican el criterio de la renta mundial utilizan el impuesto pagado en el exterior como un crédito tributario sobre las rentas de fuente extranjera, empleando el método de imputación o crédito tributario, el mismo que consiste en el reconocimiento que hace el Estado de la residencia o domicilio sobre el pago de impuestos que hacen

sus nacionales en el exterior, es decir el Estado de la fuente. No obstante, Bolivia que aplica el criterio de la fuente, no concede crédito por los impuestos pagados en el exterior.

En el siguiente cuadro comparativo se establecen los métodos utilizados por los Países Miembros para evitar la doble tributación (Ver cuadro N. 17).

**Cuadro N. 17**  
**Cuadro Comparativo de los métodos para eliminar la doble imposición en los Países Miembros**

<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>	<b>Bolivia</b>
Método de Imputación	Método de Exención Método de Imputación	Método de Imputación	No otorga crédito por el pago de impuestos en el extranjero, por gravar únicamente a las rentas de fuente boliviana.

**Fuente:** Legislación interna de los Países Miembros de la Comunidad Andina

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Bajo la legislación interna de los Países Miembros, los contribuyentes pueden acreditar el impuesto pagado en el exterior generado por las rentas de fuente extranjera siempre que dicho impuesto no exceda el impuesto causado en el país de la residencia o domicilio.

Por otra parte, la legislación ecuatoriana también aplica, además del método de Imposición, el método de la exención, pues como lo establece el artículo 31 de la LORTI, los ingresos de fuente ecuatoriana que sean percibidos por empresas con

o sin domicilio en Ecuador, estarán exentas de impuestos sujetándose a lo establecido por convenios internacionales en materia de impuestos.

Por último, el artículo 49 de la LORTI del Ecuador establece el tratamiento aplicable a las rentas del extranjero de personas naturales o jurídicas residentes en el Ecuador, haciendo énfasis en que dichas rentas sometidas a imposición en el Estado de la fuente, se deben excluir de la base imponible en Ecuador y en consecuencia no están sometidas a imposición, por lo que son consideradas rentas exentas.

### **3.3.5 Rentas provenientes de bienes inmuebles**

En el artículo 4 de la Decisión 578 se menciona sobre el derecho que tiene el País Miembro de la fuente de gravar las rentas provenientes de bienes inmuebles, definiendo la fuente productora como el País Miembro en donde se encuentran ubicados los bienes inmuebles.

En el Convenio no se establece la definición de "bien inmueble", por lo que es labor de las legislaciones internas de cada País Miembro establecer una definición para la expresión señalada.

A continuación se presenta el cuadro comparativo de las legislaciones internas de los Países Miembros referente al impuesto retenido por las rentas provenientes de

bienes inmuebles de personas naturales o jurídicas domiciliadas o no domiciliadas (Ver cuadro N. 18).

**Cuadro N. 18**  
**Cuadro Comparativo de la imposición de Rentas provenientes de Bienes Inmuebles en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

Hecho Generador	Colombia	Ecuador	Perú	Bolivia
Arrendamiento de Bienes Inmuebles de personas naturales y jurídicas domiciliadas	A partir de 0 UVT o 1 peso, el 4%.	8%	6.25%	3%
Enajenación de Bienes Inmuebles de una persona natural domiciliada	A partir de 27 UVT, o 742.000 pesos, el 1%.	N/A	6.25%	3%
Enajenación de Bienes Inmuebles de una persona jurídica domiciliada	A partir de 27 UVT, o 742.000 pesos. Si es para vivienda el 1% sobre 20.000 UVT y el 2.5% sobre el resto. Para usos diferentes de vivienda el 2.5% sobre el total.	N/A	6.25%	3%

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta (Ecuador 2014)
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Art. 54
- Ley 843 de Bolivia, Art. 7 Impuesto Municipal a la transferencia de Bienes Inmuebles y Automotores; Art. 75 Impuesto a las Transacciones.

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Las rentas provenientes de bienes inmuebles pueden originarse por el arrendamiento o la enajenación de los mismos, dichas rentas se someten a imposición en el País Miembro en donde se originaron. Cuando el País Miembro de la fuente es Colombia, la tarifa de impuesto aplicable por el arrendamiento de bienes inmuebles de personas naturales y jurídicas domiciliadas o residentes corresponde al 4%. Tomando en cuenta que la legislación colombiana establece cuantías mínimas expresadas en términos de Unidades de Valor Tributario

(UVT) y en pesos, 27.485 pesos equivalen a 1 UVT. Las tarifas de impuesto aplicable se establecen de acuerdo a los montos mínimos determinados por la ley colombiana.

En cuanto a las rentas provenientes de la enajenación de bienes inmuebles por parte de una persona jurídica domiciliada, el monto mínimo corresponde a 27 UVT o 742.000 pesos, la tarifa dependerá de si el bien que se vende será destinado a vivienda, caso en el cual se retiene el 1% sobre las primeras 20.000 UVT y un 2.5% sobre el resto; si es para usos diferentes de vivienda se retiene el 2.5% sobre todo el valor de la operación. Cuando las rentas provienen de la enajenación de activos fijos por parte de una persona natural residente o domiciliada, se debe tomar en cuenta que por tratarse de un bien inmueble el agente de retención es el notario, y el monto mínimo para realizar la retención del 1% es 27 UVT o 742.000 pesos.

Del mismo modo, cuando las rentas provienen del arrendamiento de bienes inmuebles situados en Ecuador, de residentes o domiciliados, la tarifa de impuesto aplicable corresponde al 8%. Por el contrario, cuando se trata de rentas provenientes de la enajenación de bienes inmuebles la ley ecuatoriana no establece tarifas de retención de impuesto a la renta.

En lo que atañe al Texto Único Ordenado de la Ley de Impuesto a la Renta de Perú, se establece que tanto las rentas provenientes del arrendamiento de bienes

inmuebles como la enajenación de los mismos, la tarifa de impuesto aplicable corresponde al 6.25% para residentes o domiciliados.

En cuanto a la legislación boliviana, la ley 843 establece que todas las personas naturales o jurídicas, empresas públicas o privadas y sociedades con o sin personalidad jurídica, incluidas las empresas unipersonales que realicen cualquier tipo de actividad con bienes inmuebles, se establece una alícuota general del 3%. El impuesto que grava a las transferencias eventuales de inmuebles es de Dominio Tributario Municipal, pasando a denominarse Impuesto Municipal a las Transferencias de Inmuebles y Vehículos Automotores, la tarifa aplicable es el 3% para domiciliados o residentes.

Cuando las rentas provienen del arrendamiento o enajenación de bienes inmuebles efectuados por personas naturales y jurídicas sin residencia o sin domicilio en los Países Miembros, las legislaciones internas establecen tarifas de impuesto diferentes a las aplicables para personas naturales y jurídicas con residencia o domicilio. En el siguiente cuadro comparativo se establecen las tarifas de impuesto aplicable a las personas naturales y jurídicas no domiciliadas o no residentes de los Países Miembros (Ver cuadro N. 18.1).

**Cuadro N. 18.1**  
**Cuadro Comparativo de la imposición de Rentas provenientes de Bienes Inmuebles**  
**en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

<b>Hecho Generador</b>	<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>	<b>Bolivia</b>
Arrendamiento de Bienes Inmuebles de personas naturales no domiciliadas	33%	22%	30%	3%
Arrendamiento de Bienes Inmuebles de personas jurídicas no domiciliadas	25%	22%	30%	3%
Enajenación de Bienes Inmuebles de personas naturales no domiciliadas	25%	22%	30%	3%

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta (Ecuador 2014)
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Art. 54
- Ley 843 de Bolivia, Art. 7 Impuesto Municipal a la transferencia de Bienes Inmuebles y Automotores; Art. 75 Impuesto a las Transacciones.

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Colombia, Ecuador y Perú tienen tarifas de impuesto específicas para las rentas de personas naturales y jurídicas no domiciliadas o no residentes, en el caso de Bolivia las rentas de fuente boliviana de personas naturales y jurídicas no domiciliadas se someten a imposición con la tarifa del 3%, como si se tratara de domiciliados o residentes.

Brevemente se indica la definición que las legislaciones internas de los Países Miembros confieren a la expresión "bien inmueble".

- Bien corporal que tiene una característica real y puede ser percibido por los sentidos.

- Constituyen las fincas, bienes raíces que son cosas que no pueden transportarse de un lugar a otro, las tierras y minas; y las que se adhieren permanentemente a ellas, como los edificios y los árboles.
- Las cosas que están permanentemente destinadas al uso, cultivo, y beneficio de un inmueble, sin que puedan separarse.
- Las minas, los yacimientos de hidrocarburos, los lagos, los manantiales, y las corrientes de agua.
- El suelo, el subsuelo y el sobresuelo, el mar, los lagos, los ríos, los manantiales, las corrientes de agua y las aguas vivas o estanciales.

El Convenio no establece un límite de explotación de los bienes inmuebles para la generación de las rentas, es así que independientemente para lo que se utilice al inmueble, las rentas que genere serán gravadas en el país de la fuente, y dependiendo el tipo de renta que genere dicho bien o bienes se aplicará un determinado porcentaje de retención de impuesto a la renta.

### **3.3.6 Rentas provenientes del derecho a explotar recursos naturales**

Por lo que se refiere al artículo 5 de la Decisión 578, se menciona que a diferencia de los varios tipos de rentas que se puedan obtener de los bienes inmuebles, únicamente las rentas provenientes del arrendamiento, subarrendamiento, cesión o concesión del derecho a explotar o a utilizar en cualquier forma los recursos naturales, serán gravadas en el País Miembro de la

fuelle, definiendo la fuente productora como el País Miembro al que pertenezcan los recursos naturales explotados y que puede coincidir con el territorio en donde se encuentran ubicados. Los porcentajes de retención de impuestos sobre las rentas provenientes del derecho a explotar los recursos naturales se muestran en el siguiente cuadro comparativo (Ver cuadro 19):

**Cuadro N. 19**  
**Cuadro Comparativo de la imposición de Rentas provenientes del Derecho a explotar Recursos Naturales en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

Hecho Generador	Colombia	Ecuador	Perú	Bolivia
Prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos	N/A	Exento	30%	25% sobre la utilidad neta anual.
Exportaciones de hidrocarburos.	El exportador se debe autorretener. Personas jurídicas y naturales a partir de 27 UVT o 725.000 pesos, el 1.5%.	Exento	N/A	N/A
Exportaciones de productos mineros.	El exportador se debe autorretener. Personas jurídicas y naturales a partir de 27 UVT o 725.000 pesos, el 1%.	N/A	N/A	N/A

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta (Ecuador 2014)
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Arts. 28, 54
- Ley 843 de Bolivia, Art. 51

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

De conformidad con el Estatuto Tributario Colombiano, las rentas obtenidas por exportaciones de hidrocarburos se someten a la retención en la fuente del 1.5%. Cuando se trata de exportación de productos mineros, la retención en la fuente será del 1%. En ambos casos, la obligación se genera a partir de 27 UVT o 725.000 pesos. Por otra parte, la retención la efectúa el mismo exportador, quien

constituye el vendedor o sujeto pasivo de la retención que procede a retenerse el valor correspondiente, declararlo y pagarlo en la declaración mensual de retención en la fuente.

En lo que respecta a la legislación ecuatoriana, constituyen ingresos exentos los provenientes de inversiones no monetarias efectuadas por sociedades que tengan suscritos con el Estado contratos de prestación de servicios para la exploración y explotación de hidrocarburos y que hayan sido canalizadas mediante cargos hechos a ellas por sus respectivas compañías relacionadas, por servicios prestados al costo para la ejecución de dichos contratos y que se registren en el Banco Central del Ecuador como inversiones no monetarias sujetas a reembolso, las que no serán deducibles de conformidad con las normas legales y reglamentarias pertinentes.

Con respecto a la legislación interna de Perú, las rentas derivadas de la minería, explotación agropecuaria, forestal, pesquera o de otros recursos naturales se someten a la tarifa de imposición del 30%.

Por último, la legislación boliviana expidió un decreto el 25 de noviembre de 1996, mediante el cual establece que la utilidad neta anual resultante directamente de actividades extractivas de recursos naturales no renovables está gravada por una alícuota del 25% que se aplicará previa deducción: de inversiones en exploración, desarrollo, explotación, beneficio y en protección ambiental, directamente relacionada con dichas actividades hasta el 33% de la

inversión; y el 45% de los ingresos netos obtenidos por cada operación extractiva de recursos naturales no renovables durante la gestión.

### **3.3.7 Beneficios de las empresas**

En lo concerniente a los beneficios de las empresas, el artículo 6 de la Decisión 578 determina que cuando una empresa de un País Miembro del domicilio realice una actividad empresarial en otro País Miembro, el derecho a gravar dichos beneficios lo tendrá el País Miembro de la fuente, entendiéndose como tal el país donde se desarrolla la actividad empresarial.

El artículo 6 del Convenio establece que una empresa realiza una actividad en el territorio de un País Miembro, cuando tiene en este un "establecimiento permanente", a través de una oficina o lugar de administración de negocios, una fábrica, una obra de construcción, un local de ventas, un local de compras, un almacén, o cualquier otra instalación que sirva para las actividades de la empresa en el otro País Miembro.

Con miras a comprender lo que las legislaciones contemplan con relación a la expresión "establecimiento permanente", se ha realizado el siguiente cuadro comparativo (Ver cuadro N. 20):

**Cuadro N. 20**  
**Cuadro Comparativo de las Legislaciones sobre la definición "Establecimiento Permanente" en los Países de la Comunidad Andina**

<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>	<b>Bolivia</b>
No existe la definición de Establecimiento Permanente. Las subsidiarias locales de compañías extranjeras se rigen por las reglas aplicables a los contribuyentes corporativos locales.	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.	Establecimiento permanente constituyen las sucursales, agencias u otros establecimientos ubicados en el Perú de personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país.	No existe la definición de Establecimiento Permanente. Las subsidiarias locales de compañías extranjeras se rigen por las reglas aplicables a los contribuyentes corporativos locales.

**Fuentes:**

- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno. Arts. 8 Ingresos de Fuente Ecuatoriana.
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú, Art. 7

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Las normativas internas de Ecuador y Perú sostienen lo que se debe considerar como "establecimiento permanente" en el país. Por el contrario, las sociedades extranjeras que mantienen empresas domiciliadas en Colombia y Bolivia se someten a las reglas aplicables a los contribuyentes corporativos locales, ya que las leyes de dichos países no establecen lo que se considera como "establecimiento permanente". En cuanto a las tarifas de impuesto aplicable a los beneficios empresariales, en el siguiente cuadro comparativo se muestra el porcentaje de impuesto que deben pagar las empresas de sociedades extranjeras ubicadas en alguno de los Países Miembros (Ver cuadro N. 21).

**Cuadro N. 21**  
**Cuadro Comparativo de las tarifas de impuesto aplicable a los Beneficios**  
**Empresariales en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>	<b>Bolivia</b>
33% sobre la renta gravable.	22% sobre la base imponible.	30% sobre la renta neta.	25% sobre las utilidades netas imponibles.

**Fuentes:**

- Estatuto Tributario Colombiano, Art. 240
- Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, Art. 37
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú, Art. 55
- Ley 843 de Bolivia, Art. 50

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

El Estatuto Tributario de Colombia establece que la tarifa única para sociedades nacionales y extranjeras, sobre la renta gravable de las sociedades anónimas, de las sociedades limitadas y de los demás entes, incluidas las sociedades y otras entidades extranjeras de cualquier naturaleza, es el 33%.

Cuando los beneficios provienen de sociedades constituidas en el Ecuador, así como las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas que obtengan ingresos gravables, el artículo 37 de la LORTI establece que la tarifa impositiva es el 22% sobre su base imponible. Según la Disposición Transitoria primera del Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (R.O. 351-S, 29-XII-2010), el impuesto a la Renta de sociedades se aplicará de la siguiente manera: para el ejercicio económico del año 2011, el porcentaje será del 24%, para el 2012 será del 23% y a partir del 2013 se aplicará el 22%.

La legislación peruana establece categorías del impuesto a la renta, por lo cual los beneficios empresariales se ubican en la tercera categoría. El artículo 55 de la Ley de Impuesto a la Renta de Perú determina que el impuesto a cargo de los perceptores de rentas de tercera categoría se determinará aplicando la tasa del 30%.

Con respecto a la legislación boliviana, el artículo 50 de la Ley 843 establece que las utilidades netas imponibles que obtengan las empresas obligadas al pago del impuesto, quedan sujetas a la tasa del 25%. Los sujetos del impuesto son todas las empresas tanto públicas como privadas y las agencias o establecimientos permanentes de empresas constituidas o domiciliadas en el exterior.

Para terminar, la norma amplía el criterio de retención en la fuente sobre los beneficios percibidos por las empresas, al señalar que 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 su normativa interna pero acogándose a las reglas del Convenio para evitar la doble tributación. Consecuentemente, lo que se obtendrá es una división de bases imponibles que exige a las empresas llevar contabilidad por separado de la entidad principal cuyo domicilio se encuentra en otro País Miembro.

### **3.3.8 Empresas Asociadas o Relacionadas**

Bajo el régimen del artículo 7 de la Decisión 578, que incorpora el caso de precios de transferencia, son Empresas Asociadas o Relacionadas cuando personas jurídicas de un País Miembro participan directa o indirectamente en la dirección, el control, o el capital de una empresa de otro País Miembro. Así como también, a las empresas de diferentes Países Miembros que se encuentran unidas por sus relaciones comerciales o financieras, y que unas mismas personas participan directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital.

Con el objetivo de dar mayor explicación a lo que establece el Convenio, se consideró necesario realizar un cuadro comparativo de lo que se determina como Empresas Asociadas o Relacionadas en la ley tributaria interna de los Países Miembros (Ver cuadro N. 22).

**Cuadro N. 22**  
**Cuadro Comparativo de las Legislaciones de los Países Miembros sobre Empresas**  
**Relacionadas o Asociadas**

Países Miembros	Empresas Asociadas o Relacionadas
<b>Colombia</b>	<p>Se consideran vinculados económicos cuando existen operaciones entre:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Una matriz y una subordinada.</li> <li>• Dos subordinadas de una misma matriz.</li> <li>• Dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en un 50% o más a la misma persona natural o jurídica, con o sin residencia o domicilio en el país.</li> <li>• Dos empresas una de las cuales posee directa o indirectamente el 50% o más del capital de la otra.</li> <li>• Dos empresas cuyo capital pertenezca en un 50% o más a personas ligadas entre sí por matrimonio, o por parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.</li> <li>• La empresa y el socio, accionista o comunero que posea el 50% o más del capital de la empresa; o que tengan el derecho de administrarla.</li> <li>• El productor que venda a una misma empresa o a empresas vinculadas entre sí el 50% o más de su producción.</li> </ul>
<b>Ecuador</b>	<p>Son partes relacionadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Los sujetos pasivos que realicen transacciones con sociedades domiciliadas, constituidas o ubicadas en una jurisdicción fiscal de menor imposición, o en Paraísos Fiscales.</li> <li>• Cuando una persona natural o sociedad sea titular directa o indirectamente del 25% o más del capital social o de fondos propios en otra o sociedad; o en dos o más sociedades.</li> <li>• Las sociedades en las cuales los mismos socios, accionistas o sus cónyuges, hasta el cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad, participen directa o indirectamente en al menos el 25% del capital social o de los fondos propios o mantengan transacciones comerciales, presten servicios o estén en relación de dependencia.</li> <li>• Cuando una persona natural o sociedad, domiciliada o no en el Ecuador, realice el 50% o más de sus ventas o compras de bienes, servicios u otro tipo de operaciones, con una persona natural o sociedad, domiciliada o no en el país.</li> </ul>
<b>Perú</b>	<p>Son partes vinculadas cuando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Una persona natural o jurídica posea más del 30% del capital de otra persona jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.</li> <li>• Más del 30% del capital de 2 o más personas jurídicas pertenezca a una misma persona natural o jurídica, directamente o por intermedio de un tercero.</li> <li>• Cuando el 30% del capital pertenezca a cónyuges entre sí o a personas naturales vinculadas hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.</li> <li>• El capital de 2 o más personas jurídicas pertenezca, en más del 30% a socios comunes a éstas.</li> <li>• Una empresa efectúe el 50% o más de sus ventas de bienes o servicios a una empresa o a empresas vinculadas entre sí durante los 12 meses inmediatos anteriores al mes en el que ocurre la transacción.</li> </ul>

**Fuentes:**

- Estatuto Tributario Colombiano, Arts. 450 y 452
- LORTI del Ecuador Art. 4.
- Reglamento de Impuesto a la Renta de Perú Art. 24
- Ley 843 de Bolivia, Art. 45

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 22**  
**Cuadro Comparativo de las Legislaciones de los Países Miembros sobre Empresas**  
**Relacionadas o Asociadas (Continuación)**

Países Miembros	Empresas Asociadas o Relacionadas
<b>Bolivia</b>	No se define en un amplio sentido a la expresión "Empresa Asociada o Relacionada", pero para la aplicación de ley se entenderá por empresa local de capital extranjero a aquella en que más del 50% del capital y/o el poder de decisión corresponda, directa o indirectamente, a personas naturales o jurídicas domiciliadas o constituidas en el exterior. El tratamiento aplicable a las subsidiarias locales de compañías extranjeras es el mismo que rige a los contribuyentes corporativos locales. Los actos jurídicos celebrados entre una empresa local de capital extranjero y la persona física o jurídica domiciliada en el exterior, que directa o indirectamente la controle, serán considerados, a todos los efectos, como celebrados entre partes independientes, cuando las condiciones convenidas se ajusten a las prácticas normales del mercado entre independientes.

**Fuentes:**

- Estatuto Tributario Colombiano, Arts. 450 y 452
- LORTI del Ecuador Art. 4.
- Reglamento de Impuesto a la Renta de Perú Art. 24
- Ley 843 de Bolivia, Art. 45

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Cabe mencionar que en Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia se aplica el principio de plena competencia o "arms' length" el cual establece que dos o más empresas relacionadas realicen operaciones a valor de mercado, los cuales deben ser pactados como si se tratara de empresas independientes.

