

Universidad Andina Simón Bolívar

Sede Ecuador

Área de Derecho

Maestría en Planificación Tributaria y Fiscalidad Internacional

Los convenios para evitar la doble imposición como un mecanismo eficaz para atraer la inversión extranjera directa y favorecer el intercambio comercial, Ecuador período de análisis 2010 al 2015

Edison Fabricio Obando Suárez

Tutora: Diana Julieta Arias

Quito, 2018

Trabajo almacenado en el Repositorio Institucional UASB-DIGITAL con licencia Creative Commons 4.0 Internacional

	Reconocimiento de créditos de la obra No comercial Sin obras derivadas	
---	--	--

Para usar esta obra, deben respetarse los términos de esta licencia

Cláusula de cesión de derechos

Yo, Edison Fabricio Obando Suárez, autor de la tesis titulada “Los convenios para evitar la doble imposición como un mecanismo eficaz para atraer la inversión extranjera directa y favorecer el intercambio comercial, Ecuador período de análisis 2010 al 2015” mediante el presente documento dejo constancia de que la obra es de mi exclusiva autoría y producción, que la he elaborado para cumplir con uno de los requisitos previos para la obtención del título de magíster en fiscalidad internacional y planificación tributaria en la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador.

1. Cedo a la Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador, los derechos exclusivos de reproducción, comunicación pública, distribución y divulgación, durante 36 meses a partir de mi graduación, pudiendo por lo tanto la Universidad, utilizar y usar esta obra por cualquier medio conocido o por conocer, siempre y cuando no se lo haga para obtener beneficio económico. Esta autorización incluye la reproducción total o parcial en los formatos virtual, electrónico, digital, óptico, como usos en red local y en internet.
2. Declaro que en caso de presentarse cualquier reclamación de parte de terceros respecto de los derechos de autor/a de la obra antes referida, yo asumiré toda responsabilidad frente a terceros y a la Universidad.
3. En esta fecha entrego a la Secretaría General, el ejemplar respectivo y sus anexos en formato impreso y digital o electrónico.

Fecha. 28 de agosto de 2018.

Firma:

Resumen

Al momento de firmar un convenio internacional para evitar la doble tributación los Estados que lo suscriben ceden parte de su potestad tributaria al otro Estado al momento de gravar la renta o el patrimonio generado al realizarse una actividad económica. La duda nace de que si es o no bueno para el Estado “perder” esa recaudación comparado con los posibles beneficios de la inversión extranjera recibida o del intercambio comercial.

Con el presente trabajo se busca realizar un análisis comparativo entre los valores que el Estado Ecuatoriano ha dejado de recaudar al aplicar los convenios para evitar la doble tributación con otros países con los valores que el Estado Ecuatoriano ha recibido como inversión extranjera en el período 2010 a 2015, de tal forma que se pueda concluir para cada convenio si ha generado un resultado positivo o negativo para el Estado Ecuatoriano al comparar estos dos valores y recomendar su continuidad o su renegociación o denuncia.

Se analizan los conceptos de fiscalidad internacional relacionados con la doble tributación y la normativa ecuatoriana al respecto, para posteriormente realizar un análisis de los principales modelos de convenios que ha utilizado el Ecuador al momento de suscribir estos instrumentos internacionales, analizando la información proporcionada por el Servicio de Rentas Internas referente a los ingresos que nuestro país ha dejado de recaudar al aplicar las disposiciones de los convenios para evitar la doble imposición al momento de realizar pagos al exterior. Posteriormente se presenta información referente a la inversión extranjera recibida durante el período de análisis desde los países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble tributación y de la balanza comercial con los mismos, información que es comparada con los valores que ha dejado de recaudar el Ecuador al momento de realizar pagos al exterior aplicando los convenios para evitar la doble tributación y concluir en base a esta comparación si han servido estos convenios como una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera y para el desarrollo comercial.

Dedicatoria

A Dios por su guía en el día a día.

A mi familia por su apoyo y comprensión.

A quienes no están en esta vida pero fueron parte importante de la mía.