Es así que el principio de plena competencia para efectos fiscales, supone la obligación de tratar a los vinculados económicos o partes relacionadas como entes separados y totalmente independientes en sus relaciones comerciales y realizar sus operaciones bajo las mismas condiciones de mercado abierto que esperarían encontrar entre o con empresas independientes, en operaciones

similares y bajo circunstancias parecidas, de modo que se pague el impuesto apropiado en el lugar donde efectivamente se genere(DIAN, 2014).

### **3.3.8.1 Métodos de determinación del precio de transferencia**

El precio acordado entre empresas independientes presenta grandes dificultades de determinación. De esta manera, el mayor problema reside en la determinación de los mecanismos que permiten encontrar una expresión numérica de ese valor o simplemente acordar qué métodos serían adecuados para concretar dicho valor.

Es entendible que las operaciones son comparables cuando no existen diferencias entre las características económicas relevantes de éstas y las del contribuyente que afecten de manera significativa el precio o margen de utilidad a que hacen referencia los métodos de precios de transferencia. O, si existen dichas diferencias, su efecto se pueda eliminar mediante ajustes técnicos económicos razonables. Para determinar si las operaciones son comparables se tomará en cuenta los siguientes atributos de las operaciones, dependiendo del método seleccionado:

1. Las características de las operaciones.
2. Las funciones o actividades económicas significativas.
3. Los términos contractuales.

4. Las circunstancias económicas o de mercado.
5. Las estrategias de negocios.

Los Estados Miembros pueden decidir qué métodos aplicar y mediante qué procedimientos, estableciéndolo en su normativa interna. En este punto es posible nombrar algunos de los métodos que se aplican en los Países Andinos, los mismos que para su elección se debe considerar el que resulta más apropiado con las características de las transacciones analizadas, con el fin de determinar los precios de transferencia.

- Precio comparable no controlado
- Precio de reventa
- Costo adicionado
- Distribución de utilidades
- Residual de Distribución de utilidades
- Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional

Según el consultor colombiano, Alfredo Lewin Figueroa, el objetivo de incluir el artículo 7 denominado "Empresas Asociadas o Relacionadas", para actualización de la Decisión 40 (hoy Decisión 578) fue incorporar el concepto de precios de transferencia, con el fin de determinar los tributos a los beneficios obtenidos por la empresa vinculada o relacionada establecida en alguno de los Países Miembros, como si se

tratara de una empresa distinta, separada e independiente, sin importar cualquier relación de capital, control o administración.

### **3.3.9 Beneficios de empresas de transporte**

El artículo 8 de la Decisión 578 establece la regulación para las rentas o beneficios provenientes de las empresas de transporte aéreo, terrestre, marítimo, lacustre y fluvial. Los beneficios empresariales generados por este tipo de actividades son gravados en el país miembro del domicilio de la empresa.

Se presenta dificultad cuando la empresa es residente de un País Miembro y la actividad empresarial se verifica en otro País Miembro. Los beneficios empresariales se regirán por el régimen de la Decisión 578 y por lo tanto para evitar la doble tributación internacional las autoridades competentes tienen el derecho y la obligación de consultarse entre sí para resolver cualquier dificultad en la aplicación del artículo 8 de la Decisión. Las retenciones que se practicarán a las empresas por los servicios de transporte al momento de percibir el ingreso de fuente nacional gravado en cada País Miembro, es el siguiente (Ver cuadro N. 23):

**Cuadro N. 23**  
**Cuadro Comparativo de la imposición a los Beneficios de las Empresas de Transporte**  
**en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

Hecho Generador	Colombia	Ecuador	Perú	Bolivia
Servicios de transporte nacional de pasajeros (terrestre).	A partir de 27 UVT o 742.000 pesos el 2.5%	1%	30% sobre la utilidad gravable del año	3%
Servicio de transporte nacional de pasajeros (aéreo y marítimo)	A partir de 4 UVT o 110.000 pesos 1%	1%	30% sobre la utilidad gravable del año	3%
Servicios de transporte nacional de carga (terrestre, aéreo o marítimo).	A partir de 4 UVT o 110.000 pesos 1%	1%	30% sobre la utilidad gravable del año.	3%
Servicio de transporte aéreo o marítimo internacional de personas jurídicas no domiciliadas.	3%	22%	30% sobre la utilidad gravable del año.	N/A

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta (Ecuador 2014)
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Art. 28
- Ley 843 de Bolivia, Art.75 sobre Impuesto a las Transacciones.

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Cuando se trata de beneficios obtenidos por empresas de transporte domiciliadas en Colombia, la tarifa aplicable a los ingresos obtenidos por el transporte terrestre de pasajeros será del 2.5% a partir de 27 UVT o 742.000 pesos. Los ingresos percibidos por servicios de transporte aéreo o marítimo de pasajeros, será del 1% desde 4 UVT o 110.000 pesos. Por otra parte, cuando los ingresos provienen de servicios de transporte nacional de carga sea terrestre, aéreo o marítimo, la tarifa aplicable será del 1% a partir de 4 UVT o 110.000 pesos. Finalmente, cuando constituyen rentas por servicios de transporte aéreo o

marítimo internacional de personas de empresas no domiciliadas en Colombia, la tarifa aplicable será del 3%.

En lo que concierne a la legislación ecuatoriana, las rentas provenientes del servicio de transporte privado de pasajeros o servicio público o privado de carga de empresas domiciliadas en Ecuador, el agente de retención deberá retener el 1 % sobre el total del pago efectuado por dicho servicio. Cuando se trata de pagos al exterior por servicios de transporte la tarifa aplicable será del 22%.

La legislación peruana no establece una tarifa específica para la retención en la fuente por los beneficios obtenidos por las empresas de transporte. Los beneficios empresariales en general se encuentran ubicados en la tercera categoría del impuesto a la renta, y la tarifa de impuesto aplicable corresponde al 30% de la utilidad neta gravable anual.

Por último, la legislación boliviana establece que el ingreso bruto devengado obtenido por el ejercicio de cualquier actividad lucrativa se somete a la tarifa de impuesto correspondiente al 3% del monto de la transacción. Cuando se trata de servicios de transporte efectuados por empresas no domiciliadas en Bolivia, no aplica retención de impuesto alguna, debido a que no constituyen rentas de fuente boliviana.

### 3.3.10 Regalías

La Decisión 578 establece como "regalía" a cualquier beneficio, valor o suma de dinero pagado por el uso o el derecho de uso de bienes intangibles como: marcas, patentes, licencias, conocimientos técnicos no patentados u otros conocimientos de similar naturaleza. Dicho beneficio será gravable en el País Miembro donde se use o se tenga el derecho de uso del bien. En el siguiente cuadro comparativo se establecen las tarifas de impuesto aplicables en cada País Miembro a las rentas obtenidas por regalías (Ver cuadro N. 24).

**Cuadro N. 24**  
**Cuadro Comparativo de la imposición a las Regalías en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

<b>Hecho Generador</b>	<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>	<b>Bolivia</b>
Regalías pagadas a personas jurídicas no domiciliadas por la explotación de la propiedad industrial.	A partir de 0 UVT o 1 peso el 25%.	22%	30%	25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado.
Regalías pagadas a personas naturales no domiciliadas, por la explotación de la propiedad industrial.	A partir de 0 UVT o 1 peso el 33%.	22%	30%	25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado.
Regalías pagadas a personas naturales y jurídicas domiciliadas	11%	10%	6.25%	25% sobre la base imponible

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta (Ecuador 2014)
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Art. 54
- Ley 843 de Bolivia, Arts. 50 y 54

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Cuando el uso o derecho de uso de un bien intangible se lo lleva a cabo en Colombia, las regalías pagadas a personas jurídicas no domiciliadas están sujetas a la retención del impuesto a la renta del 25%. Las rentas pagadas a personas naturales no domiciliadas por la explotación de la propiedad industrial se someten a la tarifa del 33%. Cuando se trata de regalías pagadas a personas naturales y jurídicas domiciliadas, la tarifa aplicable será del 11%.

Con respecto a las regalías de fuente ecuatoriana pagadas a personas naturales o jurídicas del exterior, no domiciliadas estarán sujetas a retención en la fuente sobre la totalidad del pago realizado a una tarifa del 22%. Cuando, el uso o el derecho de uso del bien intangible se efectúa en Ecuador, las regalías percibidas por personas naturales y jurídicas domiciliadas la tarifa aplicable será del 10%.

El artículo 27 de la Ley de Impuesto a la Renta del Perú define el término "regalía" como toda contraprestación en efectivo o especie originada por el uso o privilegio de de usar patentes, marcas, diseños o modelos, planos, procesos o fórmulas secretas y derechos de autor de trabajos literarios, artísticos o científicos, así como toda contraprestación por la por la cesión en uso de los programas de instrucciones para computadoras (software) y por la información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica. Se entiende por información relativa a la experiencia industrial, comercial o científica, toda transmisión de conocimientos, secretos o no, de carácter técnico, económico, financiero o de otra índole referidos a actividades comerciales o industriales, con prescindencia de la relación que los conocimientos transmitidos tengan con la

generación de rentas de quienes los reciben y del uso que éstos hagan de ellos. Las regalías pagadas a no residentes están sujetas a la retención del 30% sobre el monto bruto. Por otra parte, cuando las regalías son percibidas por personas naturales y jurídicas domiciliadas la tarifa de retención será del 6.25%.

En relación con las regalías pagadas a los no domiciliados en Bolivia, sean personas naturales o jurídicas, se someten a la regla general para beneficiarios del exterior, establecida en el artículo 51 de la Ley 843, en donde se menciona que cuando se paguen rentas de fuente boliviana a beneficiarios del exterior se presumirá, sin admitir prueba en contrario, que la utilidad neta gravada será equivalente al 50% del monto total pagado o remesado, sobre la cual se aplica la tarifa general del 25%, es decir que la tasa efectiva de impuesto corresponde al 12.5%. Las regalías obtenidas por personas naturales y jurídicas domiciliadas en Bolivia, que obtengan rentas de fuente boliviana se someten a la tarifa del 25% sobre la base imponible.

### **3.3.11 Intereses**

Bajo el régimen del artículo 10 de la Decisión 578, se da el derecho a los deudores o receptores del crédito domiciliados en un País Miembro (donde se imputó y registró el pago), de gravar los intereses y otros rendimientos financieros pagados a un acreedor cuyo domicilio se encuentra en otro País Miembro.

Las tarifas de impuesto aplicable a los intereses y otros rendimientos financieros, en los Países Miembros son como se muestra a continuación (Ver cuadro N. 25):

**Cuadro N. 25**  
**Cuadro Comparativo de la imposición de los Intereses en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

<b>Hecho Generador</b>	<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>	<b>Bolivia</b>
Intereses de créditos otorgados por bancos y entidades financieras del exterior legalmente establecidas como tales.	Exento	Exento	30%	25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado.
Intereses para financiación de importaciones y operaciones de comercio exterior, percibidos por proveedores del exterior.	Exento	22%	30%	25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado.
Rendimientos financieros otorgados por Instituciones Financieras del país.	7%	2%	6.25%	3%
Intereses de créditos otorgados por personas naturales no domiciliadas	33%	22% cuando no cumplen con las condiciones para la exoneración de retención en la fuente.	30%	25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado.
Intereses de créditos otorgados por personas jurídicas no domiciliadas	25%	22% cuando no cumplen con las condiciones para la exoneración de retención en la fuente.	30%	25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado.

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- LORTI, Art. 13 numeral 3.
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Art. 56
- Ley 843 de Bolivia, Arts. 50, 54 y 75

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

En el caso de la legislación colombiana, los intereses sobre el crédito extranjero percibido por bancos y entidades financieras del exterior, están exentos de impuestos; y en el caso de Perú la tarifa aplicable a dichos rendimientos corresponde al 30%. Por otra parte, la legislación boliviana aplica la tarifa

general para pagos al exterior, es decir el 25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado, esto quiere decir, una tasa efectiva del 12.5%.

Los intereses originados en la financiación de importaciones y operaciones de comercio exterior cuyos beneficiarios sean los proveedores del exterior, también están exentos en Colombia. Por lo que respecta a Perú y Bolivia se aplican las tarifas del 30% y el 25% (sobre el 50% del monto total pagado o remesado, tasa efectiva 12.5%) respectivamente.

Los rendimientos otorgados por instituciones financieras del país, se someten a las tarifas ordinarias para el impuesto a la renta. En Colombia, la tarifa aplicable es el 7%, en Perú el 6.25% y en Bolivia el 3% del monto pagado.

Los intereses sobre créditos externos tienen un tratamiento tributario especial bajo el régimen de la legislación ecuatoriana. Por regla general, los pagos que se realicen al exterior se encuentran sujetos a retención en la fuente (la tarifa aplicable para sociedades), con algunas excepciones establecidas en el artículo 13 de la LORTI sobre Pagos al exterior.

A finales del 2007, entró en vigencia la Ley Reformativa para la Equidad Tributaria en el Ecuador que eliminó la exoneración de retención en la fuente aplicable a los pagos al exterior por concepto de intereses por créditos externos y líneas de crédito abiertas por instituciones financieras del exterior. Luego de varios cambios y excepciones a la regla general que sometía a imposición los

pagos al exterior por concepto de créditos externos, entra en vigencia el Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones, volviendo a la exención que había sido eliminada en el año 2007. De ahí en adelante, se aplica esta exención a los pagos por concepto de intereses de créditos externos y líneas de crédito, para ello se deben cumplir con las siguientes condiciones:

Que la tasa de interés que se pague no exceda las tasas de interés máximas referenciales fijadas por el directorio del Banco Central del Ecuador a la fecha del registro del crédito externo. Si excediere se aplica la retención correspondiente sobre el excedente para que el pago pueda ser deducible en Ecuador.

Que el crédito externo se encuentre registrado ante el Banco Central del Ecuador. Teniendo un plazo máximo para el registro de 180 días contados desde la fecha del desembolso.

Que el prestamista no se encuentre domiciliado en un país considerado por Ecuador como paraíso fiscal o jurisdicción de menor imposición.

Es oportuno indicar que se deben cumplir las tres condiciones para que el deudor no aplique la retención en la fuente sobre el monto de los intereses al momento del pago. Caso contrario dichos pagos se someten a retención en la fuente por pagos al exterior, con la tarifa del 22%.

En lo que se refiere a los créditos otorgados por proveedores del exterior, los rendimientos financieros que estos obtuvieren se someten a imposición en la fuente en Ecuador, aplicando la tarifa del 22% por pagos al exterior.

Por otra parte, los rendimientos otorgados por las instituciones financieras del país se someten al 2% de retención en la fuente. En este punto, el artículo 9 de la LORTI del Ecuador hace una excepción, estableciendo como exentos de impuestos a los intereses percibidos por personas naturales por sus depósitos de ahorro a la vista pagados por entidades del sistema financiero; y con los rendimientos por depósitos a plazo fijo, inversiones en títulos valores de renta fija (negociados a través de las bolsas de valores del país) y los rendimientos distribuidos por fideicomisos mercantiles de inversión, fondos de inversión y fondos complementarios pagados, a personas naturales y sociedades, siempre y cuando sean emitidos a un plazo de un año o más.

Con respecto a los intereses de créditos otorgados por personas naturales o jurídicas no domiciliadas, y que no son instituciones financieras del exterior, las legislaciones internas de Colombia, Ecuador Perú y Bolivia establecen tarifas de impuesto específicas. En el caso de Colombia la tarifa por intereses percibidos por personas naturales no domiciliadas será del 33%, y para personas jurídicas el 25%. En el caso de Ecuador y Perú, la tarifa en ambos casos será del 22% y 30% respectivamente. En el caso de Bolivia, la tarifa aplicable será del 25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado.

### 3.3.12 Dividendos y participaciones

De acuerdo con el artículo 11 de la Decisión 578, los dividendos y participaciones percibidos por una persona o empresa ubicada en el País Miembro de la residencia, domicilio o nacionalidad, serán gravables por el País Miembro de la fuente, esto es, el lugar en donde está domiciliada la empresa que los distribuye. Consecuentemente, el País Miembro en donde está ubicada la empresa o persona beneficiaria de los dividendos o participaciones no podrá gravarlos a nombre de la sociedad inversionista, de los socios o accionistas.

En el siguiente cuadro comparativo se establece el porcentaje de retención aplicable a los dividendos y participaciones cuando la empresa que los distribuye se encuentra domiciliada en alguno de los Países Miembros (Ver cuadro N. 26).

**Cuadro N. 26**  
**Cuadro Comparativo de la imposición a los Dividendos y Participaciones en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

Hecho Generador	Colombia	Ecuador	Perú	Bolivia
Dividendos y participaciones percibidos por personas naturales domiciliadas	20% o 33% según el tipo de socio de que se trate	1%, 5% o 10% según el monto del dividendo	4.1%	3%
Dividendos y participaciones percibidos por personas naturales no domiciliadas	33%	Exento	4.1%	25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado.
Dividendos percibidos por personas jurídicas domiciliadas	20%	Exento	4.1%	3%

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- RALORTI, Art. 15 Dividendos y utilidades distribuidos
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Arts. 54 y 56.
- Ley 843 de Bolivia, Arts. 50 y 54

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Cuadro N. 26**  
**Cuadro Comparativo de la imposición a los Dividendos y Participaciones en los Países Miembros de la Comunidad Andina (Continuación)**

Hecho Generador	Colombia	Ecuador	Perú	Bolivia
Dividendos percibidos por personas jurídicas no domiciliadas	25%	Exento	4.1%	25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado.
Dividendos percibidos por personas naturales o jurídicas domiciliadas en Paraísos Fiscales o Jurisdicciones de menor imposición	33% para PN 25% para PJ	El porcentaje de retención será igual a la diferencia entre la máxima tarifa de Impuesto a la renta para personas naturales y la tarifa general de Impuesto a la renta prevista para sociedades.	4.1%	25% sobre el 50% del monto total pagado o remesado.

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- RALORTI, Art. 15 Dividendos y utilidades distribuidos
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Arts. 54 y 56.
- Ley 843 de Bolivia, Arts. 50 y 54

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Los dividendos tienen un tratamiento especial en los países de la Comunidad Andina, conforme la legislación interna adoptada por cada uno de ellos. En el caso de la legislación colombiana, para los dividendos y participaciones percibidos por personas naturales domiciliadas, se hace una distinción entre aquellos que son declarantes del impuesto a la renta, quienes están sometidos a la tarifa del 20%; y para los no declarantes del impuesto a la renta la tarifa aplicable corresponde al 33%. En el caso de los dividendos y participaciones percibidos por personas jurídicas domiciliadas la tarifa de impuesto aplicable es el 20%.

Por otra parte, los dividendos percibidos por personas naturales o jurídicas no domiciliadas, están sujetos a retención en la fuente por concepto de impuesto a la renta a una tarifa del 33% y 25% respectivamente. De igual forma, no se establecen tarifas diferentes para los dividendos percibidos por personas naturales o jurídicas domiciliadas en Paraísos Fiscales o Países de menor imposición.

En relación con la normativa tributaria ecuatoriana, el artículo 15 del RALORTI sobre dividendos y utilidades calculados después del pago del impuesto a la renta, distribuidos a personas naturales o jurídicas no domiciliadas, así como también los dividendos entregados a personas jurídicas domiciliadas, estarán exentos de impuestos. Cuando los dividendos y participaciones son percibidos por personas naturales domiciliadas, estos deberán integrarse en la declaración de impuesto a la renta como ingreso gravado, pudiendo utilizar como crédito tributario el impuesto pagado a través de la empresa de acuerdo con la normativa vigente para ese año. Los porcentajes de retención se aplicarán progresivamente de acuerdo a los siguientes porcentajes de la siguiente manera (Ver cuadro N. 27):

**Cuadro N. 27**  
**Retenciones de Dividendos a favor de personas naturales**

<b>Fracción básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Retención fracción básica</b>	<b>% de Retención sobre la fracción excedente</b>
0	100.000	0	1%
100.000	200.000	1.000	5%
200.000	En adelante	6.000	10%

**Fuente:** RALORTI, Art. 15 sobre Dividendos y participaciones distribuidos

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

En el caso de Perú, no se establece una distinción entre los receptores de dividendos y utilidades, aplicándose la misma tarifa de impuesto a este tipo de rendimientos, que según la legislación peruana se encuentran en la segunda categoría de impuesto a la renta, cuya tarifa de impuesto aplicable corresponde al 4.1%.

En el caso de Bolivia, los dividendos de fuente local remitidos por una empresa a cualquier beneficiario del exterior, están sujetos al impuesto del 25% sobre el 50% del monto total pagado al exterior. Para el caso de los beneficiarios domiciliados no se establece una tarifa específica para dividendos y participaciones pero se puede aplicar el impuesto fijado para las transacciones en general que corresponde al 3% sobre el ingreso.

### **3.3.13 Ganancias de capital**

La Decisión 578 establece el tratamiento aplicable a las ganancias obtenidas por la enajenación de bienes que no se adquieren, producen o comercializan en el giro normal del negocio. Cabe notar que en el Convenio no se establece diferencia entre bienes muebles, inmuebles, tangibles o intangibles, por lo que el artículo 12 de la Decisión determina que la jurisdicción tributaria para todo tipo de bienes es la ubicación. Según el Modelo de Doble Tributación de la OCDE, la ubicación del bien está dada por el lugar de residencia del mismo, lo que quiere decir que el bien tuvo que haber permanecido 183 días o más en un País Miembro, dentro de un periodo fiscal, antes de su venta. En este punto, el problema se suscita cuando el bien ha permanecido la mitad del año en un País Miembro y la otra mitad del mismo periodo fiscal, en otro País Miembro, por lo que es necesario que las autoridades competentes de las administraciones tributarias de los países se informen y resuelvan el conflicto por mutuo acuerdo, evitando la doble tributación y la evasión fiscal.

De los bienes, se exceptúan a las naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte, para los que el criterio aplicable es el domicilio del propietario. Además se excluyen, los títulos, acciones y otros valores cuyo criterio aplicable es el lugar de emisión de los mismos.