Agradecimiento

A mis docentes en la fase académica presencial.

A mi tutora por su eficiente ayuda.

Al Servicio de Rentas Internas por su colaboración con la información referente a recaudación.

A todas las personas e instituciones que de una u otra manera colaboraron en la elaboración de la presente investigación.

Tabla de contenidos

Introducción.....	10
Capítulo primero: Conceptos básicos tributarios y económicos.....	14
1. Tratamiento normativo aplicado al Ecuador.....	14
1.1 Régimen Tributario en la Constitución de la República del Ecuador.....	14
1.1.1 Principios tributarios establecidos en la Constitución de la República del Ecuador.....	16
1.1.2 La Política Tributaria en la Constitución de la República del Ecuador.....	21
1.2 La reserva de ley en el Régimen Tributario Ecuatoriano.....	23
1.3 Las relaciones internacionales en la Constitución de la República del Ecuador.....	24
1.4 Aspectos fiscales relacionados a ingresos obtenidos por no residentes en el Ecuador de acuerdo a la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento para la Aplicación.....	26
1.5 La política comercial en la Constitución de la República del Ecuador.....	27
2. Conceptos básicos de fiscalidad internacional.....	28
2.1 El Derecho Tributario Internacional.....	28
2.2 La soberanía fiscal.....	31
2.3 Criterio de residencia y de fuente.....	32
2.4 La doble imposición jurídica internacional.....	36
2.5 Los convenios para evitar la doble imposición.....	38
3. Conceptos básicos económicos.....	39
3.1 El comercio exterior.....	39
3.2 La balanza de pagos.....	40
3.3 La balanza comercial.....	42
3.4 La inversión extranjera directa.....	43
Capítulo segundo: Convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador.....	47
1. Análisis de los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador.....	47
1.1 Modelo de Convenio Tributario Sobre la Renta y Sobre el Patrimonio de la OCDE.....	48
1.2 Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo.....	51
1.3 Decisión 578: Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal.....	54
2. Cuantificación del gasto tributario o renuncia fiscal por concepto de impuesto a la renta al aplicar los Convenios para evitar la doble imposición, período 2010 a 2015.....	56
2.1 El gasto fiscal en el Ecuador.....	56
2.2 Metodología utilizada para cuantificar el gasto fiscal.....	59
2.3 Cuantificación del gasto fiscal en los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador.....	62
Capítulo Tercero: Inversión extranjera directa en el Ecuador.....	70
1. La inversión extranjera directa en el Ecuador por parte de los países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición.....	70

2.	Balanza comercial con los países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición.....	91
Capítulo Cuarto: Convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador como mecanismo eficaz para atraer la inversión extranjera directa y favorecer el intercambio comercial		
1.	Análisis del costo beneficio de los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador comparando el impuesto a la renta dejado de recaudar con el valor de la inversión extranjera directa realizada en el país por parte de los Estados con los cuales el Ecuador ha firmado convenios para evitar la doble tributación.....	96
1.1	Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Uruguay	100
1.2	Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Chile	102
1.3	Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Corea	105
1.4	Análisis del costo beneficio del Acuerdo para evitar la doble imposición con China	108
Capítulo Quinto: Conclusiones y recomendaciones		
1.	Conclusiones	112
2.	Recomendaciones	116
Bibliografía.....		
Anexo 1		126
Anexo 2		160
Anexo 3		196
Anexo 4		206
Anexo 5		228
Anexo 6		238

Ilustraciones

Tabla No.	Título de Tabla	Página
1	Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Uruguay	63
2	Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Chile	64
3	Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Corea	66
4	Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Acuerdo con China	67
5	Valores que Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar los Convenios analizados	69
6	Valores de la inversión extranjera directa realizada por Uruguay en Ecuador antes de la firma del Convenio	73
7	Valores de la inversión extranjera directa realizada por Uruguay en Ecuador con la firma del Convenio	74
8	Valores de la inversión extranjera directa realizada por Chile en Ecuador antes de la firma del Convenio	76
9	Valores de la inversión extranjera directa realizada por Chile en Ecuador con la firma del Convenio	77
10	Valores de la inversión extranjera directa realizada por Chile en Ecuador (2010 a 2015)	78
11	Comparativo de la inversión extranjera directa realizada por Chile en Ecuador antes de la firma del convenio respecto a la realizada después del mismo	79
12	Valores de la inversión extranjera directa realizada por Corea en Ecuador antes de la firma del Convenio	81
13	Valores de la inversión extranjera directa realizada por Corea en Ecuador con la firma del Convenio	82
14	Valores de la inversión extranjera directa realizada por China en Ecuador antes de la firma del Acuerdo	84
15	Valores de la inversión extranjera directa realizada por China en Ecuador con la firma del Acuerdo	85
16	Valores de la inversión extranjera directa realizada en Ecuador por actividad económica	87
17	Valores de la inversión extranjera directa realizada en Ecuador por año	88
18	Valores de la inversión extranjera directa realizada por Estados Unidos en Ecuador	89
19	Valores de la inversión extranjera directa realizada por Inglaterra en Ecuador	90
20	Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Uruguay	93
21	Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Chile	93
22	Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Corea	94
23	Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y China	95
24	Valores acumulados de la Balanza Comercial entre Ecuador y los países con los cuales tenemos Convenios para evitar la doble imposición	95
25	Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Uruguay	100
26	Valores de Inversión directa recibidos desde Uruguay	101
27	Inversión realizada por Uruguay antes y después de la firma del Convenio	101
28	Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Uruguay	102
29	Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Chile	103
30	Valores de Inversión directa recibidos desde Chile	103
31	Inversión realizada por Chile antes y después de la firma del Convenio	104
32	Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Chile	104
33	Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Corea	105
34	Valores de Inversión directa recibidos desde Corea	106

Tabla No.	Título de Tabla	Página
35	Inversión realizada por Corea antes y después de la firma del Convenio	106
36	Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Corea	107
37	Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Acuerdo con China	108
38	Valores de Inversión directa recibidos desde China	108
39	Inversión realizada por China antes y después de la firma del Convenio	109
40	Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Acuerdo con China	109
41	Diferencia entre Valor de IED y el Gasto Fiscal Acumulado años 2010 a 2015	110

Introducción

Con el transcurrir de los años a nivel mundial se ha pasado de una economía básicamente interna hacia economías globalizadas que han generado nuevas relaciones comerciales a nivel mundial. Economías locales que antes subsistían por sí mismas, ahora requieren del establecimiento de relaciones comerciales con otros estados para poder subsistir.

La problemática que nace con este fenómeno de la globalización para los países subdesarrollados y en vías de desarrollo es la de competir localmente con empresas extranjeras que simplemente comercializan productos sin aportar con procesos productivos que impliquen generación de empleo local, sin embargo la inversión extranjera productiva si es necesaria para buscar el desarrollo de la industria local, a través de la transferencia tecnológica.

La movilidad de personas y de capitales, producto de la globalización, exige marcos legales que otorguen a los Estados el ejercicio de su soberanía más allá de sus fronteras. Para unas personas, esto implica una pérdida de soberanía al tener que ceder parte de su poder ante otros estados, para otros puede ser lo contrario, es decir el ejercer su soberanía en otros estados con sus nacionales.

Una de las necesidades que impulsan al Ecuador a firmar convenios internacionales con otros países es la de recibir inversión extranjera productiva que dinamice nuestra economía mediante el ingreso de divisas, la transferencia tecnológica y la generación de empleo.

Dentro de esos convenios que se firman entre Estados soberanos, se encuentran los convenios para evitar la doble imposición en materia tributaria cuya finalidad es la de poner reglas claras en cuanto al manejo de tributos locales para aquellas inversiones provenientes de países extranjeros y sus domiciliados, evitando que una misma persona, natural o jurídica, pague dos o más veces un impuesto en distintos estados por una misma renta obtenida.