La tarifa de impuesto aplicable a las ganancias de capital en cada País Miembro es como se muestra en el siguiente cuadro comparativo (Ver cuadro N. 28).

**Cuadro N. 28**  
**Cuadro Comparativo de la imposición a las Ganancias de Capital en los Países**  
**Miembros de la Comunidad Andina (Continuación)**

Hecho Generador	Colombia	Ecuador	Perú	Bolivia
Enajenación de todo tipo de bienes excepto acciones y otros títulos de valor.	A partir de 27 UVT o 742.000 pesos el 1%.	1%	6.25%	3%
Enajenación de acciones y otros títulos de valor	Exento	Gravado	5%	3%

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta (Ecuador 2014)
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Arts. 52 y 56
- Ley 843 de Bolivia, Art.75 sobre Impuesto a las Transacciones

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Las ganancias de capital obtenidas por la enajenación de todo tipo de bienes muebles excepto las acciones y otros títulos de valor, que se encuentran situados en Colombia se someten a la tarifa de impuesto a la renta del 1% a partir de 27 UVT o 742.000 pesos. Cuando se trata de ganancias obtenidas por la venta de acciones que tengan alta bursatilidad, a través de la bolsa de valores no son gravables. Las ganancias obtenidas de la transferencia de acciones que no se realicen a través de una bolsa de valores están exentas del impuesto hasta una suma igual a la utilidad obtenida entre la compra y la venta de las acciones.

La legislación ecuatoriana establece en el artículo 9 de exenciones, que las ganancias generadas por la enajenación ocasional de bienes inmuebles, acciones o participaciones están exentas de impuestos. Dicha exención se aplica siempre que la transacción se realice a través de una bolsa de valores. Si se trata de

ganancias obtenidas por la enajenación ocasional de bienes diferentes a los mencionados en el artículo 9 se someten a la tarifa impositiva del 1%.

Las ganancias de capital obtenidas por la transferencia de activos fijos situados en Perú se someten a la tarifa impositiva del 6.25%. Si la ganancia proviene de la enajenación de acciones la tarifa aplicable es el 5%.

Finalmente, cuando las ganancias de capital provienen de la venta de cualquier tipo de bienes se someten a la tarifa del 3% aplicable para todo tipo de transacciones.

#### **3.3.14 Rentas provenientes de la prestación de servicios personales**

Los servicios prestados por una persona natural se encuentran regulados por el artículo 13 de la Decisión 578 mediante el cual todo tipo de remuneración, entendiéndose como tal a honorarios, sueldos, salarios, beneficios y compensaciones similares, estarán sometidos a imposición únicamente en el País Miembro en el que tales servicios fueron prestados. Los servicios que se encuentran establecidos en el artículo 13 son aquellos prestados por empleados, profesionales, técnicos, incluidos los servicios de consultoría y servicios en general. Sin embargo, se señalan dos excepciones en materia de servicios personales:

1. Los funcionarios oficiales de un País Miembro debidamente acreditados, cuya remuneración se someterá a imposición únicamente en ese País Miembro, no obstante los servicios se hubiesen prestado en el otro país.
  
2. En cuanto a las tripulaciones de naves, aeronaves, autobuses y otros vehículos de transporte que realicen tráfico internacional, su remuneración estará sometida al impuesto a la renta únicamente en el País Miembro del domicilio del empleador, aunque los servicios se hubieren prestado en el otro País Miembro.

Los servicios personales son considerados rentas de trabajo y se someten a imposición en el País Miembro en donde fueron prestados. Cada país establece un tratamiento diferente para los beneficios ocasionados por este tipo de servicios, que van de acuerdo al tiempo de permanencia en el país. En el siguiente cuadro comparativo se indica lo que establece la legislación interna de los Países Miembros en relación al artículo 13 del Convenio (Ver cuadro N. 29).

**Cuadro N. 29**  
**Cuadro Comparativo de la imposición a las Rentas Provenientes de Servicios Personales en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

<b>Hecho Generador</b>	<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>	<b>Bolivia</b>
Rentas provenientes de Servicios Personales de Residentes	10% u 11%	8% por Servicios predomina el intelecto  10% por Honorarios profesionales y dietas	10%	25% sobre el 50% de los ingresos percibidos
Rentas provenientes de Servicios Personales de No Residentes	33%	22%	30% sobre el 80% de los honorarios brutos.	25% sobre el 50% de los ingresos percibidos

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta (Ecuador 2014)
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Arts. 52 y 56
- Ley 843 de Bolivia, Art.50 sobre Impuesto a las Utilidades Empresariales (IUE)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

La legislación colombiana establece una diferenciación entre las tarifas de impuesto aplicable para residentes y no residentes. Las tarifas de impuesto para personas naturales residentes son las siguientes:

- En el caso de rentas provenientes de servicios personales de residentes que no trabajan bajo relación laboral, es decir que no logran pertenecer al universo de los empleados, la tarifa de impuesto será del 10% cuando el beneficiario del pago sea una persona natural que al firmar un contrato va a recibir de parte de un mismo pagador un monto de honorarios o comisiones

que no exceden, dentro del mismo año fiscal 2014, el valor de 90.701 pesos (o 3.300 UVT).

- Si el contrato firmado con tal persona natural residente se desprende que sí va a recibir un valor superior a 90.701 pesos (o 3.300 UVT), se aplicará entonces el 11% desde el comienzo de los pagos. Igualmente, si no hay contrato, pero en algún momento dentro del año 2014 la suma de los pagos acumulados llega a exceder el tope antes mencionado, desde ese momento en adelante se cambia la tarifa del 10% al 11%.
- Cuando se trata de honorarios y comisiones en general a personas naturales bajo relación de dependencia la retención en la fuente será la que resulte de aplicar a los pagos la siguiente tabla, considerando que la Unidad de Valor Tributario (UVT) equivale a 27.485 pesos para el 2014:

**Tabla de retención en la fuente en Colombia para el año 2014 de ingresos laborales gravados**

RANGOS EN UVT		TARIFA	IMPUESTO
DESDE	HASTA	MARGINAL	
>0	95	0%	0
> 95	150	19%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 95 UVT) *19%
> 150	360	28%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 150 UVT) *28% más 10 UVT
> 360	En adelante	33%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 360 UVT) *33% más 69 UVT

**Fuente:** Estatuto Tributario de Colombia. Art. 383

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

- Cuando se trata de servicios prestados por personas naturales extranjeras no residentes en Colombia, la tarifa de impuesto aplicable será del 33%.

Por otra parte, la legislación ecuatoriana establece tarifas de impuesto según el tipo de servicio prestado por personas naturales residentes en Ecuador. Si se trata de servicios en donde predomina el intelecto, la tarifa de impuesto aplicable corresponde al 8%. Si corresponde a honorarios profesionales y dietas la tarifa aplicable será del 10%.

Por cada ejercicio económico, las personas naturales residentes presentan la declaración anual y pagan el impuesto si lo hubiere, aplicando la escala progresiva de tarifas que van del 0% al 35%, según el monto que alcance la renta anual del contribuyente. En caso, de que la persona perciba otras rentas, estas se acumulan para aplicar la escala progresiva del impuesto. Para el año 2014, las tarifas de impuesto aplicable para personas naturales se muestran en la siguiente tabla de ingresos:

**Tabla de Impuesto a la Renta en Ecuador de Personas Naturales para el año 2014**

<b>Fracción Básica</b>	<b>Exceso hasta</b>	<b>Impuesto Fracción Básica</b>	<b>% Imp. Fracción Básica</b>
0	10.410	0	0%
10.410	13.270	0	5%
13.270	16.590	143	10%
16.590	19.920	475	12%
19.920	39.830	875	15%
39.830	59.730	3.861	20%
59.730	79.660	7.841	25%
79.660	106.200	12.824	30%
106.200	En adelante	20.786	35%

**Fuente:** Resolución NAC-DGERCGC12-00835

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Por último, cuando se trata de servicios prestados por personas naturales no residentes la legislación ecuatoriana considera como pagos al exterior, razón por la cual la tarifa de impuesto aplicable será del 22%.

Por lo que se refiere a la legislación peruana, las rentas provenientes de servicios personales de residentes, el impuesto aplicable corresponde al 10%.

Para cada ejercicio, se presenta la declaración anual y se paga saldo del impuesto si lo hubiere, con la escala progresiva de tasas que van del 15%, 21% y 30% según el monto que alcance la renta neta anual del contribuyente. La escala progresiva acumulativa es la que se muestra a continuación, considerando que el valor de la Unidad Impositiva Tributaria (UIT) para el 2014 es de 3.800 soles:

**Tabla de Impuesto a la Renta en Perú de Personas Naturales para el año 2014**

<b>Suma de la Renta Neta del Trabajo</b>	<b>Tasa</b>
Hasta 27 UIT	15%
Por el exceso de 27 UIT y hasta 54 UIT	21%
Por el exceso de 54 UIT	30%

**Fuente:** Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Art. 53

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Por lo que se refiere a las rentas provenientes de servicios personales de no residentes, la legislación peruana establece como tarifa de impuesto el 30% sobre el 80% de los honorarios brutos.

Con respecto a Bolivia, la ley 843 establece que las rentas provenientes de servicios personales de residentes están sujetos al Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas (IUE) quienes ejercen profesiones independientes y oficios, en cuyo caso se presume que la utilidad neta gravada es equivalente al 50% del total de ingresos percibidos de fuente boliviana, a dicha utilidad se le aplica la tarifa del 25%, originándose una tasa efectiva del 12.5%.

Cuando se trata de rentas provenientes de servicios personales de no residentes, los contribuyentes se sujetan a la regla general, mediante la cual se presume que los pagos realizados a beneficiarios del exterior producen una utilidad neta gravada equivalente al 50% del monto total pagado. A esta utilidad presunta se le aplica la tarifa del 25%, es decir una tasa efectiva del 12.5%.

### **3.3.15 Beneficios empresariales por la prestación de servicios, servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría**

Para la aplicación del artículo 14 de la Decisión 578, primeramente es necesario determinar si los servicios empresariales encuadran con los servicios calificados como técnicos, de asistencia técnica y consultoría, establecidos por dicho artículo, caso contrario el tratamiento aplicable corresponderá al establecido en el artículo 6 del Convenio, de Beneficios empresariales.

Cuando los servicios son técnicos, de asistencia técnica y consultoría, el tratamiento aplicable, bajo el marco del artículo 14 de la Decisión, es que los

beneficios obtenidos se someten a imposición en el País Miembro en el que se originaron, es decir, que se presume (salvo prueba de lo contrario) que el servicio se efectuó en el País Miembro en donde se llevó a cabo la imputación y el registro del correspondiente pago.

Al analizar las legislaciones internas de los Países Miembros se encontró que los países consideran este tipo de servicios como de fuente nacional, independientemente de donde se realicen. En el siguiente cuadro comparativo se detalla lo que establece la legislación interna de cada País Miembro con respecto a la imposición de las rentas obtenidas por la prestación de servicios profesionales, técnicos, de asistencia técnica y consultoría (Ver cuadro N. 30).

**Cuadro N. 30**  
**Cuadro Comparativo de la imposición a los Beneficios empresariales por la prestación de servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

<b>Hecho Generador</b>	<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>	<b>Bolivia</b>
Beneficios empresariales por prestación de servicios técnicos, asistencia técnica y consultoría	4% para personas jurídicas domiciliadas, a partir de 4 UVT o 110.000 pesos.  10% como tarifa única por pagos a personas jurídicas no domiciliadas.	2% para empresas con establecimiento permanente en Ecuador.  22% por pagos al exterior para empresas sin establecimiento permanente en Ecuador.	15% para personas jurídicas domiciliadas y no domiciliadas en el país.	25% sobre el 50% de los ingresos percibidos

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta (Ecuador 2014)
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Arts. 55
- Ley 843 de Bolivia, Art.50 sobre Impuesto a las Utilidades Empresariales (IUE)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

La legislación colombiana destaca que para los servicios en general prestados por personas jurídicas domiciliadas, la tarifa de impuesto aplicable será del 4%, a partir de 4 UVT o 110.000 pesos. Por otra parte, cuando se trata de personas jurídicas no domiciliadas en Colombia, la legislación interna establece como hecho generador las rentas obtenidas por consultorías, servicios técnicos y de asistencia técnica, ya sea que se presten en Colombia o desde el exterior, la tarifa aplicable será del 10% como tarifa única de renta.

Con respecto a Ecuador, la legislación interna establece que cuando se trata de empresas con establecimiento permanente en el país que prestan servicios, la retención aplicable será del 2%. No obstante, cuando se trata de pagos efectuados al exterior la tarifa aplicable será del 22%.

La legislación peruana establece que la tarifa de impuesto aplicable a las rentas provenientes de servicios técnicos y asistencia técnica será del 15%. Cuando se trata de personas jurídicas no domiciliadas, el usuario deberá obtener y presentar a la SUNAT un informe de una sociedad de auditoría, en el que se certifique que la asistencia técnica ha sido prestada efectivamente, siempre que la contraprestación total por los servicios de asistencia técnica comprendidos en un mismo contrato, supere las 140 UIT (Unidades Impositivas Tributarias) vigentes al momento de su celebración.

La legislación boliviana establece que los honorarios o remuneraciones por asesoramiento, técnico, financiero, comercial o de cualquier otra índole que tengan relación con la obtención de utilidades, estas rentas están sujetas al Impuesto a las Utilidades Empresariales (IUE), cuando se paguen a beneficiarios domiciliados y del exterior, en este caso se presume que la utilidad neta gravada será equivalente al 50% del monto total pagado. Sobre la utilidad presunta se aplica una tarifa del 25% a manera de retención.

### **3.3.16 Pensiones y Anualidades**

Por lo que se refiere al artículo 15 de la Decisión, las pensiones y las anualidades son gravables en el País Miembro en el cual se hubiere firmado el contrato que dio origen a la renta periódica, en el caso de que no exista un contrato, dichas rentas serán gravables en el País Miembro en el cual se efectúa el pago.

La Decisión establece la definición para los términos “pensión” y “anualidad”. Por una parte, pensión es el pago periódico hecho en consideración a servicios prestados o por daños percibidos. Por otra parte, anualidad corresponde a la suma determinada de dinero pagadera periódicamente durante un periodo determinado a título gratuito u oneroso.

El cuadro comparativo que se mostrará a continuación establece lo que determina la legislación interna de los Países Miembros en relación al tratamiento tributario

aplicable a las rentas provenientes por pensiones y anualidades (Ver cuadro N. 31).

**Cuadro N. 31**  
**Cuadro Comparativo de la imposición a Pensiones y Anualidades en los Países**  
**Miembros de la Comunidad Andina**

<b>Hecho Generador</b>	<b>Colombia</b>	<b>Ecuador</b>	<b>Perú</b>	<b>Bolivia</b>
Pensiones de jubilación, cesantías y montepíos	Exento	Exento	Exento	Exento

**Fuentes:**

- Retención en la Fuente a título de Impuestos Nacionales (Colombia 2014).
- Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta (Ecuador 2014)
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú.
- Ley 843 de Bolivia

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Las pensiones por conceptos de jubilación y pensiones vitalicias no están gravadas en ninguno de los países de la Comunidad Andina.

### **3.3.17 Rentas provenientes de actividades de entretenimiento público**

De acuerdo con el artículo 16 de la Decisión, las rentas provenientes de las actividades artísticas y de entretenimiento público son gravadas en el País Miembro en el cual se llevó a cabo este tipo de actividades, sin importar el tiempo de permanencia que haya requerido el artista o el deportista para el desarrollo de las mismas.

En el caso de que sea un tercero el que perciba los ingresos provenientes de actividades de entretenimiento público, y no la persona que las realiza,

mencionados ingresos serán gravados por el País Miembro contratante, es decir el país en el cual se desarrollaron las actividades.

A continuación se detalla el cuadro comparativo entre los Países Miembros de la Comunidad Andina, sobre la tarifa de impuesto aplicable a las rentas provenientes de las actividades de entretenimiento público (Ver cuadro N 32).

**Cuadro N. 32**  
**Cuadro Comparativo de la imposición a las rentas provenientes de Actividades de Entretenimiento Público en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

Hecho Generador	Colombia	Ecuador	Perú	Bolivia
Artistas y deportistas residentes	Ingresos originados en una relación laboral la tarifa aplicable va del 0% al 33%	8%	15%	25% sobre el 50% de ingresos percibidos
Artistas y deportistas no residentes	8%	22%	15%	25% sobre el 50% de ingresos percibidos

**Fuentes:**

- Ley 1493 de Colombia, Art. 5
- Porcentajes de Retención en la Fuente de Impuesto a la Renta (Ecuador 2014)
- Ley de Impuesto a la Renta de Perú. Art. 54
- Ley 843 de Bolivia. Art. 50

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

La ley 1493 de Colombia trae consigo lo que considera como espectáculo público de las artes escénicas señalando que son representaciones en vivo de expresiones artísticas en teatro, danza, música, circo, magia y todas sus posibles prácticas derivadas o creadas a partir de la imaginación, sensibilidad y conocimiento del ser humano que congregan a la gente por fuera del ámbito doméstico. Los extranjeros no residentes que presten servicios artísticos en

espectáculos públicos de las artes escénicas, pagarán un impuesto de renta único del 8%, que será retenido por el productor o responsable de la actividad artística o el pagador.

Por otra parte, las rentas de trabajo como sueldos, comisiones, honorarios, compensaciones por actividades culturales, artísticas, deportivas y similares de personas naturales residentes, la retención en la fuente será la que resulte de aplicar a los pagos la siguiente tabla, considerando que la Unidad de Valor Tributario (UVT) equivale a 27.485 pesos para el 2014:

**Tabla de retención en la fuente en Colombia para ingresos laborales gravados en el año 2014**

RANGOS EN UVT		TARIFA	IMPUESTO
DESDE	HASTA	MARGINAL	
> 0	95	0%	0
> 95	150	19%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 95 UVT) * 19%
> 150	360	28%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 150 UVT) * 28% más 10 UVT
> 360	En adelante	33%	(Ingreso laboral gravado expresado en UVT menos 360 UVT) * 33% más 69 UVT

**Fuente:** Estatuto Tributario de Colombia. Art. 383

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

En la legislación interna de Ecuador se establece que las remuneraciones a deportistas, entrenadores, cuerpo técnico, árbitros y artistas residentes, se someten a imposición con la tarifa de impuesto a la renta del 8%. No obstante cuando se trata de remuneraciones efectuadas a deportistas y artistas no residentes la tarifa aplicable será del 22% por pagos al exterior.

Acerca de Perú, la legislación interna establece que las rentas de artistas intérpretes y ejecutantes de espectáculos públicos en vivo realizados en el país por residentes y no residentes la tarifa aplicable será del 15%.

En relación con los ingresos de fuente boliviana obtenidos por artistas o deportistas residente y no residentes están sujetos al Impuesto sobre las Utilidades Empresariales (IUE) a una tasa del 25% sobre el 50% del pago bruto.

### **3.3.18 Impuestos sobre el Patrimonio**

Con el objetivo de evitar la doble tributación con respecto al patrimonio, el artículo 17 de la Decisión establece que cualquier, tributo, impuesto o contribución aplicable al patrimonio de una persona natural o jurídica cuyo domicilio se encuentra en alguno de los Países Miembros, el patrimonio será gravable únicamente en el País Miembro en el que los bienes que lo conforman se encuentran ubicados.

Cabe señalar que el Convenio establece excepciones con respecto a los bienes vinculados con las actividades de transporte, bienes que son gravables en el País Miembro en el que se encuentran registrados. Por otra parte, en cuanto a la enajenación de acciones y otros títulos valores se aplica el criterio del lugar de emisión de los mismos.

**Cuadro N. 33**  
**Cuadro Comparativo de la imposición al Patrimonio en los Países Miembros de la Comunidad Andina**

Hecho Generador	Colombia	Ecuador	Perú	Bolivia
Patrimonio	Del 1% al 4.8% dependiendo del monto del patrimonio (activo neto)	1.5 por mil sobre los Activos Brutos.	0.6% Impuesto Transitorio a los Activos Netos (ITAN)	La legislación interna no menciona un gravamen aplicable al patrimonio.

**Fuentes:**

- [http://www.dian.gov.co/contenidos/servicios/rut\\_preguntasfrecuentes6.html](http://www.dian.gov.co/contenidos/servicios/rut_preguntasfrecuentes6.html)
- [http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/4/29744/Dario\\_Gonzalez\\_La\\_Politica\\_Tributaria\\_Heterodoxa\\_en\\_los\\_paises\\_de\\_AL](http://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/4/29744/Dario_Gonzalez_La_Politica_Tributaria_Heterodoxa_en_los_paises_de_AL)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

El impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta que se genera por la posesión de riqueza en Colombia, se encuentra establecido por niveles, los mismos que están determinados de la siguiente manera.

**Cuadro N. 34**  
**Impuesto al Patrimonio (expresado en Pesos Colombianos)**

Patrimonio	% de Impuesto
>1.000.000.000 hasta 2.000.000.000	1%
>2.000.000.000 hasta 3.000.000.000	1.4%
>3.000.000.000 hasta 5.000.000.000	2.4%
>5.000.000.000 en adelante	4.8%

**Fuentes:** [http://www.dian.gov.co/contenidos/servicios/rut\\_preguntasfrecuentes6.html](http://www.dian.gov.co/contenidos/servicios/rut_preguntasfrecuentes6.html)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

Cuando el valor sea igual o superior a mil millones de pesos (\$1.000.000.000) y hasta dos mil millones de pesos (\$2.000.000.000), la tarifa del impuesto es del 1%, cuando el patrimonio líquido sea superior a dos mil millones de pesos (\$2.000.000.000) e inferior a tres mil millones de pesos (\$3.000.000.000), la tarifa es del 1.4%, cuando el valor sea igual o superior a tres mil millones de pesos (\$3.000.000.000), y hasta cinco mil millones de pesos (\$ 5.000.000.000), la tarifa del impuesto es del 2.4 %), cuando el patrimonio líquido sea superior a cinco mil millones de pesos (\$ 5.000.000.000), la tarifa es del 4.8%; por cada año de la base gravable establecida excluyendo el valor patrimonial neto de acciones o aportes poseídos en sociedades nacionales y los primeros trescientos diecinueve millones doscientos quince mil pesos (\$319.215.000) del valor de la casa o apartamento de habitación.

En lo que respecta a Ecuador, lo que exige la legislación interna, es la declaración patrimonial que tiene el propósito de obtenerla revelación del aumento o disminución patrimonial de una persona natural, residente en Ecuador, en un ejercicio económico determinado, sin que tal acto constituya un hecho generador de un tributo concreto, y cuya finalidad es recolectar información para instrumentar controles indirectos respecto de la determinación y pago del Impuesto a la Renta, y respecto de incrementos patrimoniales no justificados.

Consecuentemente, la obligación no está determinada por el monto del patrimonio, si no que el hecho determinante del nacimiento de la obligación de

declarar es el monto inicial de los activos que se tengan al primero de enero de cada año, antes de restar los pasivos que correspondan.

Están obligados a presentar la declaración patrimonial:

- Las personas naturales, incluso sin actividad económica, nacionales o extranjeras residentes en el Ecuador.
- Titulares de activos superiores en USD 200.000.
- Los integrantes de la sociedad conyugal o unión de hecho, con activos superiores a USD 400.000.
- Si los miembros de la sociedad conyugal tienen activos propios fuera de ella, deben hacer la declaración individual que incluirá (a) activos y pasivos individuales; y, (b) la cuota que corresponda en la sociedad conyugal y la de los hijos no emancipados.

El gravamen aplicable a los activos empresariales se origina en los siguientes países: Colombia como Impuesto sobre la Renta y Complementarios; en Ecuador como Impuesto sobre los Activos, el mismo que no está a cargo de la Administración Tributaria, sino de los Municipios. Finalmente, en Perú como Impuesto Transitorio a los Activos Netos (ITAN). La legislación de Bolivia no establece una tarifa de impuesto aplicable a la totalidad de bienes ubicados territorialmente en el país, de personas naturales y jurídicas.

Es importante destacar que, como se muestra en el cuadro N. 33 sobre la imposición al patrimonio, las tasas generalmente tienden a ser mayores en los sistemas que aplican como base imponible los activos netos, como es el caso de Colombia y Perú; mientras que tienden a ser menores en los sistemas que aplican como base a los activos brutos, siendo el caso de Ecuador con el impuesto del 1.5 por mil.

### **3.3.19 Tratamiento tributario aplicable a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros**

El artículo 18 de la Decisión pone de manifiesto que ningún País Miembro aplicará un trato discriminatorio para los contribuyentes domiciliados en cualquiera de los otros Países Miembros, con respecto a los impuestos sobre la renta y el patrimonio.

El objetivo que se plantea a través del artículo 18 es que ninguna persona o empresa domiciliada en alguno de los Países Miembros tenga que pagar valores adicionales a los impuestos causados en el territorio del País Miembro diferente al país de su domicilio, residencia o nacionalidad, de tal manera que se procure un trato justo en beneficio de las personas naturales o jurídicas domiciliadas en ellos.

### **3.3.20 Consultas e información**

Por lo que se refiere a consultas e información entre las autoridades competentes de los Países Miembros, el artículo 19 del Convenio pone límites a sus poderes para el ejercicio apropiado de facultades, destinadas a la obtención y suministro de información reservada y amparada con el secreto industrial, comercial o profesional, de tal manera que las prácticas administrativas no sean contrarias al ordenamiento interno de cada País Miembro.

El artículo 19 de la Decisión menciona la facultad que tienen las autoridades competentes de los Países Miembros de efectuar consultas entre sí e intercambiar información, con el objetivo de resolver por mutuo acuerdo las dificultades que se originan en la aplicación de la Decisión y que se cumpla el objetivo que dio origen al convenio que es evitar el fraude y la evasión fiscal.

La Decisión también establece que las autoridades competentes de las administraciones tributarias pueden comunicarse entre sí, realizar auditorías simultáneas y utilizar la información obtenida del contribuyente para fines de control tributario. No obstante, dicha información debe ser tratada con confidencialidad de tal manera que las autoridades competentes no la puedan transmitir a personas diferentes de las encargadas de la administración de impuestos materia de la Decisión.

Considerando las facultades que tienen las administraciones tributarias, no podrán obligar a un País Miembro a llevar a cabo las siguientes actividades:

- a) Adopción de medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa.
- b) Suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o ejercicio de su práctica administrativa normal.
- c) Suministrar información que revela secretos comerciales, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

### **3.3.21 Interpretación y Aplicación de la Decisión 578**

El artículo 20 del Convenio establece que para la aplicación de la Decisión 578 debe prevalecer la interpretación que facilite el logro de las finalidades del mismo que es evitar la doble tributación de la renta y el patrimonio a nivel comunitario, y prevenir la evasión fiscal. Considerando dicho artículo, las autoridades competentes de los Países Miembros tendrán que cumplir ciertas funciones, entre ellas el intercambio de información para resolver por mutuo acuerdo cualquier dificultad que se pueda originar; establecer los controles administrativos necesarios para evitar el fraude y la evasión fiscal; realizar auditorías simultáneas y utilizar la información obtenida para fines de control tributario.

Por otra parte, la sección referente a la Observancia, aplicación e interpretación de los tratados de la Convención de Viena establece lo siguiente con respecto a la regla general de interpretación: "Un tratado deberá interpretarse de buena fe, conforme al sentido corriente que haya de atribuirse a los términos del trato en el contexto de éstos y teniendo en cuenta su objeto y fin" (Viena, 1969).

César García Novoa hace mención a la obra de Giuseppe Melis, con la definición del principio general de "buena fe", aseverando que dicho expresión supone otorgar 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 estados 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 (García, 2005).

### **3.3.22 Asistencia en los procesos de recaudación**

El artículo 21 de la Decisión consagra la facultad que tienen las administraciones tributarias de prestarse mutuamente asistencia en el recaudo de los impuestos sobre la renta y el patrimonio adeudados por un contribuyente.

En este caso, lo que se manifiesta a través de éste artículo es que por medio de la asistencia en la recaudación, un País Miembro puede perseguir a un contribuyente en otro País Miembro con la intervención de la autoridad

competente de ese país, por los impuestos adeudados por el contribuyente en el País Miembro que solicita la colaboración en la recaudación.

Para que proceda la asistencia en la recaudación de impuestos se deben cumplir dos requisitos:

1. Los impuestos adeudados por el contribuyente deben ser determinados por actos firmes o ejecutoriados, conforme la legislación interna del País Miembro solicitante.
2. Los bienes de propiedad del deudor tributario ubicados en el País Miembro solicitante de la asistencia, no fueren suficientes para cubrir el monto de la obligación tributaria adeudada.

Con respecto a los costos incurridos en la recaudación, el artículo 21 sostiene que los costos ordinarios estarán a cargo del País Miembro colaborador. En tanto que, los costos extraordinarios deben ser asumidos por el País Miembro solicitante, y deben ser pagaderos independientemente de que la recaudación haya sido efectiva o no.

### **3.3.23 Vigencia**

Consecuentemente, se pone en marcha la Decisión 578 que fue adoptada por Colombia, Ecuador, Perú, Bolivia y Venezuela, con respecto a los impuestos sobre la renta y el patrimonio, el 4 de mayo del 2004 y rige a partir del primer día

del ejercicio fiscal siguiente a su publicación en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena el 5 de mayo del 2004, esto es, vigente desde el 1 de enero de 2005.

Para Venezuela dejó de ser aplicable en el 2006.

#### **4. CAPÍTULO IV: CASOS PRÁCTICOS**

En el presente capítulo se tiene por objeto analizar bajo el marco de la Decisión 578 de la Comunidad Andina, las situaciones que comúnmente se llevan a cabo entre Colombia, Ecuador, Perú y Bolivia, desarrollados a través de casos prácticos con el fin de determinar el esquema de gravamen aplicable a la renta y al patrimonio de personas naturales y jurídicas, domiciliadas, residentes o nacionalizadas en alguno de los Países Miembros de la Comunidad Andina.

##### **CASO PRÁCTICO 1.- RENTAS PROVENIENTES DE BIENES INMUEBLES**

###### **BENEFICIARIO: PERSONA NATURAL**

Carlos Ortiz es una persona natural domiciliada en Ecuador que posee un terreno y una edificación evaluados en USD 40.000 y USD 60.000 respectivamente, dichos bienes se encuentran ubicados en Colombia. El canon mensual por el arrendamiento de la edificación es de USD 2.800, los impuestos prediales constituyen un valor de USD 9.500 pagaderos en Colombia, y los gastos por mantenimiento de la edificación ascienden a USD 3.000 anuales.

¿Cuál es el tratamiento aplicable a las rentas provenientes del bien inmueble ubicado en Colombia, bajo el marco de la Decisión 578?

**Solución del caso:**

De conformidad con el artículo 4 de la Decisión 578, las rentas provenientes de bienes inmuebles son gravables en el País Miembro en donde se encuentran ubicados los mismos. Para este caso, los bienes inmuebles se encuentran situados en Colombia, por lo tanto se aplicarán las normas colombianas sobre las rentas provenientes del arrendamiento de la edificación generados en ese País Miembro.

En aplicación de las normas colombianas, las rentas generadas por el arrendamiento del inmueble de una persona natural no domiciliada en Colombia se someten a la tarifa impositiva del 33%, de conformidad con el Estatuto Tributario Colombiano. El impuesto pagado en el exterior por los arrendamientos generados en territorio colombiano es como se muestra a continuación:

<b>Retención en la Fuente por Colombia (expresado en dólares americanos)</b>			
<b>Canon mensual</b>	<b>Arrendamiento anual</b>	<b>Tarifa de Impuesto</b>	<b>Impuesto pagado en el exterior</b>
2.800	33.600	33%	11.088

Las rentas obtenidas por el perceptor domiciliado en Ecuador, durante el año fiscal 2014, por el arrendamiento de la edificación que ascienden a USD 33.600, constituyen rentas que tributaron en Colombia y que no causan impuesto en el Ecuador.

## Formulario 102A: Declaración de Impuesto a la Renta de Personas Naturales no Obligadas a llevar contabilidad

RENTAS GRAVADAS DE TRABAJO Y CAPITAL	AVALÚO		INGRESOS		GASTOS DEDUCIBLES		RENTA IMPONIBLE (INGRESOS - GASTOS DED.)		
ACTIVIDADES EMPRESARIALES CON REGISTRO DE INGRESOS Y EGRESOS			481	+ 0	491	(-) 0			
INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			510						
LIBRE EJERCICIO PROFESIONAL			511	+ 0	521	(-) 0			
OCUPACIÓN LIBERAL (INCLUYE COMISIONISTAS, ARTESANOS, AGENTES, REPRESENTANTES Y DEMÁS TRABAJADORES AUTÓNOMOS)			512	+ 0	522	(-) 0			
ARRIENDO DE BIENES INMUEBLES	503	0	513	+ 0	523	(-) 0			
ARRIENDO DE OTROS ACTIVOS	504	0	514	+ 0	524	(-) 0			
RENTAS AGRICOLAS	505	0	515	+ 0	525	(-) 0			
INGRESO POR REGALÍAS			516	+ 0					
INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR			517	+ 0					
RENDIMIENTOS FINANCIEROS			518	+ 0					
DIVIDENDOS			519	+ 0					
OTRAS RENTAS GRAVADAS			520	+ 0	530	(-) 0			
<b>SUBTOTAL</b>			529	= -	539	= -			
RENTA IMPONIBLE ANTES DE INGRESOS POR TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA							529-539	549	= -
SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES Y OTROS INGRESOS LÍQUIDOS DEL TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA			541	+ 0	551	(-) 0	559	+ -	
<b>SUBTOTAL BASE GRAVADA</b>							549+559	569	= -
<b>OTRAS DEDUCCIONES Y EXONERACIONES</b>					<b>APLICABLE AL PERIODO</b>				
GASTOS PERSONALES - EDUCACIÓN					571	(-) 0			
GASTOS PERSONALES - SALUD					572	(-) 0			
GASTOS PERSONALES - ALIMENTACIÓN					573	(-) 0		<b>TOTAL GASTOS PERSONALES</b>	
GASTOS PERSONALES - VIVIENDA					574	(-) 0		SUMAR DEL 571 AL 575	
GASTOS PERSONALES - VESTIMENTA					575	(-) 0	580	(-) 0	
EXONERACIÓN POR TERCERA EDAD					576	(-) 0			
EXONERACIÓN POR DISCAPACIDAD					560	PORCENTAJE DE DISCAPACIDAD	577	(-) 0	
50% UTILIDAD ATRIBUIBLE A LA SOCIEDAD CONYUGAL POR LAS RENTAS QUE LE CORRESPONDA					570	IDENTIFICACIÓN DEL CÓNYUGE (C.I. O PASAPORTE)	578	(-) 0	
<b>SUBTOTAL OTRAS DEDUCCIONES Y EXONERACIONES</b>					SUMAR DEL 571 AL 578		579	= 0	
<b>OTRAS RENTAS EXENTAS</b>			<b>VALOR IMPUESTO PAGADO</b>		<b>INGRESOS</b>				
INGRESOS POR LOTERÍAS, RIFAS Y APUESTAS			581		583	+ 0			
HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES			582		584	+ 0			
PENSIONES JUBILARES					586	+ 0			
OTROS INGRESOS EXENTOS					587	+ 33600			
<b>SUBTOTAL OTRAS RENTAS EXENTAS</b>					589	= 33600			

**Fuentes:** SRI (Servicio de Rentas Internas)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Formulario 102A: Declaración de Impuesto a la Renta de Personas Naturales no Obligadas a llevar contabilidad (Continuación)**

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA	569-579	832	=	-
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=	0
(-) ANTICIPO PAGADO		840	(-)	0
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	839-840>0	842	=	0
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO	839-840<0	843	=	0
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	(-)	0
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	(-)	0
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	(-)	0
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS		851	(-)	0
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	(-)	0
<b>SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>	<b>842-843-845-846-847-848-849-850-851-852&gt;0</b>	<b>855</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
<b>SUBTOTAL SALDO A FAVOR</b>	<b>842-843-845-846-847-848-849-850-851-852&lt;0</b>	<b>856</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	(+)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	(-)	0
<b>IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</b>		<b>859</b>		<b>0</b>
<b>SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE</b>		<b>869</b>		<b>0</b>
ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO	½ Impuesto a la Renta Causado Menos Retencioi	871+872	879	= 0
ANTICIPO A PAGAR	PRIMERA CUOTA	871	(+)	0
	SEGUNDA CUOTA	872	(+)	0

**Fuentes:** SRI (Servicio de Rentas Internas)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Conclusión del caso:**

En razón de que el contribuyente no percibe rentas gravadas en territorio ecuatoriano, el impuesto causado en Ecuador es de USD 0. Por otra parte, en aplicación de la Decisión 578 y la legislación colombiana, el impuesto pagado en territorio colombiano es de USD 11.088.

## **CASO PRÁCTICO 2.- RENTAS PROVENIENTES DE BIENES INMUEBLES**

### **BENEFICIARIO: PERSONA JURÍDICA**

“DKMN” es una empresa domiciliada en Perú que brinda servicios de asesoría técnica, tecnológica, mecánica, minería y agropecuaria.

Dentro de los activos de la Compañía se encuentran las Propiedades de Inversión, integradas por edificios y oficinas ubicadas en Ecuador, las mismas que no son utilizadas para fines administrativos ni para su venta en el curso normal de las operaciones.

El 28 de marzo del 2014, la compañía vende una de sus oficinas a una empresa domiciliada en Ecuador, el costo histórico del bien asciende a USD 250.000 y la depreciación acumulada es de USD 100.000. Los representantes de las Compañías firmaron el contrato de compra-venta de la oficina, el precio pactado de libre y en común acuerdo es de USD 500.000.

Las preguntas que surgen al respecto son: ¿Qué País Miembro tiene el derecho de gravar las rentas provenientes de la enajenación del inmueble? Y ¿Cuál es la tarifa de impuesto a la renta aplicable?

### **Solución del caso:**

Bajo el régimen del artículo 4 del Convenio de la Comunidad Andina, las rentas provenientes de la enajenación de bienes inmuebles serán gravables en el lugar en donde los mismos están

ubicados. Por consiguiente, la renta obtenida por la enajenación de la oficina ubicada en Ecuador, efectuada por una empresa extranjera, se encuentra sometida a la legislación ecuatoriana. Por tanto al tratarse de una renta originada en la transferencia ocasional de bienes inmuebles, puesto que no corresponde al giro ordinario del negocio o de las actividades habituales del perceptor de la renta ecuatoriana, y que de conformidad a lo dispuesto en el numeral 14 del Art. 9 de la LORTI, es una renta exenta.

Para la determinación y liquidación del impuesto a la renta en Ecuador, la utilidad obtenida en la venta del inmueble está exonerada en territorio ecuatoriano. A continuación un detalle:

<b>Rentas exentas en territorio ecuatoriano (expresado en dólares americanos)</b>				
<b>Costo Histórico</b>	<b>Depreciación Acumulada</b>	<b>Precio de Venta</b>	<b>Utilidad</b>	<b>Exención</b>
250.000	100.000	500.000	350.000	350.000

**Conclusión del caso:**

De acuerdo con la Decisión 578 y la legislación ecuatoriana, la enajenación ocasional del inmueble ubicado en Ecuador está considerada como renta exenta.

### **CASO PRÁCTICO 3.- BENEFICIOS DE LAS EMPRESAS**

“AMERICAN CHEMICAL” es una empresa domiciliada en Perú que ha seleccionado a 3 de los mejores directivos con el rendimiento más alto en el año 2014, para auspiciar su preparación profesional en una empresa privada de servicios de capacitación, cuya finalidad es obtener lucro de los servicios que ofrece. La empresa les ha hecho llegar la factura por un valor de USD 750.000 más IVA, adjuntando un certificado del Servicio de Rentas Internas indicando que la empresa es considerada como residente ecuatoriano.

¿Qué porcentaje de impuesto a la renta debe retener “AMERICAN CHEMICAL” S.A. por el pago de este servicio?

#### **Solución del caso:**

La Decisión no establece la existencia de un concepto específico por pago de capacitaciones profesionales, razón por la cual puede considerarse que se trata de un beneficio empresarial. Por consiguiente, en aplicación del artículo 6 de la Decisión 578, se puede aseverar que los beneficios obtenidos serán gravables en el País Miembro donde éstas se efectuaron, es decir en donde se desarrolla la actividad empresarial. En este caso, el beneficio obtenido se atribuye a la empresa privada de servicios de capacitación cuyo domicilio es en Ecuador, originado por el servicio prestado a la Compañía domiciliada en Perú. Consecuentemente, los ingresos obtenidos por la empresa domiciliada en Ecuador se someten a imposición en territorio ecuatoriano, ya que no constituyen rentas de fuente peruana.

<b>Impuesto a la Renta de la Empresa Privada residente en Ecuador (expresado en dólares americanos)</b>			
<b>Concepto de la factura</b>	<b>Monto de la factura</b>	<b>Tarifa de Impuesto a la Renta</b>	
		<b>Ecuador 22%</b>	<b>Perú</b>
Capacitación y preparación a directivos	750.000	165.000	N/A

### **Conclusión del caso:**

Las sociedades constituidas en Ecuador, así como las sucursales de sociedades extranjeras domiciliadas en el país y los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas, que obtengan ingresos gravables, estarán sujetas a la tarifa impositiva del 22% sobre su base imponible.

### **CASO PRÁCTICO 4.- BENEFICIOS DE LAS EMPRESAS CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE**

“SODIMAC” es una empresa dedicada a la comercialización de motores para vehículos, equipos hidráulicos, limpiadores, accesorios, herramientas y repuestos automotrices. La matriz se encuentra ubicada en Colombia, y posee una sucursal en Ecuador.

La sucursal en Ecuador tiene las mismas condiciones que la casa matriz, y actúa como una empresa distinta, independiente y separada de la casa matriz. A continuación, se presentan los balances de la sucursal al 31 de diciembre de 2014.

**"SODIMAC" SUCURSAL ECUADOR****ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA  
TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2014**

(Expresado en dólares estadounidenses)

**Activo****Activos corrientes**

Efectivo y equivalentes de efectivo	303.649	
Clientes no relacionados	129.046	
(-) Provisión Ctas. Incobrables	-5.926	
Inventarios	1.033.841	
Importaciones en tránsito	5.663	
Cuentas por cobrar empleados	1.350	
Anticipo a proveedores	2.508	
Crédito tributario IVA	42.162	
Crédito tributario: Retenciones fuente renta 2014	26.220	
Otras Ctas. Y Dctos. por cobrar	44.531	
Activos fijos disponibles para la venta	14.587	<b>1.597.631</b>

**Activos no corrientes**

Propiedad, planta y equipo	3.333.110	
(-) Depreciación Acumulada	-1.166.588	<b>2.166.521</b>

**Total Activos****3.764.152****Pasivos corrientes:**

Proveedores	975.080	
Obligaciones tributarias	127.995	
Obligaciones laborales	150.760	
Otras cuentas por pagar	493.650	<b>1.747.485</b>

**Pasivo no corriente:**

Obligaciones laborales L.P.	139.885	<b>139.885</b>
-----------------------------	---------	----------------

**Total Pasivos****1.887.370****Patrimonio****1.876.782****Total Pasivos + Patrimonio****3.764.152**

**"SODIMAC" SUCURSAL ECUADOR****ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL  
TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2014**

(Expresado en dólares estadounidenses)

Ventas ordinarias	2.816.247
Costo de ventas	-1.111.852
(=) Utilidad Bruta en Ventas	<u>1.704.395</u>
Gastos de venta	-49.076
Gastos de administración	-526.834
Gastos financieros	-49.461
	<u>-625.370</u>
<b>Utilidad Operacional</b>	<u><u>1.079.025</u></u>

¿Cuál es el tratamiento aplicable a los beneficios obtenidos por la sucursal de "SODIMAC" en Ecuador, considerando que en aplicación de la legislación interna del país, la sucursal tiene rentas exentas por USD 194.224 y gastos no deducibles locales por USD 107.902? Considerar que las ventas ordinarias incorporan las rentas exentas, y los gastos de administración incluyen los gastos no deducibles.