Sin embargo, no todo es ganancia al firmar un convenio para evitar la doble imposición, si bien es cierto se constituye en una herramienta que incentiva a la inversión extranjera directa al no gravar en fuente en el Ecuador en la mayoría de casos, pero lo que el país deja de recibir es justamente el valor de esa renta que no se está recaudando al aplicar el criterio de residencia amparados en el convenio para evitar la doble imposición.

Es necesario como país el sopesar si efectivamente los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador son un mecanismo eficaz para atraer la inversión extranjera directa y si favorecen o no al intercambio comercial con aquellos países con los cuales hemos suscrito dichos convenios.

El objetivo general de la presente investigación es analizar los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador como un mecanismo eficaz para atraer la inversión extranjera directa y favorecer el intercambio comercial durante los últimos 6 años (2010 a 2015).

Los objetivos específicos son: a) Analizar el marco jurídico aplicable en el Ecuador para los convenios para evitar la doble imposición; b) Verificar el valor que el Ecuador dejó de percibir por concepto de impuesto a la renta al aplicar los convenios para evitar la doble imposición durante el período 2010 al 2015 y compararlo con el valor de la inversión extranjera directa realizada en el Ecuador por parte de los países con los cuales tenemos firmados dichos convenios por el mismo período; c) Verificar el resultado de la balanza comercial con los países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición durante el período 2010 al 2015; y, d) En base a una muestra tomada de los convenios firmados por el Ecuador, comparar la inversión antes de la firma de los convenios con la inversión después de los convenios para concluir si estos convenios han sido o no eficaces para atraer la inversión extranjera directa y favorecer el intercambio comercial.

Para el efecto se inicia realizando un análisis del derecho tributario internacional, verificando su importancia, sus objetivos y sus fines. Posteriormente, se analizan los principios de la tributación internacional, dando especial énfasis a los principios de residencia y de fuente, para establecer las características de cada uno de ellos. Se analizan

esos criterios dentro de la legislación tributaria internacional y por supuesto en nuestra normativa. De igual forma, se analiza el criterio de soberanía fiscal en la fiscalidad internacional, explicando las principales posturas respecto al poder que tiene el estado para aplicar la ley dentro de su territorio, la capacidad de establecer sus impuestos locales a sus ciudadanos y a los extranjeros que obtienen ingresos de ese país y los conflictos que se pueden presentar entre los países al tratar de aplicar el criterio de soberanía fiscal sobre sus residentes con las correspondientes consecuencias para las personas naturales que internacionalizan su renta.

Se realiza un análisis teórico de los convenios para evitar la doble imposición como una fuente del derecho tributario internacional que busca evitar ciertos conflictos en las relaciones económicas de los agentes en el plano internacional y prevenir la evasión fiscal. Se analizan los dos modelos de convenio que ha utilizado mayoritariamente el Ecuador que son el de la OCDE y el de la ONU. Se clasifican a los distintos convenios firmados por el Ecuador de acuerdo a los modelos que se han utilizado.

Se analizan estadísticas de los convenios para evitar la doble imposición para verificar la reducción o eliminación de la retención del impuesto a la renta en transacciones que normalmente deberían tributar en nuestro país aplicando el criterio de fuente. Este análisis se lo realiza por cada país con el cual tenemos firmado un convenio para evitar la doble imposición para establecer los montos que el Estado Ecuatoriano ha dejado de percibir por concepto de Impuesto a la Renta al aplicar los convenios.

Se analiza la inversión extranjera directa en el Ecuador, de donde provienen, cuales son los montos de inversión y su evolución en los últimos 6 años, de tal manera que nos permite llegar a conclusiones de los países que más invierten en el Ecuador.

Se toma una muestra de los convenios firmados durante los años 2005 a 2015 para realizar una comparación entre los valores de inversión extranjera directa recibida antes de la aplicación del convenio respecto a la recibida con la aplicación del convenio, para de esa forma verificar si con la firma de los convenios se ha incrementado o no la inversión en el Ecuador.

Posteriormente, se analiza la balanza comercial entre el Ecuador y los distintos países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición, para verificar con cuales de esos países tenemos una balanza comercial favorable para el Ecuador.