**Solución del caso:**

En aplicación del artículo 6 de la Decisión 578, los ingresos percibidos por la sucursal de "SODIMAC" domiciliada en Ecuador se someten a imposición en territorio ecuatoriano, por lo tanto se aplican las disposiciones internas establecidas para empresas domiciliadas en el país, evitando de esta manera la doble tributación y la evasión fiscal. El impuesto a la renta causado en Ecuador es como se muestra a continuación:

## Formulario 101: Declaración del Impuesto a la Renta

CONCILIACIÓN TRIBUTARIA					
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>		6999-7999>0	801	=	1.079.025,00
<b>PÉRDIDA DEL EJERCICIO</b>		6999-7999<0	802	=	
<b>CÁLCULO DE BASE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES</b>	(+) <b> AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA</b>		097	+	0
	BASE DE CÁLCULO DE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES		098	=	1.079.025,00
(-) PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES			803	(-)	161.853,75
(-) DIVIDENDOS EXENTOS		campo 6062	804	(-)	0
(-) OTRAS RENTAS EXENTAS			805	(-)	194.224,00
<b>(-) OTRAS RENTAS EXENTAS DERIVADAS DEL COPCI</b>			806	(-)	0
(+) <b> GASTOS NO DEDUCIBLES LOCALES</b>			807	+	107.902,00
(+) <b> GASTOS NO DEDUCIBLES DEL EXTERIOR</b>			808	+	0
(+) <b> GASTOS INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS EXENTOS</b>			809	+	0
(+) <b> PARTICIPACIÓN TRABAJADORES ATRIBUIBLE A INGRESOS EXENTOS</b> Fórmula $\{(804*15\%) + [(805+806-809)*15\%]\}$			810	+	29.133,60
(-) <b> AMORTIZACIÓN PÉRDIDAS TRIBUTARIAS DE AÑOS ANTERIORES</b>			811	(-)	0
(-) <b> DEDUCCIONES POR LEYES ESPECIALES</b>			812	(-)	0
(-) <b> DEDUCCIONES ESPECIALES DERIVADAS DEL COPCI</b>			813	(-)	0
(+) <b> AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA</b>			814	+	0
(-) <b> DEDUCCIÓN POR INCREMENTO NETO DE EMPLEADOS</b>			815	(-)	0
(-) <b> DEDUCCIÓN POR PAGO A TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD</b>			816	(-)	0
(-) <b> INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO</b>			817	(-)	0
(+) <b> COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO</b>			818	+	0
<b>UTILIDAD GRAVABLE</b>			819	=	859.982,85
<b>PÉRDIDA SUJETA A AMORTIZACIÓN EN PERÍODOS SIGUIENTES</b>			829	=	
UTILIDAD A REINVERTIR Y CAPITALIZAR		Sujeta legalmente a reducción de la tarifa	831		0
<b>SALDO UTILIDAD GRAVABLE</b>		819 - 831	832		859.982,85
<b>TOTAL IMPUESTO CAUSADO</b>		<b>(831 x tarifa reinversión de utilidades) + (832 x tarifa general sociedades)</b>	839	=	189.196,23
(-) <b> ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO</b>		(Trasládese el campo 879 de la declaración del período anterior)	841	(-)	12.300,00
(-) <b> IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO</b>		839-841>0	842	(=)	176.896,23
(-) <b> CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO</b> (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)		839-841<0	843	(=)	0
(+) <b> SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO</b>			844	(+)	12300,00
(-) <b> RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL</b>			845	(-)	26.220,00
(-) <b> RETENCIONES POR DIVIDENDOS ANTICIPADOS</b>			847	(-)	0
(-) <b> RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO</b>			848	(-)	0
(-) <b> ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS</b>			849	(-)	0
(-) <b> CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES</b>			850	(-)	0
(-) <b> CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS</b>			851	(-)	0
(-) <b> EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES</b>			852	(-)	0
<b>SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>		<b>842-843+844-845-847-848-849-850-851-852&gt;0</b>	855	=	162.976,23
<b>SUBTOTAL SALDO A FAVOR</b>		<b>842-843+844-845-847-848-849-850-851-852&lt;0</b>	856	=	
(+) <b> IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO</b>			857	(+)	0
(-) <b> CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO</b>			858	(-)	0
<b>IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</b>			859	=	162.976,23
<b>SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE</b>			869	=	
<b>ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO</b>		<b>871+872+873</b>	879	=	32.752,30
<b>ANTICIPO A PAGAR</b>	PRIMERA CUOTA		871	(+)	3.266,15
	SEGUNDA CUOTA		872	(+)	3.266,15
	SALDO A LIQUIDARSE EN DECLARACIÓN PRÓXIMO AÑO		873	(+)	26.220,00

**Fuentes:** SRI (Servicio de Rentas Internas)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Conclusión del caso:**

Bajo el marco de la Decisión 578, cuando una empresa efectúa actividades en dos 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. Consecuentemente, los ingresos gravables obtenidos por la sucursal de "SODIMAC" en Ecuador estarán sujetos a la tarifa impositiva del 22% sobre su base imponible, por tratarse de establecimientos permanentes de sociedades extranjeras no domiciliadas. Por lo tanto, el impuesto causado en Ecuador y en Colombia es el siguiente:

Hecho generador	Países Miembros	
	Impuesto causado en Ecuador	Impuesto causado en Colombia
Ingresos gravables por ejercicio de la actividad económica a través de una sucursal en Ecuador.	USD 189.196,23	N/A

**CASO PRÁCTICO 5.- EMPRESAS ASOCIADAS O RELACIONADAS**

En enero de 2014, la compañía "INVERSIONES ROYAL" domiciliada en Perú adquirió el 70% de acciones de la empresa "TAPITEX" domiciliada en Ecuador por USD 1.000.

En mayo de 2014, "INVERSIONES ROYAL" otorgó un préstamo a su vinculada "TAPITEX", operación que por acuerdo de las partes se pactó a una tasa de interés del 0%. Dicho préstamo fue utilizado para capital de trabajo de la relacionada.

<b>% de Intereses</b>	<b>Monto (USD)</b>	<b>Forma de pago</b>	<b>Plazo</b>
0%	50,000	Cuotas bimensuales	1 año

¿Cuál es el tratamiento tributario del beneficio obtenido por la empresa asociada, por el préstamo otorgado?, ¿Qué País Miembro tiene el derecho de gravar dichas rentas?, ¿Cuál es la tasa de impuesto aplicable?

**Solución del caso:**

En aplicación del artículo 7 de la Decisión 578 se trata de empresas relacionadas, por las siguientes razones:

1. La empresa domiciliada en Perú, "INVERSIONES ROYAL" participa directamente del 70% del capital de la empresa domiciliada en Ecuador, "TAPITEX".
2. Las empresas, "INVERSIONES ROYAL" y "TAPITEX", están en sus relaciones financieras unidas por condiciones aceptadas que difieren de las que serían acordadas por empresas independientes. Las rentas obtenidas por "INVERSIONES ROYAL" de no existir dichas condiciones, y que no se han realizado a causa de las mismas, podrán incluirse en la renta de dicha empresa y sometidas en consecuencia a imposición.

Por otra parte, por tratarse de intereses percibidos por la empresa domiciliada en Perú, por el préstamo otorgado a su relacionada domiciliada en territorio ecuatoriano, se debe aplicar el artículo 10 del Convenio, el mismo que establece que los intereses solo serán gravables en el

País Miembro en cuyo territorio se impute y registre su pago. Por lo tanto, en este caso es en Ecuador.

De conformidad con la legislación ecuatoriana, la Asamblea Constituyente aprobó la Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador, publicada en el tercer suplemento del Registro Oficial N. 242 de 29 de diciembre de 2007. En este cuerpo legal se incluyen regulaciones para el régimen de precios de transferencia y partes relacionadas.

Consecuentemente, es necesario realizar el ajuste para la determinación de los precios de transferencia, para lo cual, es importante considerar que en la legislación ecuatoriana se dispone de 6 métodos de precios de transferencia, de los cuales los más utilizados son, el método de Precio Comparable no Controlado (PCNC) y el método de Márgenes Transaccionales de Utilidad Operacional.

Si existen transacciones comparables internas se aplica el método de PCNC, que es el método preferente en caso de que la compañía prestamista da créditos similares a terceros en condiciones idénticas o bajo aplicación de ajustes razonables para su comparación.

Para este caso, se debe determinar la tasa de interés considerando en la evaluación comparativa el riesgo crediticio del deudor, la tasa de interés de financiamiento del prestamista, las garantías involucradas.

Contar con transacciones comparables internas en el caso de préstamos entre empresas no financieras es casi imposible. No obstante, existe la posibilidad de utilizar las tasas de interés

de mercado. Si bien las tasas de interés promedio del mercado proporcionan una evidencia probatoria de las tasas a la que las partes relacionadas deberían realizar sus préstamos, es siempre necesario realizar ajustes antes de su aplicación, ya que por lo general, estas tasas consideran diversos tipos de transacciones que difieren de la transacción analizada.

La tabla de amortización del crédito otorgado a la relacionada con la tasa de interés del 0%, es como se muestra a continuación:

<b>N. Pago</b>	<b>Pago Interés</b>	<b>Pago Capital</b>	<b>Saldo</b>	<b>Tarifa de impuesto aplicable</b>	<b>Impuesto pagado en Ecuador</b>
1	0	8.333	41.667	22%	0
2	0	8.333	33.333	22%	0
3	0	8.333	25.000	22%	0
4	0	8.333	16.667	22%	0
5	0	8.333	8.333	22%	0
6	0	8.333	0	22%	0
	<b>0</b>				<b>0</b>

El ajuste efectuado a la tasa de interés del crédito, de conformidad con la tasa de interés activa máxima referencial del 11.83% del BCE, es el siguiente:

<b>N. Pago</b>	<b>Pago Interés</b>	<b>Pago Capital</b>	<b>Saldo</b>	<b>Tarifa de impuesto aplicado</b>	<b>Impuesto pagado en Ecuador</b>
1	493	8.130	41.870	22%	108,44
2	413	8.210	33.659	22%	90,81
3	332	8.291	25.368	22%	73,00
4	250	8.373	16.995	22%	55,02
5	168	8.456	8.539	22%	36,86
6	84	8.539	-0	22%	18,52
<b>Valor del ajuste</b>	<b>1.739</b>				<b>382,65</b>

La empresa domiciliada en Perú debe pagar un impuesto de USD 382,65 en Ecuador sobre los ingresos por intereses percibidos por el préstamo otorgado a la empresa domiciliada en Ecuador.

Por otra parte, la empresa domiciliada en Ecuador efectuó pagos al exterior, por concepto de intereses de un crédito externo de una entidad no financiera, y de los cuales realizó la retención correspondiente del 22% a los intereses pagados, en tanto que de conformidad con el artículo 13 de la LORTI, dichos pagos son deducibles, asimismo el préstamo que generó dichos desembolsos es destinado a capital de trabajo para la obtención de ingresos gravables de la empresa domiciliada en Ecuador.

### **Conclusión del caso:**

En aplicación del artículo 7 de la Decisión 578, las rentas obtenidas en transacciones efectuadas entre partes relacionadas se deben establecer como si fueran partes independientes, distintas y separadas, por tal motivo se realizan ajustes para que las operaciones se efectúen a

precios de mercado y en las condiciones normales. Por consiguiente, cuando se llevan a cabo préstamos entre partes relacionadas a tasas de interés muy bajas que no se ajustan a las tasas de mercado para el sector al que pertenecen las empresas, se aplica un ajuste a la tasa de interés con el fin de determinar el verdadero impuesto a la renta causado por los rendimientos percibidos por el crédito. En este caso la tasa de interés se ajustó a la tasa de interés máxima referencial del BCE correspondiente al 11.83%, luego se efectuó la retención del 22% sobre dichos rendimientos, que se sometieron a imposición en Ecuador porque la imputación y registro del pago se efectuó en territorio ecuatoriano.

Hecho Generador	País Miembro	Monto de Intereses antes del ajuste por precios de transferencia	Monto de Intereses después del ajuste por precios de transferencia	Tarifa de Impuesto aplicable en Ecuador	Impuesto pagado en Ecuador
Intereses por préstamo entre partes relacionadas	Ecuador es el País Miembro donde se imputó y efectuó el pago de intereses.	USD 0	USD 1.739	22%	USD 382.65

## CASO PRÁCTICO 6.- REGALÍAS

Mario Rodríguez es un escritor famoso oriundo de Ecuador, que ha realizado varias obras literarias dentro de su país. En el año 2014, Rodríguez cede el derecho a explotar económicamente una obra de su autoría a una empresa editorial domiciliada en Perú, por lo que Rodríguez tendrá un reconocimiento como regalía del 45% sobre el valor de venta. En mayo de 2014, la editorial vendió 650 ejemplares a un precio de USD 150 cada uno. En septiembre del mismo año, la editorial vendió 850 ejemplares al mismo precio.

¿Cuál es el tratamiento aplicable a la contraprestación en efectivo recibida por Martínez, por el derecho de uso de su obra literaria a la editorial domiciliada en Perú?

**Solución del caso:**

En aplicación del artículo 9 de la Decisión 578, las rentas provenientes del derecho de uso de una obra literaria, se someten a imposición en el País Miembro en donde se use dicho bien intangible. Por tanto, las regalías percibidas por el contribuyente se someten a imposición en Perú, que constituye el territorio fuente del ingreso. El impuesto retenido en territorio peruano es como se muestra a continuación:

País de domicilio del contribuyente	Hecho generador	País donde se tiene el derecho de uso el bien intangible	Impuesto retenido en Perú			
			Ventas (en dólares americanos)	Ingresos percibidos (en dólares americanos)	Tarifa de impuesto aplicable	Impuesto causado
Ecuador	Rentas obtenidas por el derecho de uso de la obra literaria (regalías)	Perú	225,000	101,250	30%	30,375

De conformidad con el artículo 82 del RALORTI, el contribuyente está obligado a presentar declaraciones de impuesto a la renta. Por consiguiente, el impuesto causado en Ecuador será:

## Formulario 102A: Declaración de Impuesto a la Renta de Personas Naturales no Obligadas a llevar contabilidad

RENTAS GRAVADAS DE TRABAJO Y CAPITAL	AVALÚO		INGRESOS		GASTOS DEDUCIBLES		RENDA IMPONIBLE (INGRESOS - GASTOS DED.)				
ACTIVIDADES EMPRESARIALES CON REGISTRO DE INGRESOS Y EGRESOS			481	+	0	491	(-)	0			
INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			510		0						
LIBRE EJERCICIO PROFESIONAL			511	+	0	521	(-)	0			
OCUPACIÓN LIBERAL (INCLUYE COMISIONISTAS, ARTESANOS, AGENTES, REPRESENTANTES Y DEMÁS TRABAJADORES AUTÓNOMOS)			512	+	0	522	(-)	0			
ARRIENDO DE BIENES INMUEBLES	503	0	513	+	0	523	(-)	0			
ARRIENDO DE OTROS ACTIVOS	504	0	514	+	0	524	(-)	0			
RENTAS AGRICOLAS	505	0	515	+	0	525	(-)	0			
INGRESO POR REGALIAS			516	+	0						
INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR			517	+	0						
RENDIMIENTOS FINANCIEROS			518	+	0						
DIVIDENDOS			519	+	0						
OTRAS RENTAS GRAVADAS			520	+	0	530	(-)	0			
<b>SUBTOTAL</b>			529	=	-	539	=	-			
RENDA IMPONIBLE ANTES DE INGRESOS POR TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA							529-539	549	=	-	
SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES Y OTROS INGRESOS LÍQUIDOS DEL TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA			541	+	0	551	(-)	0	559	+	-
<b>SUBTOTAL BASE GRAVADA</b>							549+559	569	=	-	
<b>OTRAS DEDUCCIONES Y EXONERACIONES</b>					<b>APLICABLE AL PERIODO</b>						
GASTOS PERSONALES - EDUCACIÓN						571	(-)	0			
GASTOS PERSONALES - SALUD						572	(-)	0			
GASTOS PERSONALES - ALIMENTACIÓN						573	(-)	0	<b>TOTAL GASTOS PERSONALES</b>		
GASTOS PERSONALES - VIVIENDA						574	(-)	0	<b>SUMAR DEL 571 AL 575</b>		
GASTOS PERSONALES - VESTIMENTA						575	(-)	0	580	(=)	0
EXONERACIÓN POR TERCERA EDAD						576	(-)	0			
EXONERACIÓN POR DISCAPACIDAD		560	PORCENTAJE DE DISCAPACIDAD			577	(-)	0			
50% UTILIDAD ATRIBUIBLE A LA SOCIEDAD CONYUGAL POR LAS RENTAS QUE LE CORRESPONDA		570	IDENTIFICACIÓN DEL CÓNYUGE (C.I. O PASAPORTE)			578	(-)	0			
<b>SUBTOTAL OTRAS DEDUCCIONES Y EXONERACIONES</b>						<b>SUMAR DEL 571 AL 578</b>			579	=	0
<b>OTRAS RENTAS EXENTAS</b>		<b>VALOR IMPUESTO PAGADO</b>		<b>INGRESOS</b>							
INGRESOS POR LOTERIAS, RIFAS Y APUESTAS		581			583	+	0				
HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES		582			584	+	0				
PENSIONES JUBILARES				586	+	0					
OTROS INGRESOS EXENTOS				587	+	101250					
<b>SUBTOTAL OTRAS RENTAS EXENTAS</b>				589	=	101250					

**Fuentes:** SRI (Servicio de Rentas Internas)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Formulario 102A: Declaración de Impuesto a la Renta de Personas Naturales no Obligadas a llevar contabilidad (Continuación)**

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA	569-579	832	=	-
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=	0
(-) ANTICIPO PAGADO		840	(-)	0
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	839-840>0	842	=	0
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO	839-840<0	843	=	0
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	(-)	0
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	(-)	0
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	(-)	0
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS		851	(-)	0
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	(-)	0
<b>SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>	<b>842-843-845-846-847-848-849-850-851-852&gt;0</b>	<b>855</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
<b>SUBTOTAL SALDO A FAVOR</b>	<b>842-843-845-846-847-848-849-850-851-852&lt;0</b>	<b>856</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	(+)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	(-)	0
<b>IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</b>		<b>859</b>		<b>0</b>
<b>SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE</b>		<b>869</b>		<b>0</b>
<b>ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO</b>	<b>4 Impuesto a la Renta Causado Menos Retencioi 871+872</b>	<b>879</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
<b>ANTICIPO A PAGAR</b>	PRIMERA CUOTA	871	(+)	0
	SEGUNDA CUOTA	872	(+)	0

**Fuentes:** SRI (Servicio de Rentas Internas)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Conclusión del caso:**

Bajo el marco del Convenio de la Comunidad Andina y la legislación interna de Perú, el impuesto a la renta pagado en el exterior por las regalías percibidas por el autor, constituye el siguiente:

<b>Impuesto Pagado en Perú (expresado en dólares americanos)</b>				<b>Impuesto retenido en Ecuador</b>
<b>Hecho generador</b>	<b>Ingresos percibidos</b>	<b>Tarifa de impuesto</b>	<b>Impuesto pagado en el exterior</b>	
Regalías	101.250	30%	30.375	Rentas exentas

## CASO PRÁCTICO 7.- INTERESES

### BENEFICIARIO: PERSONA NATURAL

Eduardo López está domiciliado en Perú y posee una póliza de acumulación con un plazo menor a un año, en una institución financiera del Ecuador, en la cual percibió intereses por USD 12.500. Adicionalmente, mantiene una cuenta de ahorros en la cual ganó USD 5.000 de intereses.

En enero del 2014, López dio dos créditos a personas naturales domiciliadas en diferentes países de Latinoamérica, a continuación un detalle de los montos, plazos, intereses y el país de domicilio de los deudores.

<b>País de Domicilio de los deudores</b>	<b>Monto del préstamo (USD)</b>	<b>Plazo en años</b>	<b>% Interés</b>
Bolivia	300.000	5	10%
Perú	450.000	3	9.5%

¿Cuál es el impuesto a la renta causado por el contribuyente, sujetándose a lo establecido en el artículo 10 sobre intereses, del Convenio para evitar la doble tributación y la evasión fiscal entre los Países Miembros de la Comunidad Andina?

**Solución del caso:**

Bajo el régimen del artículo 10 de la Decisión 578, las rentas provenientes de intereses serán gravables en el País Miembro en donde se impute y registre su pago. Consecuentemente, los intereses percibidos por la persona natural domiciliada en Perú, se someten a imposición en Ecuador, por mantener en el país su dinero en una póliza de acumulación y en una cuenta de ahorros; por otra parte, los intereses también se someten a imposición en Bolivia y en Perú, por los créditos otorgados en estos países. El impuesto a la renta causado corresponde al que se muestra a continuación:

<b>Impuestos pagados en Ecuador</b>			
<b>Hecho generador</b>	<b>Intereses percibidos en dólares americanos</b>	<b>Tarifa de impuesto</b>	<b>Impuesto pagado</b>
Póliza de acumulación	12.500	22%	2.750
Cuenta de ahorros	5.000	22%	1.100

El impuesto retenido en Ecuador será el que resulte de aplicar la tarifa del 22% por pagos al exterior a los intereses percibidos en póliza de acumulación y en cuenta de ahorros de la persona natural no residente.

Del mismo modo, la tarifa de impuesto aplicable en Bolivia será del 25% pagándose un impuesto de USD 3.476. El impuesto pagado en Perú será el que resulte de aplicar la tarifa del 6.25% para rendimientos financieros de créditos otorgados por personas naturales residentes, produciéndose un impuesto de USD 2.308.

País de Domicilio de los deudores	Monto del préstamo (USD)	Plazo en años	% Interés	Intereses percibidos en el año 2014	Tarifa de impuesto aplicable	Impuesto pagado
Bolivia	300.000	5	10%	27.809	25%	3.476
Perú	450.000	3	9.5%	36.927	6,25%	2.308

### Conclusión del caso:

De acuerdo con la Decisión 578 y las legislaciones internas de Ecuador, Perú y Bolivia el impuesto a la renta pagado por los intereses percibidos por el contribuyente, es como se muestra a continuación.

Hecho generador	Impuestos pagados en los Países Miembros		
	Ecuador	Perú	Bolivia
Intereses en pólizas de acumulación (en Ecuador)	USD 2.750	Exento	N/A
Intereses en cuenta de ahorros (en Ecuador)	USD 1.100	Exento	N/A
Intereses por crédito concedido (en Perú)	N/A	USD 3.476	N/A
Intereses por crédito concedido (en Bolivia)	N/A	Exento	USD 2.308

## CASO PRÁCTICO 8.- INTERESES

### BENEFICIARIO: PERSONA JURÍDICA

La sociedad “MCM” domiciliada en Bolivia otorgó un préstamo para capital de trabajo a la sucursal que se encuentra ubicada en Ecuador. Para dicho préstamo se suscribió un contrato el 1 de enero del 2013, con el fin de garantizar el pago de la subsidiaria a la casa matriz. En el

contrato se establece que el monto del préstamo es de USD 1.200.000 con un plazo de 4 años y la tasa de interés aplicable corresponde al 9.33%.

¿Cuál es el tratamiento aplicable a los rendimientos obtenidos por el préstamo otorgado a la subsidiaria, bajo el marco de la Decisión 578?

### **Solución del caso:**

Bajo el régimen del artículo 10 de la Decisión 578 de la Comunidad Andina, los ingresos percibidos por intereses se someten a imposición en el lugar en donde se imputó y registró el pago de los mismos. Por lo tanto, los intereses percibidos por la sociedad domiciliada en Bolivia se someten a imposición en Ecuador, en razón de que el crédito fue otorgado a una sociedad domiciliada en el país, y la fuente productora de los intereses es en Ecuador. El impuesto causado es el siguiente:

<b>País de Domicilio del deudor</b>	<b>Monto del préstamo (USD)</b>	<b>Plazo en años</b>	<b>% Interés</b>	<b>Intereses percibidos en el 2013</b>	<b>Tarifa de impuesto aplicable</b>	<b>Impuesto pagado en Ecuador</b>
<b>Ecuador</b>	1.200.000	4	9,33%	101.047	22%	22.230

### **Conclusión del caso**

Los intereses obtenidos por la sociedad "MCM" domiciliada en Bolivia, se someten a imposición en Ecuador con la tarifa del 22% por pagos al exterior, en razón de que el crédito

proviene de una empresa extranjera no domiciliada en el país. Dichos ingresos en Bolivia constituyen rentas exentas.

<b>Hecho generador</b>	<b>Impuesto pagado en los Países Miembros</b>	
	<b>Ecuador</b>	<b>Bolivia</b>
Intereses por crédito concedido a la sociedad domiciliada en Ecuador	USD 22.230	Exento

### **CASO PRÁCTICO 9.- DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES**

MACMA S.A es una empresa extranjera cuya escritura de constitución señala que su domicilio fiscal se encuentra en Ecuador. En el año 2014 decidió mediante Acta de Junta, pagar dividendos en efectivo a sus accionistas domiciliados en Ecuador, Perú y Bolivia, por las utilidades obtenidas en el año 2013. La utilidad disponible para reparto entre accionistas es como se muestra a continuación. Los valores se encuentran expresados en dólares de los Estados Unidos de Norteamérica:

**2013**

Utilidad del ejercicio	1,950,000
(-) 15% participación trabajadores	-292,500
(=) Utilidad antes de impuesto a la renta	<b>1,657,500</b>
(-) Rentas exentas	-4,000
(+) Gastos no deducibles	9,000
(+) 15% participación rentas exentas	600
(=) Base imponible	<b>1,663,100</b>
(-) Impuesto a la renta causado (22%)	-371,482
(=) Utilidad antes de Reserva Legal	<b>1,291,618</b>
(-) Reserva Legal (10%)	-129,162
(=) <b>Utilidad disponible para accionistas</b>	<b>1,162,456</b>

El directorio de accionistas de la Compañía se encuentra integrado por personas naturales y jurídicas, quienes conforman un capital de USD 120.000. A continuación un detalle:

<b>Accionistas</b>	<b>Domicilio</b>	<b>%</b>	<b>Inversión</b>
Persona Natural	Ecuador	35%	42,000
Persona Natural	Perú	25%	30,000
Sociedad	Bolivia	40%	48,000
		<b>100%</b>	<b>120,000</b>

¿Cuál es el impuesto a la renta causado en Ecuador, Perú y Bolivia acogiendo al régimen andino para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal?

### **Solución del caso:**

Bajo el marco del artículo 11 de la Decisión 578, los dividendos son gravables en el País Miembro en donde se encuentra domiciliada la empresa que los distribuyó. En este caso, los

dividendos en efectivo distribuidos a los accionistas se someten a lo establecido en la legislación ecuatoriana, dado que MACMA S.A. es una empresa extranjera residente en territorio ecuatoriano, y por ningún motivo Perú y Bolivia, que son los Países Miembros en donde se encuentran domiciliados los inversionistas, podrán gravarlos. Por consiguiente, deberán tratarse como rentas exentas en Perú y Bolivia.

A continuación se va a realizar el cálculo del impuesto a la renta causado por los dividendos en efectivo percibidos por los inversionistas.

<b>Personas Naturales</b>	<b>Particip. %</b>	<b>Utilidad Disponible por Accionista</b>	<b>Impuesto a la Renta</b>	<b>Dividendo Bruto</b>	<b>Ret. Fte. Dividendos</b>	<b>Valor a pagar por la Cia.</b>
Persona Natural domiciliada en Ecuador	35%	406.860	130.019	536.878	39.688	367.172
Persona Natural domiciliada en Perú	25%	290.614	92.871	383.485	Exento	290.614
Sociedad domiciliada en Bolivia	40%	464.982	148.593	613.575	Exento	464.982
	<b>100%</b>	<b>1.162.456</b>	<b>371.482</b>	<b>1.533.938</b>	<b>39.688</b>	<b>1.122.768</b>

De conformidad con el artículo 9 de la LORTI, los dividendos percibidos por personas naturales o jurídicas no domiciliadas constituyen rentas exentas. En cambio, los dividendos percibidos por personas naturales domiciliadas constituyen rentas gravadas y se someten a imposición en función del monto percibido, la tarifa aplicable será del 1%, 5% o 10% según corresponda.

**Conclusión del caso:**

De conformidad con el régimen de la Decisión 578 y la legislación interna de Ecuador, el impuesto a la renta pagado por los dividendos percibidos por los accionistas, es el siguiente:

Contribuyente	Impuestos causados en Ecuador		Impuestos causados en Perú	Impuestos causados en Bolivia
	Impuesto pagado a través de la Compañía	Impuesto retenido por dividendos		
Persona natural domiciliada en Ecuador	USD 130.019	USD 39.688	N/A	N/A
Persona natural domiciliada en Perú	USD 92.871	Exento	Exento	Exento
Sociedad domiciliada en Bolivia	USD 148.593	Exento	Exento	Exento

### **CASO PRÁCTICO 10.- RENTAS PROVENIENTES DE LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES**

Pedro Saavedra es un Contador Público Autorizado (CPA) que presta servicios profesionales a varias empresas internacionales. Este contribuyente está domiciliado en Ecuador pero por su profesión, los ingresos que percibe provienen de los servicios de contabilidad prestados a tres empresas cuyas matrices se encuentran ubicadas en Colombia, Perú y Bolivia.

En los contratos firmados entre el profesional y los Representantes Legales de cada compañía, se estableció como honorarios mensuales para el año 2014, lo siguiente:

<b>Empresas</b>	<b>Moneda Oficial</b>	<b>Tipo de Cambio a USD (para el ejercicio fiscal 2014)</b>	<b>USD</b>
Matriz ubicada en Colombia	5.360.750	0,00043	2.305
Matriz ubicada en Perú	5.834	0,3428	2.000
Matriz ubicada en Bolivia	25.554	0,1447	3.698

Adicionalmente, Pedro Saavedra incurre en gastos de viaje, hospedaje y alimentación necesarios para prestar sus servicios a las empresas antes mencionadas, dichos gastos representan el 20% del total de sus honorarios profesionales.

¿Cuál es el impuesto a la renta causado que debe pagar Pedro Saavedra en Ecuador bajo el régimen de la Decisión 578?

**Solución del caso:**

En aplicación del artículo 13 de la Decisión 578, las rentas provenientes de la prestación de servicios personales profesionales son gravables en el País Miembro en donde dichos servicios fueron prestados, por consiguiente los honorarios percibidos por la persona natural domiciliada en Ecuador, constituyen rentas de fuente colombiana, peruana y boliviana, en vista de que en estos países se encuentran ubicadas las empresas a la cuales el contribuyente prestó sus servicios contables. Por lo tanto, constituyen ingresos que tributaron en Colombia, Perú y Bolivia, y que no causan impuesto en el Ecuador.

A continuación se determina el impuesto aplicable a los honorarios percibidos por personas naturales extranjeras no domiciliadas, empleando la tarifa de impuesto establecida por la legislación colombiana.

<b>Retención en la Fuente por Colombia</b>				
<b>Honorarios en Pesos</b>	<b>% del Impuesto</b>	<b>Ret. Fuente en Pesos</b>	<b>Tipo de Cambio a USD</b>	<b>Ret. Fuente en USD</b>
5,360,750	33%	1,415,238	0.00043	609

El artículo 480 del Estatuto Tributario establece que para los ingresos percibidos por personas naturales extranjeras no residentes en Colombia, la retención en la fuente será la que resulte de aplicar a dichos pagos la tarifa del 33%.

Asimismo, se determina el impuesto aplicable a los honorarios percibidos por personas naturales no residentes en Perú, empleando la tarifa de impuesto establecida por la legislación interna.

<b>Retención en la Fuente por Perú</b>				
<b>Honorarios en Soles</b>	<b>% del Impuesto</b>	<b>Ret. Fuente en Soles</b>	<b>Tipo de Cambio a USD</b>	<b>Ret. Fuente en USD</b>
5,834	30%	1,400	0.3428	480

El artículo 54 de la Ley peruana establece que la tarifa de impuesto aplicable a los honorarios percibidos por personas naturales no residentes es del 30% sobre el 80% de los honorarios brutos, esto es, sin considerar los gastos incurridos para la prestación de los servicios contables.

Finalmente, el impuesto aplicable a los honorarios percibidos por personas naturales no residentes en Bolivia es la siguiente:

<b>Retención en la Fuente por Bolivia</b>				
<b>Honorarios en Pesos</b>	<b>Tasa del Impuesto</b>	<b>Ret. Fuente en Pesos</b>	<b>Tipo de Cambio a USD</b>	<b>Ret. Fuente en USD</b>
25,554	25%	3,194	0.1447	462

La legislación boliviana no especifica una tarifa aplicable a las rentas obtenidas por servicios personales de no residentes, por lo tanto la tarifa aplicable será el 25% sobre el 50% de los ingresos percibidos, es decir la tasa efectiva del 12.5%, aplicable para rentas de fuente boliviana.

Para la determinación del impuesto a la renta causado se debe considerar que las rentas provenientes de los Países Miembros constituyen rentas que tributaron en dichos países y que no causan impuesto en territorio ecuatoriano, ya que así lo establece la Decisión 578 de la CAN. A continuación se determina el impuesto a la renta causado por el contribuyente en el periodo fiscal 2014, considerando que Pedro Saavedra es una persona natural no obligada a llevar contabilidad, el formulario en el cual realiza la declaración de su impuesto a la renta es en el 102A.

<b>País Miembro</b>	<b>Honorarios Percibidos (en dólares americanos)</b>	<b>Honorarios anuales (en dólares americanos)</b>
Colombia	2.305	27.660
Perú	2.000	24.000
Bolivia	3.698	44.376
	<b>Total ingresos</b>	<b>96.036</b>

## Formulario 102A: Declaración de Impuesto a la Renta de Personas Naturales no Obligadas a llevar contabilidad

RENTAS GRAVADAS DE TRABAJO Y CAPITAL	AVALÚO		INGRESOS		GASTOS DEDUCIBLES		RENTA IMPONIBLE (INGRESOS - GASTOS DED.)	
ACTIVIDADES EMPRESARIALES CON REGISTRO DE INGRESOS Y EGRESOS			481	+	0	491	(-)	0
INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA UNICO			510		0			
LIBRE EJERCICIO PROFESIONAL			511	+	0	521	(-)	0
OCUPACIÓN LIBERAL (INCLUYE COMISIONISTAS, ARTESANOS, AGENTES, REPRESENTANTES Y DEMÁS TRABAJADORES AUTÓNOMOS)			512	+	0	522	(-)	0
ARRIENDO DE BIENES INMUEBLES	503	0	513	+	0	523	(-)	0
ARRIENDO DE OTROS ACTIVOS	504	0	514	+	0	524	(-)	0
RENTAS AGRICOLAS	505	0	515	+	0	525	(-)	0
INGRESO POR REGALÍAS			516	+	0			
INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR			517	+	0			
RENDIMIENTOS FINANCIEROS			518	+	0			
DIVIDENDOS			519	+	0			
OTRAS RENTAS GRAVADAS			520	+	0	530	(-)	0
<b>SUBTOTAL</b>			529	=	-	539	=	-
RENTA IMPONIBLE ANTES DE INGRESOS POR TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA						529-539		
SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES Y OTROS INGRESOS LÍQUIDOS DEL TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA			541	+	0	551	(-)	0
<b>SUBTOTAL BASE GRAVADA</b>						549+559		
<b>OTRAS DEDUCCIONES Y EXONERACIONES</b>						<b>APLICABLE AL PERÍODO</b>		
GASTOS PERSONALES - EDUCACIÓN						571	(-)	0
GASTOS PERSONALES - SALUD						572	(-)	0
GASTOS PERSONALES - ALIMENTACIÓN						573	(-)	0
GASTOS PERSONALES - VIVIENDA						574	(-)	0
GASTOS PERSONALES - VESTIMENTA						575	(-)	0
EXONERACIÓN POR TERCERA EDAD						576	(-)	0
EXONERACIÓN POR DISCAPACIDAD	560	PORCENTAJE DE DISCAPACIDAD				577	(-)	0
50% UTILIDAD ATRIBUIBLE A LA SOCIEDAD CONYUGAL POR LAS RENTAS QUE LE CORRESPONDA	570	IDENTIFICACIÓN DEL CÓNYUGE (C.I. O PASAPORTE)				578	(-)	0
<b>SUBTOTAL OTRAS DEDUCCIONES Y EXONERACIONES</b>						SUMAR DEL 571 AL 578		
<b>OTRAS RENTAS EXENTAS</b>						<b>VALOR IMPUESTO PAGADO</b>		
INGRESOS POR LOTERÍAS, RIFAS Y APUESTAS			581			583	+	0
HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES			582			584	+	0
PENSIONES JUBILARES						586	+	0
OTROS INGRESOS EXENTOS						587	+	96036
<b>SUBTOTAL OTRAS RENTAS EXENTAS</b>			589	=	96036			

**Fuentes:** SRI (Servicio de Rentas Internas)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

## Formulario 102A: Declaración de Impuesto a la Renta de Personas Naturales no Obligadas a llevar contabilidad (Continuación)

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA	569-579	832	=	-
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=	0
(-) ANTICIPO PAGADO		840	(-)	0
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	839-840>0	842	=	0
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO	839-840<0	843	=	0
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	(-)	0
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	(-)	0
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	(-)	0
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS		851	(-)	0
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	(-)	0
<b>SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>	<b>842-843-845-846-847-848-849-850-851-852&gt;0</b>	<b>855</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
<b>SUBTOTAL SALDO A FAVOR</b>	<b>842-843-845-846-847-848-849-850-851-852&lt;0</b>	<b>856</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	(+)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	(-)	0
<b>IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</b>		<b>859</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
<b>SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE</b>		<b>869</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
<b>ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO</b>	<b>Impuesto a la Renta Causado Menos Retenci</b>	<b>871+872</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
<b>ANTICIPO A PAGAR</b>	PRIMERA CUOTA	871	(+)	0
	SEGUNDA CUOTA	872	(+)	0

**Fuentes:** SRI (Servicio de Rentas Internas)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

### Conclusión del caso:

Impuesto causado en Ecuador	Impuesto pagado en Colombia	Impuesto pagado en Perú	Impuesto pagado en Bolivia
USD 0	USD 600	USD 480	USD 462

En aplicación de la Decisión 578 y la legislación interna de los Países Miembros involucrados en este caso práctico, el impuesto a la renta causado en Ecuador es de USD 0, el impuesto pagado en Colombia es de USD 600, en Perú es de USD 480 y en Bolivia de USD 462.

**CASO PRÁCTICO 11.- BENEFICIOS EMPRESARIALES POR LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS, SERVICIOS TÉCNICOS, ASISTENCIA TÉCNICA Y CONSULTORÍA**

“FOPECA” S.A. es una empresa domiciliada en Ecuador que presta servicios técnicos y de asesoramiento sobre instalación y manejo de productos agrícolas, veterinarios y mineros. En el año 2014, “FOPECA” S.A. facturó a la empresa domiciliada en Perú, “ANDERS” S.A.C., por asistencia técnica USD 988.900,40, el costo del servicio es de USD 150.000. Las instalaciones que recibieron la asistencia técnica, entraron en funcionamiento en enero 2015 y se amortizan a 5 años.

El Estado de Resultados Integral de “FOPECA” S.A. es como se muestra a continuación:

**FOPECA S.A.**

**ESTADO DE RESULTADOS INTEGRAL  
TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2014**  
(expresado en dolares estadounidenses)

	<b>2014</b>
Servicios Prestados	<b>5,800,845</b>
Gastos operacionales:	
Gastos Administrativos	<b>-600,575</b>
Gastos de Venta	<b>-231,988</b>
Gastos Financieros	<b>-23,780</b>
	<b><u>-856,343</u></b>
<b>Utilidad del ejercicio</b>	<b><u><u>4,944,502</u></u></b>

¿Bajo el marco de la Decisión 578, cuál es el tratamiento aplicable a los beneficios obtenidos por "FOPECA" S.A. por la prestación de servicios de asistencia técnica a la empresa domiciliada en Perú?

### **Solución del caso:**

Bajo el régimen del artículo 14 de la Decisión 578, los beneficios empresariales obtenidos por la prestación de servicios de asistencia técnica se someten a imposición en el lugar en donde los servicios fueron prestados. Es así que, los ingresos percibidos por la empresa domiciliada en Ecuador, que prestó asistencia técnica en Perú, se someten a imposición en territorio peruano, por tal motivo, no causan impuesto en Ecuador. En el siguiente cuadro se establece el impuesto a la renta pagado en Perú por los ingresos obtenidos por asistencia técnica de la empresa ecuatoriana.

País de domicilio del contribuyente	Hecho generador	País donde se prestaron los servicios de asistencia técnica	Impuesto pagado en Perú		
			Ingresos percibidos (en dólares americanos)	Tarifa de impuesto aplicable	Impuesto pagado
Ecuador	Rentas obtenidas por la prestación de asistencia técnica	Perú	988.900	15%	148.335

La legislación interna de Perú establece que los ingresos obtenidos por asistencia técnica de personas jurídicas no domiciliadas se someten a la tarifa impositiva del 15%. En este caso el impuesto pagado en Perú es de USD 148.335.

La empresa ecuatoriana debe efectuar la declaración de los impuestos por los ingresos gravables obtenidos en Ecuador, aplicando las disposiciones legales y reglamentarias del

ordenamiento jurídico tributario para establecer la base imponible sobre la que se aplicará la tarifa del impuesto a la renta.

Los ingresos percibidos en Perú por USD 988.900, constituyen rentas que tributaron en territorio peruano y que no causan impuesto en Ecuador. El impuesto pagado en el exterior fue de USD 148.335.

La declaración de impuesto a la renta en el formulario 101 del Servicio de Rentas Internas, efectuado por la Compañía es como se muestra a continuación.