Luego se compara el valor que el Ecuador ha dejado de percibir por concepto de impuesto a la renta al aplicar los convenios para evitar la doble imposición firmado con los distintos países con los valores que esos países han invertido en el Ecuador en el período de los últimos 6 años, de tal manera que nos permita establecer conclusiones respecto a la importancia de mantener esos convenios o no, es decir, se establece una relación costo beneficio en cada caso.

Finalmente se emiten las conclusiones y recomendaciones las mismas que son en el sentido de la conveniencia de los convenios para evitar la doble imposición como mecanismo eficaz para atraer la inversión extranjera directa y favorecer el intercambio comercial.

En el desarrollo de la presente tesis se ha respetado la propiedad intelectual de otros autores cumpliendo de esta manera con las normas establecidas por la Universidad Andina Simón Bolívar.

Capítulo primero:

Conceptos básicos tributarios y económicos

1. Tratamiento normativo aplicado al Ecuador

1.1. Régimen Tributario en la Constitución de la República del Ecuador

La Asamblea Constituyente conformada en el año 2008 modificó la Constitución de la República del Ecuador después de 10 años de haberse creado la última. Esta nueva carta magna fue la número 20 desde que el Ecuador se separó de la Gran Colombia en el año 1830.

El 03 de diciembre de 2015 esta Constitución fue enmendada por la Asamblea Nacional, sin embargo, ninguna de las enmiendas modificaron las disposiciones referentes al Sistema Tributario Ecuatoriano.

En esta nueva Constitución se destina la Sección Quinta al Régimen Tributario, señalándose en dos artículos (300 y 301) los principios sobre los que se rige el sistema tributario en el Ecuador y el poder tributario que existe para crear los impuestos.

El artículo 300 de la Constitución establece que los principios de generalidad, de progresividad, de eficiencia, la simplicidad administrativa, la irretroactividad, la equidad, la transparencia y la suficiencia recaudatoria son los que rigen al Régimen Tributario Ecuatoriano.

Estos principios buscan que los tributos sean aplicados de igual forma a todos los contribuyentes, observando su capacidad contributiva y haciendo pagar más tributos a los que más ingresos posean, propendiendo a que la recaudación sea realizada de una forma eficiente por parte de la Administración Tributaria de tal manera que permita tener una suficiencia recaudatoria que le permita al Estado

contar con los ingresos suficientes para cubrir el financiamiento mayoritario de su presupuesto.

La Administración Tributaria debe actuar de forma transparente, haciendo público su accionar y respetando los derechos de los contribuyentes en sus acciones, proponiendo modificaciones a las normas tributarias de tal forma que lo haga acorde al dinamismo que tiene una sociedad, eso sí, respetando que esas reformas apliquen para lo venidero.

En el punto 1.1.1 de la presente tesis se explicarán con detalle a qué se refieren cada uno de los principios tributarios que constan en la Constitución de la República del Ecuador.

En el mismo artículo (300), en el segundo párrafo, se menciona que la política tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Esta política constituye el eje por donde el sistema tributario debe seguir su camino buscando fines adicionales a los recaudatorios para la gestión tributaria, así se tiene que los tributos sirven de herramienta para generar un equilibrio en los agentes económicos a través de la redistribución del ingreso, algo fundamental para conseguir un incremento en el nivel de vida de todos los habitantes de una sociedad.

Otro aspecto al cual está direccionada la política tributaria es hacia la generación de empleo, con el efecto multiplicador que este tiene en una economía, el cual debe ir acompañado con un desarrollo y crecimiento del aparato productivo, otro aspecto que lo considera la política tributaria establecida en nuestra Constitución.

Finalmente, algo innovador que trae la última Constitución es su declaración de apoyo a la conservación del medio ambiente, que en el tema tributario,

establece dentro de la política que se promoverá la conducta ecológica responsable a través del manejo de tributos.

En el punto 1.1.2 de la presente tesis se explicarán con detalle a qué se refiere la política tributaria que consta en la Constitución de la República del Ecuador.