## Formulario 101: Declaración del Impuesto a la Renta

CONCILIACIÓN TRIBUTARIA					
<b>UTILIDAD DEL EJERCICIO</b>		6999-7999>0	801	=	4.944.502,00
<b>PÉRDIDA DEL EJERCICIO</b>		6999-7999<0	802	=	
<b>CÁLCULO DE BASE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES</b>	(+) <b> AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA</b>		097	+	0
	BASE DE CÁLCULO DE PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES		098	=	4.944.502,00
(-) PARTICIPACIÓN A TRABAJADORES			803	(-)	741.675,30
(-) DIVIDENDOS EXENTOS		campo 6062	804	(-)	0
(-) OTRAS RENTAS EXENTAS			805	(-)	988.900,40
(-) OTRAS RENTAS EXENTAS DERIVADAS DEL COPCI			806	(-)	0
(+) <b> GASTOS NO DEDUCIBLES LOCALES</b>			807	+	200.450,00
(+) <b> GASTOS NO DEDUCIBLES DEL EXTERIOR</b>			808	+	0
(+) <b> GASTOS INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS EXENTOS</b>			809	+	150.000,00
(+) <b> PARTICIPACIÓN TRABAJADORES ATRIBUIBLE A INGRESOS EXENTOS</b> <i>Fórmula <math>\{(804 \cdot 15\%) + [(805+806-809) \cdot 15\%]\}</math></i>			810	+	125.835,06
(-) AMORTIZACIÓN PÉRDIDAS TRIBUTARIAS DE AÑOS ANTERIORES			811	(-)	0
(-) DEDUCCIONES POR LEYES ESPECIALES			812	(-)	0
(-) DEDUCCIONES ESPECIALES DERIVADAS DEL COPCI			813	(-)	0
(+) <b> AJUSTE POR PRECIOS DE TRANSFERENCIA</b>			814	+	0
(-) DEDUCCIÓN POR INCREMENTO NETO DE EMPLEADOS			815	(-)	0
(-) DEDUCCIÓN POR PAGO A TRABAJADORES CON DISCAPACIDAD			816	(-)	0
(-) INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			817	(-)	0
(+) <b> COSTOS Y GASTOS DEDUCIBLES INCURRIDOS PARA GENERAR INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO</b>			818	+	0
<b>UTILIDAD GRAVABLE</b>			<b>819</b>	<b>=</b>	<b>3.690.211,36</b>
<b>PÉRDIDA SUJETA A AMORTIZACIÓN EN PERÍODOS SIGUIENTES</b>			<b>829</b>	<b>=</b>	
UTILIDAD A REINVERTIR Y CAPITALIZAR		Sujeta legalmente a reducción de la tarifa	831		0
SALDO UTILIDAD GRAVABLE		819 - 831	832		3.690.211,36
<b>TOTAL IMPUESTO CAUSADO</b> (831 x tarifa reinversión de utilidades) + (832 x tarifa general sociedades)			<b>839</b>	<b>=</b>	<b>811.846,50</b>
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO		<small>(Trasládese el campo 879 de la declaración del período anterior)</small>	841	(-)	50.084,63
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO		839-841>0	842	(=)	761.761,87
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)		839-841<0	843	(=)	0
(+) <b> SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO</b>			844	(+)	1.500,00
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL			845	(-)	73.827,00
(-) RETENCIONES POR DIVIDENDOS ANTICIPADOS			847	(-)	0
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO			848	(-)	0
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS			849	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES			850	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS			851	(-)	0
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES			852	(-)	0
<b>SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>			<b>855</b>	<b>=</b>	<b>689.434,87</b>
<b>SUBTOTAL SALDO A FAVOR</b>		<b>842-843+844-845-847-848-849-850-851-852&lt;0</b>	<b>856</b>	<b>=</b>	
(+) <b> IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO</b>			857	(+)	<b>0</b>
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO			858	(-)	<b>0</b>
<b>IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</b>			<b>859</b>	<b>=</b>	<b>689.434,87</b>
<b>SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE</b>			<b>869</b>	<b>=</b>	
<b>ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO</b>			<b>871+872+873</b>	<b>879</b>	<b>=</b>
					<b>146.007,00</b>
<b>ANTICIPO A PAGAR</b>	PRIMERA CUOTA		871	(+)	36.090,00
	SEGUNDA CUOTA		872	(+)	36.090,00
	SALDO A LIQUIDARSE EN DECLARACIÓN PRÓXIMO AÑO		873	(+)	73.827,00

**Fuentes:** SRI (Servicio de Rentas Internas)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Conclusión del caso:**

Con el objetivo de evitar la causación de doble tributación entre los Países Miembros de la Comunidad Andina, de acuerdo con la Decisión 578, los beneficios empresariales obtenidos por la prestación de servicios de asistencia técnica, servicios técnicos y consultoría, se someten a imposición en el territorio en donde dichos servicios fueron prestados, por consiguiente el impuesto pagado en el exterior es el siguiente:

<b>Impuestos pagado en Perú</b>			
<b>Hecho generador</b>	<b>Ingresos percibidos</b>	<b>Tarifa de impuesto</b>	<b>Impuesto retenido</b>
Servicios de Asistencia Técnica	988.900	15%	148.335

## **CASO PRÁCTICO 12.- RENTAS PROVENIENTES DE ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO PÚBLICO**

Enrique Martínez es un futbolista colombiano de muy alto renombre en su país natal. Martínez contrajo matrimonio con una mujer ecuatoriana, razón por la cual, en el año 2010 adquirió la nacionalidad ecuatoriana. Martínez tiene doble nacionalidad, colombiana y ecuatoriana, su familia reside en Ecuador, pero por su profesión viaja todo el tiempo sin tener un lugar fijo de permanencia. Es así que, en el año 2014 obtuvo ingresos por el desarrollo de actividades deportivas en Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú. A continuación un detalle de los ingresos mensuales percibidos por el futbolista durante el tiempo de permanencia en cada país.

Países de Ubicación del contribuyente	Moneda Oficial	Tipo de Cambio a USD (para el ejercicio fiscal 2014)	USD	Tiempo de permanencia en meses
Colombia	6.820.000	0,00043	2.933	2
Ecuador	2.500	1	2.500	5
Perú	6.724	0,3428	2.305	4
Bolivia	20.000	0,1447	2.894	1

¿Cuál es el tratamiento aplicable a las rentas obtenidas por el futbolista en cada uno de los países, considerando la Decisión 578 suscrita por la Comunidad Andina?

### **Solución del caso:**

Las rentas obtenidas por el futbolista se someten a imposición en el País Miembro en el cual se efectuaron las actividades deportivas, independientemente del tiempo que haya permanecido en un país. En el siguiente cuadro se establece el impuesto a la renta por los ingresos percibidos por las actividades de entretenimiento público, en función de la legislación interna de cada país.

País Miembro	Ingresos percibidos en dólares americanos	Tiempo de permanencia en meses	Total de ingresos percibidos por el tiempo de permanencia en dólares americanos	Tarifa de Impuesto aplicable	Impuesto pagado por los ingresos percibidos
Colombia	2.933	2	5.866	8%	469
Ecuador	3.000	5	15.000	8%	1.200
Perú	2.305	4	9.220	15%	1.383
Bolivia	2.894	1	2.894	25%	362

En concordancia con la legislación colombiana, el jugador no es residente colombiano y por lo tanto la tarifa aplicable será del 8%, generándose un impuesto de USD 469. Posteriormente, la legislación de Ecuador establece la retención del 8% para las remuneraciones de deportistas

residentes, generándose un impuesto de USD 1.200. En Perú, el impuesto será el que resulte de aplicar la tarifa del 15% a los ingresos percibidos por deportistas residentes, produciéndose un impuesto de USD 1.383. Por último, en Bolivia la legislación interna no establece una tarifa específica para deportistas no residentes, por lo tanto el porcentaje de impuesto será el mismo que se aplica para residentes, es decir el 12.5%, ocasionándose un impuesto de USD 362.

El domicilio tributario del jugador se encuentra en Ecuador, por lo tanto es aquí en donde efectúa la declaración de sus impuestos. Por sus condiciones Enrique Martínez no está obligado a llevar contabilidad, razón por la cual su declaración la efectúa en el formulario 102A.

## Formulario 102A: Declaración de Impuesto a la Renta de Personas Naturales no Obligadas a llevar contabilidad

RENTAS GRAVADAS DE TRABAJO Y CAPITAL	AVALÚO		INGRESOS		GASTOS DEDUCIBLES		RENDA IMPONIBLE (INGRESOS - GASTOS DED.)				
ACTIVIDADES EMPRESARIALES CON REGISTRO DE INGRESOS Y EGRESOS			481	+	0	491	(-)	0			
INGRESOS SUJETOS A IMPUESTO A LA RENTA UNICO			510		0						
LIBRE EJERCICIO PROFESIONAL			511	+	15000	521	(-)	0			
OCUPACIÓN LIBERAL (INCLUYE COMISIONISTAS, ARTESANOS, AGENTES, REPRESENTANTES Y DEMÁS TRABAJADORES AUTÓNOMOS)			512	+	0	522	(-)	0			
ARRIENDO DE BIENES INMUEBLES	503	0	513	+	0	523	(-)	0			
ARRIENDO DE OTROS ACTIVOS	504	0	514	+	0	524	(-)	0			
RENTAS AGRICOLAS	505	0	515	+	0	525	(-)	0			
INGRESO POR REGALÍAS			516	+	0						
INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR			517	+	5866						
RENDIMIENTOS FINANCIEROS			518	+	0						
DIVIDENDOS			519	+	0						
OTRAS RENTAS GRAVADAS			520	+	0	530	(-)	0			
<b>SUBTOTAL</b>			<b>529</b>	<b>=</b>	<b>20,866.00</b>	<b>539</b>	<b>=</b>	<b>-</b>			
RENDA IMPONIBLE ANTES DE INGRESOS POR TRABAJO EN RELACION DE DEPENDENCIA							529-539	549	=	20,866.00	
SUELDOS, SALARIOS, INDEMNIZACIONES Y OTROS INGRESOS LÍQUIDOS DEL TRABAJO EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA			541	+	0	551	(-)	0	559	+	-
<b>SUBTOTAL BASE GRAVADA</b>							<b>549+559</b>	<b>569</b>	<b>=</b>	<b>20,866.00</b>	
<b>OTRAS DEDUCCIONES Y EXONERACIONES</b>						<b>APLICABLE AL PERIODO</b>					
GASTOS PERSONALES - EDUCACIÓN						571	(-)	3308.5			
GASTOS PERSONALES - SALUD						572	(-)	0			
GASTOS PERSONALES - ALIMENTACIÓN						573	(-)	883	<b>TOTAL GASTOS PERSONALES</b>		
GASTOS PERSONALES - VIVIENDA						574	(-)	3308.5	<b>SUMAR DEL 571 AL 575</b>		
GASTOS PERSONALES - VESTIMENTA						575	(-)	0	580	(=)	7500
EXONERACIÓN POR TERCERA EDAD						576	(-)	0			
EXONERACION POR DISCAPACIDAD		560	PORCENTAJE DE DISCAPACIDAD			577	(-)	0			
50% UTILIDAD ATRIBUIBLE A LA SOCIEDAD CONYUGAL POR LAS RENTAS QUE LE CORRESPONDA		570	IDENTIFICACIÓN DEL CÓNYUGE (C.I. O PASAPORTE)			578	(-)	0			
<b>SUBTOTAL OTRAS DEDUCCIONES Y EXONERACIONES</b>						<b>SUMAR DEL 571 AL 578</b>		579	<b>=</b>	7500	
<b>OTRAS RENTAS EXENTAS</b>		<b>VALOR IMPUESTO PAGADO</b>		<b>INGRESOS</b>							
INGRESOS POR LOTERÍAS, RIFAS Y APUESTAS		581		583	+	0					
HERENCIAS, LEGADOS Y DONACIONES		582		584	+	0					
PENSIONES JUBILARES				586	+	0					
OTROS INGRESOS EXENTOS				587	+	12114					
<b>SUBTOTAL OTRAS RENTAS EXENTAS</b>				<b>589</b>	<b>=</b>	<b>12114</b>					

**Fuentes:** SRI (Servicio de Rentas Internas)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

De conformidad con el artículo 8 de la LORTI, los ingresos percibidos en Ecuador por el jugador constituyen rentas de fuente ecuatoriana, y se tratan de ingresos obtenidos por el libre ejercicio profesional. En lo que respecta a los ingresos de fuente colombiana, la tarifa de impuesto del 8% efectuado a los mismos, constituye una tarifa menor al 60% de la tarifa para

sociedades en Ecuador, por este motivo dichos ingresos constituyen rentas gravadas del exterior, pudiendo utilizarse como crédito el impuesto pagado en Colombia.

Por otra parte, los ingresos de fuente peruana y boliviana constituyen rentas que tributaron en dichos países y que no causan impuestos en Ecuador.

Por las rentas de fuente ecuatoriana el contribuyente puede utilizar como deducibles sus gastos personales, no obstante, los gastos incurridos en la obtención de las rentas que no son de fuente ecuatoriana no pueden ser considerados como deducibles, en vista de que así lo establece el artículo 10 de la LORTI.

El contribuyente puede usar como crédito tributario el impuesto pagado en Colombia, hasta el monto del impuesto causado, es decir hasta USD 179.60. Del mismo modo, el impuesto retenido en Ecuador constituye un crédito tributario del periodo fiscal 2014.

**Formulario 102A: Declaración de Impuesto a la Renta de Personas Naturales no Obligadas a llevar contabilidad (Continuación)**

RESUMEN IMPOSITIVO				
BASE IMPONIBLE GRAVADA	569-579	832	=	13.366,00
TOTAL IMPUESTO CAUSADO		839	=	179,6
(-) ANTICIPO PAGADO		840	(-)	0
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO	839-840>0	842	=	179,6
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO	839-840<0	843	=	0
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		845	(-)	1200
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL EN RELACIÓN DE DEPENDENCIA		846	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO POR DIVIDENDOS		847	(-)	0
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		848	(-)	179,6
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		849	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		850	(-)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS		851	(-)	0
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		852	(-)	0
<b>SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR</b>	<b>842-843-845-846-847-848-849-850-851-852&gt;0</b>	<b>855</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
<b>SUBTOTAL SALDO A FAVOR</b>	<b>842-843-845-846-847-848-849-850-851-852&lt;0</b>	<b>856</b>	<b>=</b>	<b>1200</b>
(+) IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		857	(+)	0
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA ÚNICO		858	(-)	0
<b>IMPUESTO A LA RENTA A PAGAR</b>		<b>859</b>		<b>0</b>
<b>SALDO A FAVOR CONTRIBUYENTE</b>		<b>869</b>		<b>0</b>
<b>ANTICIPO DETERMINADO PRÓXIMO AÑO</b>	<b>½ Impuesto a la Renta Causado Menos Retencioi</b>	<b>871+872</b>	<b>=</b>	<b>0</b>
<b>ANTICIPO A PAGAR</b>	PRIMERA CUOTA	871	(+)	0
	SEGUNDA CUOTA	872	(+)	0

**Fuentes:** SRI (Servicio de Rentas Internas)

**Elaborado por:** Carolina Samaniego

**Conclusión del caso:**

Como resultado de la aplicación del artículo 16 del Convenio suscrito por los países de la Comunidad Andina para evitar la doble tributación, las rentas del futbolista se someten a imposición en el País Miembro en donde se originaron. Por ende los impuestos que paga el contribuyente constituyen los siguientes:

<b>Países Miembro</b>	<b>Impuesto pagado en el exterior</b>
Colombia	USD 469
Perú	USD 1.383
Bolivia	USD 362

## **5. CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

El objetivo principal de este trabajo investigativo fue realizar un minucioso análisis al articulado que compone la Decisión 578 referente al Régimen Andino de imposición para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal entre los países de la Comunidad Andina, cuya finalidad fue conocer el tratamiento tributario aplicable al patrimonio y a las rentas provenientes de bienes inmuebles, regalías, intereses, dividendos, ganancias de capital, servicios personales, beneficios empresariales, pensiones y anualidades. Las conclusiones y recomendaciones a las que se llegaron, se destacarán en el presente capítulo.

### **5.1 CONCLUSIONES**

- La Decisión 578 de la Comunidad Andina constituye un instrumento de relevante importancia para las personas naturales y jurídicas que realizan transacciones en Ecuador, Colombia, Perú y Bolivia, sin embargo, los contribuyentes de Ecuador poco conocen de este instrumento, por consiguiente no hacen uso de los beneficios que trae consigo el Convenio.
- La Decisión 578 constituye un instrumento que ofrece incentivos y beneficios en materia tributaria, que si tuviera una amplia propagación entre los Países Miembros estimularía a la inversión extranjera intracomunitaria, consolidaría un marco legal

seguro y predecible, se enfrentaría de mejor manera a la evasión fiscal internacional por los acuerdos de intercambio de información y de asistencia en la recaudación; entre otros aspectos de considerable importancia tanto para las administraciones tributarias como para las personas naturales y jurídicas.

- Bajo el marco de la Decisión 578, el criterio general de potestad tributario aplicable entre los Países Miembros de la Comunidad Andina para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal, es el criterio de la fuente o territorialidad, mediante el cual se gravan a las rentas y al patrimonio en el territorio en el cual se originaron.
- El criterio de la fuente no es el único principio aplicable entre los países de la Comunidad Andina, la Decisión 578 establece excepciones en cuanto al criterio de imposición para bienes vinculados a las actividades de transporte, para los cuales aplica el criterio del lugar de registro de los mismos. En el caso de enajenación de acciones y otros títulos, aplica el criterio del lugar de emisión. Para el caso de funciones oficiales por personas acreditadas, el criterio aplicable es el de residencia.
- En aplicación de la Decisión 578, el método general para evitar la doble tributación es el método de exención, a través del cual las rentas que tributaron en el País Miembro de la fuente, deben ser excluidas y tratadas como rentas exentas, en la determinación del impuesto a la renta en el País Miembro de la residencia, domicilio o nacionalidad.

- Bajo el marco de la Decisión 578, otro método aplicable para evitar la doble tributación es el método de la imputación, por medio del cual el contribuyente puede tomar como crédito tributario el impuesto pagado en el País Miembro de la fuente, para la determinación del impuesto a la renta en el país de la residencia, domicilio o nacionalidad.
- La solución para el problema de la doble imposición en un mundo globalizado, es la celebración de Convenios Internacionales, a través de los cuales se busca que los tributos sean justos para personas naturales y jurídicas domiciliadas o no en alguno de los Países Miembros, incentivando la inversión y promoviendo el comercio mundial; así como también la realización de consultas y el intercambio de información, respetando la confidencialidad de la información tributaria de los países contratantes.
- En los sistemas tributarios de los Países Miembros de la Comunidad Andina existe similitud en cuanto a la imposición al patrimonio, debido a que en las legislaciones internas no hay una norma que grave directamente a la totalidad del patrimonio de una persona natural o jurídica.
- Las legislaciones internas de los Países Miembros de la Comunidad Andina tienen más similitudes que diferencias en cuanto a la imposición de las rentas provenientes de: bienes inmuebles, explotación de recursos naturales, beneficios de las empresas, regalías, intereses, dividendos, ganancias de capital, prestación de servicios personales, pensiones, anualidades y actividades de entretenimiento público; ya

quedisponen de tratamientos similares en cuanto a elementos conceptuales. Las diferencias están dadas más por particularidades de forma que de fondo, es decir relacionadas con las tarifas aplicables y otras situaciones particulares, lo cual permite considerar de manera general, que los sistemas fiscales efectúan el mismo tratamiento.

## **5.2 RECOMENDACIONES**

- Dar mayor difusión al Convenio suscrito por los Países de la Comunidad Andina para evitar la Doble Imposición, mediante la colaboración de las administraciones tributarias, instituciones educativas, centros de capacitación, instituciones públicas y privadas, efectuado por especialistas en el ámbito tributario, en razón de que éste instrumento constituye una herramienta supranacional muy importante en la planeación fiscal de las operaciones desarrolladas entre los países de la región Andina.
- Que las administraciones tributarias y los contribuyentes, tanto personas naturales como jurídicas, den la importancia debida a los Convenios Internacionales para evitar la doble imposición y la evasión fiscal, porque los mismos constituyen instrumentos supranacionales y obligatorios que están por encima de las normas territoriales, y por lo tanto deben ser analizados, interpretados y llevados a cabo por quienes efectúan transacciones entre los países contratantes.

- Que la Comunidad Andina y las administraciones tributarias adopten medidas y prácticas administrativas para estudiar, orientar y divulgar la Decisión 578, con el objetivo de que se origine una aplicación e interpretación de las normas del Convenio, uniforme y análoga en los países andinos, puesto que de esta manera se lograría disponer de reglas claras para reducir las probabilidades de que se presenten discusiones entre los contribuyentes y las autoridades competentes.
- Que los contribuyentes de los países andinos se informen sobre las ventajas y beneficios que tienen en el ámbito tributario por formar parte de la Comunidad Andina; y que las administraciones tributarias emitan y publiquen en sus sitios web, resoluciones o circulares de la Decisión 578 para dar más énfasis a este Convenio, cuyos países contratantes se encuentran geográficamente cerca, lo cual es una ventaja para todos pues se podría fomentar las relaciones económicas y atraer inversión extranjera directa, además de acceder a la información de una forma más rápida y eficiente.
- Perfeccionar la norma comunitaria existente, Decisión 578, con el propósito de que otorgue un trato óptimo y eficaz a los agentes económicos de los Países Miembros, adaptando el modelo de la OCDE, sin que la jurisdicción tributaria la ejerza prioritariamente, y no exclusivamente, el país donde se ubique la fuente productora de la renta, en razón de que aquello implica mayores costos para los países andinos, debido a que cuando un País Miembro contrata un servicio a un proveedor oriundo de un tercer país con el cual se tenga suscrito un convenio de doble tributación según el modelo de la OCDE, resulta menos oneroso que un servicio originado en otro País

Miembro, en virtud que en el último caso el precio final del servicio se verá incrementado por el pago del impuesto a la renta local, en tanto que el primer proveedor pagará nada, o solo una parte del impuesto a la renta local. Esta situación implica menores costos para el proveedor del tercer país, quien fija un precio final menor, pues debe recordarse que este proveedor debe pagar en su país de residencia el impuesto a la renta que no pagó en el lugar de prestación del servicio, como lo establece la Decisión 578.

- La Decisión 578 está vigente desde enero del 2005 (antes con el nombre de Decisión 40 vigente desde 1981), sin duda es el Convenio más antiguo suscrito por los Países Andinos, y por lo tanto debe ser interpretado, difundido y utilizado de mejor manera, de tal forma que permita a los agentes económicos, administraciones tributarias, especialistas, académicos y estudiantes efectuar propuestas de actualización en beneficio de los países contratantes, sin perder de vista la apertura de los mismos al exterior, esto es que sirva simultáneamente de modelo para el relacionamiento con terceros países, ya que no ha constituido una guía para las negociaciones entre los países de la Comunidad Andina con países desarrollados, con los cuales casi en la totalidad de los casos se suscriben los convenios de doble tributación y se efectúan, en gran medida, en función del Modelo de la OCDE y el Modelo de las Naciones Unidas.
- Se recomienda la creación de un grupo de trabajo con conocimiento en las legislaciones internas de los Países Miembros, para que sirva como órgano de coordinación, discusión y actualización del Convenio de la Comunidad Andina, y

que a la vez informe sobre los cambios en las legislaciones internas, facilitando la discusión y comentarios sobre aspectos específicos del Convenio, de tal manera que sirva de soporte y estudio para las administraciones tributarias y para los contribuyentes interesados en los distintos temas con el fin de obtener un Convenio dinámico, que permita su revisión periódica, y evitando que se constituya en una norma rígida e inflexible.