En el artículo 301 de nuestra Constitución se establece la potestad de las distintas funciones del Estado para crear, modificar, exonerar o extinguir los tributos, diferenciando entre los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales, por lo tanto, los impuestos al tener una aplicación nacional, tienen una potestad establecida para la Función Ejecutiva para la iniciativa de su Administración, con la emisión de leyes por parte de la Asamblea Nacional, mientras que para la administración de las tasas y de las contribuciones especiales, la potestad recae sobre los Gobiernos Seccionales.

En el punto 1.2 de la presente tesis se explicará la reserva de ley que consta en el Régimen Tributario Ecuatoriano.

1.1.1 Principios tributarios establecidos en la Constitución de la República del Ecuador

Como se mencionó en el punto anterior, el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador señala aquellos principios tributarios a través de los cuales se regirá el sistema tributario ecuatoriano, señalándose a los principios de generalidad, de progresividad, de eficiencia, la simplicidad administrativa, la irretroactividad, la equidad, la transparencia y la suficiencia recaudatoria.

El **principio de generalidad** hace referencia a que la norma tributaria es de aplicación general a todas las personas, es decir, la norma aplica para todos, sin excepción.

Al respecto, Stefany Díaz,¹ señala que el principio de generalidad formula que todos los ciudadanos de una nación deben concurrir al financiamiento del gasto público, en virtud a su capacidad contributiva, es decir, que la obligación de pagar tributos recae para todos los ciudadanos, siempre que se tomen en consideración sus índices de capacidad económica. Esto denota que todos deben pagar tributos, bajo los parámetros que estipulan los preceptos constitucionales determinados en las respectivas normas supremas.

El **principio de progresividad** hace referencia a la gradualidad que deben tener los tributos, es decir, a la posibilidad de que vaya aumentando la tarifa de los impuestos a medida que va aumentando la capacidad económica del sujeto pasivo. Esta es una característica de los impuestos indirectos, como por ejemplo: el Impuesto a la Renta, en donde al aumentar el ingreso gravado de la persona natural, aumenta gradualmente la tarifa del impuesto hasta llegar al 35% del valor de la base imponible.

El principio de progresividad está estrechamente relacionado con la capacidad contributiva del contribuyente el cual tiene que ver con su capacidad económica, al respecto, el Dr. José Vicente Troya señala: la capacidad económica de los particulares, concierne no a los tributos en particular, sino al sistema tributario en general. La Constitución proclama su voluntad de que el sistema tributario se configure de modo que los que tengan más capacidad económica, contribuyan más al sostenimiento de las cargas públicas. Para conseguir ese propósito un arbitrio de gran importancia es la implantación de tarifas progresivas.²

El **principio de eficiencia** hace referencia a la eficiencia de la Administración Tributaria, de tal forma que se consigan los mejores resultados posibles en recaudación con la menor cantidad de recursos utilizados. Pero el criterio de eficiencia no va únicamente dirigido a la recaudación obtenida, sino

¹ Stefany Díaz Saavedra, “Principios Constitucionales Tributarios en el Derecho Comparado”, en *revistajuridicaonline*, 149.

² José Vicente Troya Jaramillo, “Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez”, en *Revista de Derecho No. 6* (Universidad Andina Simón Bolívar, 2006), 45.

que tiene que ver con la generación de una cultura tributaria en los habitantes de un país que permita el pago de impuestos por el hecho de contribuir con la sociedad a través del Estado y no por la vía de la coacción como mecanismo para obtener la recaudación.

Se debe tener cuidado que los tributos no operen desproporcionalmente con la actividad económica a la cual se aplica. Al respecto, Juan Bravo Arteaga señala: Para que opere el principio de la eficiencia, es necesario que el costo de administración del tributo no resulte desproporcionado con su producto final. El tributo no debe traducirse en una carga para los particulares que llegue a desestimular la realización de su actividad económica. En otros términos, el tributo debe guardar una razonable neutralidad respecto de las actividades de los particulares.³

El **principio de simplicidad administrativa** hace referencia a la actuación de la Administración Tributaria para con los contribuyentes, buscando que el sistema tributario sea de fácil entendimiento y cumplimiento. Para ello, se debe buscar la simplicidad en los procesos tanto de cumplimiento de las obligaciones tributarias como de los recursos que pueden plantear los contribuyentes para ejercitar sus derechos que le otorga la norma tributaria.

Un sistema tributario simple ayuda al cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y se reduce la evasión que se produce por no saber como declarar impuestos. Al respecto, Juan Bravo Arteaga señala: La organización de los tributos debe ser sencilla, de tal manera que todos los particulares llamados a cumplir las obligaciones respectivas puedan tener un entendimiento claro de las instituciones, de los momentos en que se origina la obligación tributaria, de su cuantía y de su oportunidad de pago. En la medida en que los tributos consultan la naturaleza de las cosas, se evita la evasión por los particulares, ya que muchas veces ésta proviene no tanto de la intención de evitar el pago del tributo, sino de eludir las trabas de orden formal que impiden el

³ Juan Rafael Bravo Arteaga, *Nociones fundamentales de derecho tributario* (Ediciones Rosaristas, 1997), 117.

desarrollo eficiente de las actividades económicas.⁴ Con este criterio coincide Miguel Saltos,⁵ quien señala: “Si se quiere estimular que los sujetos pasivos contribuyan se les debe ofrecer todas las medidas que sean simples y acordes a los avances tecnológicos de estos tiempos.”

El **principio de irretroactividad** hace referencia a la temporalidad en la aplicación de la norma por parte del sujeto activo y de los sujetos pasivos, así como también por parte de los organismos encargados de aplicar la norma tributaria, de tal forma que al modificarse la norma tributaria, los efectos de las reformas se aplicarán a partir de ese momento en adelante, es decir las normas rigen para lo futuro pudiendo aplicarse, según el impuesto y su determinación, desde el siguiente día, mes o año desde la publicación en el Registro Oficial.

Este principio brinda tranquilidad al contribuyente de contar con la seguridad jurídica de que cualquier cambio a la norma regirá para el futuro. Respecto a esta situación, Miguel Saltos señala: “La preexistencia de la norma jurídica es un requisito elemental para que los sujetos pasivos de forma adelantada conozcan sus obligaciones tributarias con el Estado, es una manifestación de la seguridad jurídica en un Estado de derecho. Tener la certeza de conocimiento previo de las obligaciones de los contribuyentes es una obligación mínima que todo Estado debe garantizar.”⁶

El **principio de equidad** hace referencia a la igualdad que debe existir al determinar la obligación tributaria por parte de la Administración Tributaria para con los contribuyentes, de tal manera que el Estado cobre impuestos en base a la capacidad contributiva de las personas físicas y jurídicas, sin ser desproporcional a la realidad de cada contribuyente y buscando una justicia en el pago de los tributos, en palabras más sencillas: que cada quien pague los impuestos de acuerdo a su capacidad económica. Este principio es más visible en los impuestos directos que en los indirectos, por la naturaleza de los mismos. Bajo este principio, se

⁴ *Ibíd.*, 118.

⁵ Miguel Ángel Saltos Orrala, “Principios generales del derecho tributario según la Constitución del Ecuador”, en *Revista Empresarial ICE-FEE-UCSG, Edición No.42*, (Universidad Católica Santiago de Guayaquil, 2017), 64.

⁶ *Ibíd.*

debería cumplir tanto la equidad horizontal (igualdad entre iguales) y la equidad vertical (desigual trato a los desiguales).