- Muchas empresas ecuatorianas han decidido trasladarse a otros países de la región andina como Colombia y Perú, en donde han tenido ventajas tributarias como, menos confusión en la determinación del impuesto a la renta, facilidades en los pagos de impuestos, la posibilidad de utilizar en periodos futuros las pérdidas sufridas por un negocio en un determinado año con topes de años mayores a 5, razón por la cual la recomendación que se establece es que exista armonización entre las legislaciones internas de los países de la Comunidad Andina, de tal forma que se pueda cumplir con el objetivo de alcanzar un desarrollo integral, más equilibrado y autónomo.
- La Decisión 578, es solo uno de los tantos Convenios suscritos por los países andinos con el resto del mundo en materia de doble imposición, cuyo análisis permite dar a conocer a los ecuatorianos los beneficios tributarios que tendrían si trasladan sus empresas a cualquiera de los otros Países Miembros, razón por la cual la recomendación que tiene lugar aquí es que los contribuyentes ecuatorianos, sean personas naturales o jurídicas, que obtengan ingresos de fuente colombiana, peruana o boliviana, utilicen el análisis efectuado como una guía para el pago y la

declaración de impuestos con el fin de evitar inconvenientes como pagos indebidos o en exceso y posteriormente, solicitar una devolución de impuestos a la administración tributaria, la misma que también incurría en gastos innecesarios por los intereses que trae consigo la devolución de impuestos, por la inobservancia del Convenio de la Comunidad Andina.

- En virtud de la Decisión 578 solamente un país puede gravar y el otro Estado se abstendrá de hacerlo, en tanto que los pequeños y grandes empresarios de Ecuador que efectúan transacciones con Colombia, Perú o Bolivia deben tener interés y conocimiento de la aplicación correcta de este Convenio, en razón de que al aplicarlo podrían obtener un ahorro fiscal, por no tributar las mismas rentas varias veces, tanto en el país de la fuente como en el de residencia, y así destinarlo para inversión en capital de trabajo.
- El presente trabajo investigativo puede ser utilizado como una herramienta de consulta para que los contribuyentes interesados y obligados al cumplimiento de la Decisión 578 puedan perfeccionar las relaciones comerciales con los demás países andinos, y evitar la doble tributación y la evasión fiscal.
- Las empresas de Colombia, Perú y Bolivia que se establezcan en Ecuador tienen muchos beneficios como: contar con la tasa de Impuesto a la Renta más baja de la región andina; reducción de 10 puntos de la tarifa del Impuesto a la Renta por reinversión en activos productivos; exoneración del pago del Anticipo Mínimo del Impuesto a la Renta por 5 años para las nuevas empresas que se constituyan en el

País; exoneración del pago del Impuesto a la Salida de Divisas (ISD) para los pagos al exterior por créditos externos, con un plazo mayor a un año y con una tasa no superior a la autorizada por el Banco Central del Ecuador; deducción del 100% adicional para el cálculo del Impuesto a la Renta, los gastos en sueldos y salarios por generación de nuevo empleo en zonas fronterizas y deprimidas, por 5 años; deducción del 100% adicional para el cálculo del Impuesto a la Renta, de la depreciación de maquinaria que se utilice para producción más limpia y para la implementación de sistemas de energías renovables o la mitigación del impacto ambiental. Mientras que los incentivos para las medianas empresas son: deducción adicional del 100% de los gastos incurridos para el cálculo del Impuesto a la Renta; capacitación técnica, investigación e innovación; estudios de mercado y competitividad; viaje, estadía y promoción comercial para abrir nuevos mercados. Por lo tanto, con todos estos beneficios y los que ofrece la Decisión 578, se recomienda que los agentes económicos del exterior afiancen sus relaciones con Ecuador, y de esta manera incrementar las relaciones comerciales en la región andina.

- Las pequeñas empresas ecuatorianas que decidan establecerse en Colombia tendrán los siguientes incentivos en cuanto al pago del impuesto a la renta, el mismo que será determinado de la siguiente forma progresiva: 0% de la tarifa en los dos primeros años; 25% de la tarifa en el tercer año; 50% de la tarifa en el cuarto año; 75% de la tarifa en el quinto año gravable; y 100% de la tarifa a partir del sexto año en adelante. Por otra parte, la inversión en zonas francas (áreas delimitadas geográficamente donde se desarrollan actividades industriales de bienes y servicios,

o actividades comerciales) tienen una normativa especial en materia tributaria como: una tarifa del impuesto sobre la renta del 15%; la introducción desde el resto del mundo a Zona Franca de materiales y equipos, sin que se cause el pago de tributos aduaneros; exención de IVA de los bienes necesarios para el desarrollo de su objeto social, que se introduzcan desde el resto del territorio nacional a la Zona Franca; y las exportaciones que se realicen desde Zona Franca a terceros países se benefician de los acuerdos comerciales internacionales negociados por Colombia. Dichos incentivos constituyen beneficios importantes para los empresarios ecuatorianos que tengan planificado abrir mercado en Colombia, por tal motivo se recomienda que antes de efectuar una inversión se informen adecuadamente, de tal forma que puedan aprovechar todos los beneficios tributarios que ofrece un Estado diferente.

- En lo que respecta a Perú, los inversionistas ecuatorianos que decidan establecer empresas en territorio peruano, también disponen de incentivos de carácter fiscal como la devolución del Impuesto General a las Ventas (actualmente 19%), pagado en las importaciones y/o adquisiciones locales de bienes de capital; incentivos sectoriales; incentivos a la localización; incentivos a la exportación e importación. Por tal motivo, se recomienda a los empresarios ecuatorianos que vayan a realizar transacciones con Perú, se informen bien sobre los beneficios de carácter tributario y utilicen el análisis efectuado en este trabajo investigativo para aprovechar también los beneficios de la Decisión 578.
- En Bolivia, las reglas tributarias para inversiones extranjeras no son el factor principal como incentivo para los inversionistas. Los principales determinantes

económicos son la búsqueda de mercado y recursos naturales, seguridad jurídica y disponer de la segunda Tasa de Impuesto a la Renta más baja de la región andina (después de Ecuador), por tal motivo se recomienda a los empresarios ecuatorianos aprovechar dichos beneficios, abrir mercado en Bolivia, aumentar la innovación y el progreso tecnológico, y crear condiciones de mayor competitividad.

## BIBLIOGRAFÍA

- (1980, Enero 27). Retrieved Septiembre 14, 2014, from [https://www.oas.org/dil/esp/Convencion\\_de\\_Viena\\_sobre\\_derecho\\_tratados\\_Colombia.pdf](https://www.oas.org/dil/esp/Convencion_de_Viena_sobre_derecho_tratados_Colombia.pdf)
- (2005, Abril 15). Retrieved Septiembre 6, 2014, from sitio Web de América Economía: <http://www.americaeconomica.com/zonas/can.htm>
- *americalatina.about.com*. (2011). Retrieved Septiembre 6, 2014, from <http://americalatina.about.com/od/Organizaciones1/a/La-Comunidad-Andina-De-Naciones.htm>
- Anido, M. C., & Carrero, J. C. (2003). *Globalización Económica y Poder Tributario: ¿Hacia un nuevo Derecho Tributario?*. Madrid: Instituto de Estudios Económicos de Galicia Pedro Barrié de la Maza.
- Antón, F. S. (2005). *Los principios básicos de la fiscalidad internacional y los CDIs, en Fiscalidad Internacional*. Madrid: Centro de Estudios Financieros.
- Asamblea, N. (2014, Septiembre 19). *Asamblea Nacional de la República del Ecuador*. Retrieved Septiembre 19, 2014, from <http://www.asambleanacional.gob.ec/legislamos/tratados-instrumentos-internacionales>
- Buhler, O. (1968). *Principios de Derecho Internacional Tributario*. Madrid: Editorial del Derecho Financiero.
- *Colección de Tratados de las Naciones Unidas*. (2014, 10 18). Retrieved 10 18, 2014, from sitio web de las Naciones Unidas: <http://www.un.org/es/treaty/untc.shtml#declarations>
- *Constitución de la República del Ecuador-Registro Oficial 449*. (2008). Montecristi.
- Convenio. (2004). *Decisión 578: Régimen para evitar la Doble Tributación y Prevenir la Evasión Fiscal*. Lima.
- DIAN. (2014, 11 10). *Precios de Transferencia. Preguntas Frecuentes*. Retrieved 11 10, 2014, from sitio Web del DIAN: [http://www.dian.gov.co/contenidos/servicios/pt\\_preguntasfrecuentes.html](http://www.dian.gov.co/contenidos/servicios/pt_preguntasfrecuentes.html)
- Egas, J. Z. (2002). *Manual de Derecho Constitucional: Una introducción a la teoría constitucional*. Guayaquil: Edino.

- *Evaluación de la dimensión económica del proceso de integración andino: comercio, inversión y cooperación financiera.* (2004, Mayo). Retrieved Septiembre 6, 2014, from sitio Web de la Secretaría General de la Comunidad Andina: <http://www.comunidadandina.org/bda/docs/CAN-INT-0022.pdf>
- Galarza, C. M. (2006). *Manual de Derecho Tributario Internacional*. Quito: Corporación Editora Nacional.
- García, C. (2005). Interpretación de los convenios de doble imposición internacional. In *Estudios de derecho internacional tributario* (pp. 15-22). Bogotá: Legis Editores S.A.
- Gómez, M. F. (2001). *La doble imposición internacional en las inversiones directas en el exterior de empresas españolas*. Madrid.
- Huidrobo, A. R. (2003). *El Perú hacia los convenios para evitar la doble imposición: el convenio con Chile*. Lima.
- *Introducción a la Convención Modelo de la ONU sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo.* (2002). Nueva York .
- Jackson, J. (2009). *Soberanía, la OMC y los fundamentos cambiantes del Derecho internacional*. Madrid: Marcial Pons.
- Jalkh, G. (1999). Los Tratado Internacionales Ecuador . In T. Constitucional, *Derecho Constitucional para fortalecer la Democracia* (pagns. 117-133). Quito: Fundación Konrad Adenauer.
- Lewin, A. (1999, Noviembre 3). *Actualización de la Decisión 40 sobre Doble Tributación Internacional en los Países Andinos*. Retrieved Noviembre 7, 2014, from <http://intranet.comunidadandina.org/Documentos/DTrabajo/SGdt77.PDF>
- Mantilla, G. P. (2008). *Código de la Comunidad Andina*. Quito: Edición electrónica gratuita.
- OCDE. (2010). *Modelo Convenio Tributario OCDE* . París: Instituto de Estudios Fiscales.
- Perú, M. d. (2001). *Informe sobre convenios para evitar la doble tributación internacional y la evasión fiscal*. Lima.
- Pesantes, H. S. (2004). *Lecciones de derecho constitucional*. Quito: Ediciones Legales.
- *Portal de la Comunidad Andina.* (2014, Septiembre 9). Retrieved Septiembre 9, 2014, from sitio Web de Portal de la Comunidad Andina: <http://estadisticas.comunidadandina.org/eportal/>
- Rodríguez, A. (2005). Régimen andino para evitar la doble tributación: una aproximación a la Decisión 578. In *Estudios de derecho internacional tributario* (pp. 625-630). Bogotá: Legis Editores S.A.
- Rodríguez, P. G. (2014). *Tratamiento Tributario de los Intereses sobre Créditos Externos*. Loja.
- *Secretaría General de la Comunidad Andina. Armonización de Políticas Macroeconómicas en la Comunidad Andina.* (1998). Documento interno CAN.

- SRI. (2014, Octubre 19). *Servicio de Rentas Internas*. Retrieved Octubre 19, 2014, from sitio web de SRI: [http://www.sri.gob.ec/de/web/guest/bases-legales?p\\_auth=UYaQ7QV8&p\\_p\\_id=busquedaBasesLegales\\_WAR\\_BibliotecaPortlet\\_INSTAN CE\\_Anv7&p\\_p\\_lifecycle=1&p\\_p\\_state=normal&p\\_p\\_mode=view&p\\_p\\_col\\_id=column-3&p\\_p\\_col\\_count=1&\\_busquedaBasesLegales\\_WAR\\_BibliotecaPortlet](http://www.sri.gob.ec/de/web/guest/bases-legales?p_auth=UYaQ7QV8&p_p_id=busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet_INSTAN CE_Anv7&p_p_lifecycle=1&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-3&p_p_col_count=1&_busquedaBasesLegales_WAR_BibliotecaPortlet)
- SUNAT. (2014, Octubre 19). *Superintendencia de Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria*. Retrieved Octubre 19, 2014, from sitio web de SUNAT: <http://www.sunat.gob.pe/>
- Troya, J. V. (2008). *Estudios de Derecho Internacional Tributario*. Quito: PUDELECO Editores S.A.
- Uckmar, V. (2003). *Curso de Derecho Tributario Internacional 2 Tomos*. Bogotá: Temis (Colombia).
- Vallejo, S., & Maldonado, G. (2007). *Servicio de Rentas Internas*. Retrieved Octubre 18, 2014, from sri.gov.ec: [https://cef.sri.gob.ec/virtualcef/file.php/43/fiscalidadphp/f1\\_1/f1\\_1archivos/pdf/F1](https://cef.sri.gob.ec/virtualcef/file.php/43/fiscalidadphp/f1_1/f1_1archivos/pdf/F1)
- Viena, C. d. (1969, Mayo 23). *Convención de Viena sobre el derecho de los tratados*. Retrieved Septiembre 14, 2014, from [https://www.oas.org/dil/esp/Convencion\\_de\\_Viena\\_sobre\\_derecho\\_tratados\\_Colombia.pdf](https://www.oas.org/dil/esp/Convencion_de_Viena_sobre_derecho_tratados_Colombia.pdf)
- Villegas, H. (2002). *Derecho Financiero y Tributario*. Buenos Aires: Astrea.
- Vogel, K. (2001). *Derecho Tributario Internacional*. Bogotá: Editorial Temis.

# ***ANEXO***

*Expedida en Lima, Perú, el 4 de mayo de 2004.*

*Publicada en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena No.1063 del 5 de Mayo del 2004 y en el Registro Oficial Suplemento # 457 de 9 de noviembre de 2004*

*Fecha de vigencia: 1 de enero de 2005.*

## **DECISIÓN 578: RÉGIMEN PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL**

LA COMISION DE LA COMUNIDAD ANDINA,

VISTOS: Los artículos 3, 22 literales a) y b), 30 literal c), 51 y 54 del Acuerdo de Cartagena, la Decisión 40 de la Comisión y el artículo 19 de la Decisión 292 de la Comisión;

CONSIDERANDO: Que es necesario eliminar la doble imposición a las actividades de las personas naturales y jurídicas, domiciliadas en los Países Miembros de la Comunidad Andina, que actúan a nivel comunitario y establecer un esquema y reglas para la colaboración entre las administraciones tributarias con tal fin;

Que, asimismo, es indispensable actualizar las normas referentes a evitar la doble tributación entre los Países Miembros, con el fin de fomentar los intercambios entre los Países Miembros, atraer la inversión extranjera y prevenir la evasión fiscal;

### **DECIDE:**

Establecer el presente:

## **RÉGIMEN PARA EVITAR LA DOBLE TRIBUTACIÓN Y PREVENIR LA EVASIÓN FISCAL**

### **CAPITULO I**

#### **AMBITO DE APLICACIÓN Y DEFINICIONES GENERALES**

##### **Artículo 1.- Ámbito de Aplicación**

La presente Decisión es aplicable a las personas domiciliadas en cualquiera de los Países Miembros de la Comunidad Andina, respecto de los impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio. Se aplica principalmente a los siguientes:

En Bolivia, Impuesto a la renta.

En Colombia, Impuesto a la renta.

En el Ecuador, Impuesto a la renta.

En el Perú, Impuesto a la renta.

En Venezuela, Impuesto sobre la renta e Impuesto a los activos empresariales.

Las normas previstas en esta Decisión tienen por objeto evitar la doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario.

La presente Decisión se aplicará también a las modificaciones que se introdujeran a los referidos impuestos y a cualquier otro impuesto que, en razón de su base gravable o materia imponible, fuera esencial y económicamente análogo a los anteriormente citados y que fuere establecido por cualquiera de los Países Miembros con posterioridad a la publicación de esta Decisión.

## **Artículo 2.- Definiciones Generales**

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

a) Los términos “Países Miembros” servirán para designar indistintamente a Bolivia, Colombia, Ecuador, Perú y Venezuela.

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

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

1. Una persona física o natural
2. Una persona moral o jurídica
3. Cualquier otra entidad o grupo de personas, asociadas o no, sujetas a responsabilidad tributaria.

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

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

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

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

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

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

h) Los términos “empresa de un País Miembro” y “empresa de otro País Miembro” significan una empresa domiciliada en uno u otro País Miembro.

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

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

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

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

m) La expresión “autoridad competente” significa en el caso de:

Bolivia, el Ministro de Hacienda o su delegado.

Colombia, el Ministro de Hacienda y Crédito Público o su delegado.

Ecuador, el Ministro de Economía y Finanzas o su delegado.

Perú, el Ministro de Economía y Finanzas o su delegado.

República Bolivariana de Venezuela, el Superintendente Nacional Aduanero y Tributario del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) o su delegado.

## **CAPITULO II**

### **IMPUESTO A LA RENTA**

#### **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.

#### **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.

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

- a) Una oficina o lugar de administración o dirección de negocios;
- b) Una fábrica, planta o taller industrial o de montaje;
- c) Una obra de construcción;
- d) Un lugar o instalación donde se extraen o explotan recursos naturales, tales como una mina, pozo, cantera, plantación o barco pesquero;
- e) Una agencia o local de ventas;
- f) Una agencia o local de compras;
- g) Un depósito, almacén, bodega o establecimiento similar destinado a la recepción, almacenamiento o entrega de productos;
- h) Cualquier otro local, oficina o instalación cuyo objeto sea preparatorio o auxiliar de las actividades de la empresa;
- i) Un agente o representante.

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

### **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 practicaré 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.

### **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.

El País Miembro en donde está domiciliada la empresa o persona receptora o beneficiaria de los dividendos o participaciones, no podrá gravarlos en cabeza de la sociedad receptora o inversionista, ni tampoco en cabeza de quienes a su vez sean accionistas o socios de la empresa receptora o inversionista.

**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**

Las remuneraciones, honorarios, sueldos, salarios, beneficios y compensaciones similares, percibidos como retribuciones de servicios prestados por empleados, profesionales, técnicos o por servicios personales en general, incluidos los de consultoría, sólo serán gravables en el territorio en el cual tales servicios fueren prestados, con excepción de sueldos, salarios, remuneraciones y compensaciones similares percibidos por:

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

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

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

**Artículo 15.- Pensiones y Anualidades**

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

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

**Artículo 16.- Rentas provenientes de actividades de entretenimiento público**

Los ingresos derivados del ejercicio de actividades artísticas y de entretenimiento público, serán gravables solamente en el País Miembro en cuyo territorio se hubieren efectuado las actividades, cualquiera que fuere el tiempo que las personas que ejercen dichas actividades permanecieren en el referido territorio.

**CAPITULO III  
IMPUESTOS SOBRE EL PATRIMONIO****Artículo 17.- Impuestos sobre el Patrimonio**

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

**CAPITULO IV  
DISPOSICIONES GENERALES****Artículo 18.- Tratamiento tributario aplicable a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros**

Ningún País Miembro aplicará a las personas domiciliadas en los otros Países Miembros, un tratamiento menos favorable que el que aplica a las personas domiciliadas en su territorio, respecto de los impuestos que son materia de la presente Decisión.

**Artículo 19.- Consultas e información**

Las autoridades competentes de los Países Miembros celebrarán consultas entre sí e intercambiarán la información necesaria para resolver de mutuo acuerdo cualquier dificultad o duda que se pueda originar en la aplicación de la presente Decisión y para establecer los controles administrativos necesarios para evitar el fraude y la evasión fiscal.

La información que se intercambie en cumplimiento de lo establecido en el párrafo anterior será considerada secreta y no podrá transmitirse a ninguna persona distinta de las autoridades encargadas de la administración de los impuestos que son materia de la presente Decisión.

Para los efectos de este artículo, las autoridades competentes de los Países Miembros podrán comunicarse directamente entre sí, realizar auditorías simultáneas y utilizar la información obtenida para fines de control tributario.

En ningún caso las disposiciones del primer párrafo del presente artículo podrán interpretarse en el sentido de obligar a un País Miembro a:

- a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa, o a las del otro País Miembro;
- b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal, o de las del otro País Miembro;
- c) suministrar información que revele secretos comerciales, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

#### **Artículo 20.- Interpretación y Aplicación**

La interpretación y aplicación de lo dispuesto en esta Decisión se hará siempre de tal manera que se tenga en cuenta que su propósito fundamental es el de evitar doble tributación de unas mismas rentas o patrimonios a nivel comunitario.

No serán válidas aquellas interpretaciones o aplicaciones que permitan como resultado la evasión fiscal correspondiente a rentas o patrimonios sujetos a impuestos de acuerdo con la legislación de los Países Miembros.

Nada de lo dispuesto en esta Decisión impedirá la aplicación de las legislaciones de los Países Miembros para evitar el fraude y la evasión fiscal.

#### **Artículo 21.- Asistencia en los procesos de recaudación**

Los Países Miembros se prestarán asistencia en la recaudación de impuestos adeudados por un contribuyente determinado mediante actos firmes o ejecutoriados, según la legislación del País solicitante.

El requerimiento de asistencia para ayuda solamente podrá realizarse si los bienes de propiedad del deudor tributario ubicado en el País Miembro acreedor, no fueren suficientes para cubrir el monto de la obligación tributaria adeudada.

A menos que sea convenido de otra manera por las autoridades competentes de los Países Miembros, se entenderá que:

- a) Los costos ordinarios incurridos por un País Miembro que se compromete a proporcionar su ayuda serán asumidos por ese País.

- b) Los costos extraordinarios incurridos por el País Miembro que se compromete a proporcionar su ayuda serán asumidos por el País Miembro solicitante y serán pagaderos sin consideración al monto a ser recuperado en su favor.

Este artículo será interpretado de conformidad con la legislación interna de los Países Miembros.

**Artículo 22.- Vigencia**

La presente Decisión entrará en vigencia respecto al impuesto sobre la renta y al impuesto sobre el patrimonio que se obtengan y a las cantidades que se paguen, acrediten, o se contabilicen como gasto, a partir del primer día del ejercicio fiscal siguiente a la publicación de esta Decisión en la Gaceta Oficial del Acuerdo de Cartagena.

Dada en la ciudad de Lima, Perú, a los cuatro días del mes de mayo del año dos mil cuatro.