La equidad puede ser apreciada desde dos aspectos diferentes: el cualitativo y el cuantitativo. Desde el punto de vista cualitativo, la equidad tributaria exige que las instituciones sean aplicadas de una manera razonablemente uniforme a todos los contribuyentes, de manera que todos reciban el mismo tratamiento por parte de las autoridades. Desde el punto de vista cuantitativo, la equidad tributaria tiende a establecer que a cada uno se le exija una obligación conforme a su capacidad contributiva.⁷

El **principio de transparencia** hace referencia al derecho que tenemos los ciudadanos de acceder a la información pública. No solamente se trata de la publicación de cifras de recaudación de impuestos, sino que este principio acoge otros aspectos como son la transparencia en las acciones de la Administración Tributaria, transparencia en la aplicación de las normas, transparencia en los procedimientos que realice la Administración y por supuesto, el acceso a la información pública. Este principio no incluye la publicidad de la información confidencial de los contribuyentes.

La fuga de capitales de sociedades o personas naturales que han obtenido su renta en un país determinado en gran medida se debe a la ausencia o poca transparencia de otros países que sirven de refugio o escondite para estas personas que con artimañas jurídicas trasladan sus beneficios a dichas jurisdicciones generando fraudes fiscales.⁸

El **principio de suficiencia recaudatoria** hace referencia a la necesidad de que el sistema tributario del país sea suficiente para subsanar las necesidades de financiamiento del presupuesto general del Estado en la parte correspondiente decidida por el gobernante. Dentro de un mundo ideal, el Estado debería sostenerse de los recursos generados por la propia sociedad y compartidos al Estado por medio de los impuestos, sin embargo esa idea dista mucho de la

⁷ Bravo, “Nociones fundamentales de derecho tributario”, 106.

⁸ *Ibíd.*, 66.

realidad y los estados necesitan otras fuentes de financiamiento de su presupuesto adicionales a la recaudación de los tributos. Se entiende que este principio busca que la Administración Tributaria cumpla con las metas de recaudación establecidas por el Gobernante de acuerdo a la capacidad contributiva de la sociedad, buscando eliminar la evasión tributaria y controlar la elusión.

En términos generales, la administración tributaria ecuatoriana en lo concerniente a los impuestos de mayor peso en el financiamiento del Presupuesto General del Estado tiene índices sobresalientes de eficacia. En gran parte se debe a que los mecanismos de declaración y pago de estas obligaciones impositivas se han simplificado, apoyándose y promoviendo el uso de las nuevas tecnologías para hacerlo, así como de la diversificación de los canales para cancelar estos valores.⁹

1.1.2 La Política Tributaria en la Constitución de la República del Ecuador

El segundo párrafo del artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador señala que la Política Tributaria promoverá la redistribución y estimulará el empleo, la producción de bienes y servicios, y conductas ecológicas, sociales y económicas responsables.

Este texto denota un gran progreso de nuestra Constitución para acoplarse a la realidad actual del mundo, en donde se busca una producción responsable, con un uso adecuado y responsable de los recursos, especialmente de los naturales. Así, si lo comparamos con el texto del artículo 256 de la Constitución del año 1998 (el régimen tributario se regulará por los principios básicos de igualdad, proporcionalidad y generalidad. Los tributos, además de ser medios para la obtención de recursos presupuestarios, servirán como instrumento de política económica general) se puede observar una gran diferencia, ya que en el texto del año 1998 únicamente se mencionan a los tributos como un instrumento de política económica, sin tomar en consideración otros aspectos que inciden en la

⁹ *Ibíd.*, 64.

convivencia social, como son el manejo responsable de recursos naturales que permita una producción limpia y renovable, acompañado de un consumo responsable.

La nueva Constitución trae estos nuevos conceptos dentro de una política tributaria y ya no sólo económica como lo citaba la anterior Constitución. Claro está que lo tributario es parte de lo económico, por lo tanto, en la nueva Constitución se mencionan aspectos económicos como lo son la redistribución del ingreso, el empleo, la producción de bienes y servicios y la conducta económica responsable.

Un sistema tributario se aplica no solamente para obtener ingresos que permitan un financiamiento del presupuesto del Estado, quizá esa es la finalidad más común para las personas, sin embargo, también cumple una función económico-social, al generar una redistribución del ingreso entre las personas, así, el que más ingresos posee, debe pagar un impuesto progresivamente superior a quien menos ingresos posee, de tal forma que ese impuesto pagado por los que más riqueza poseen se ve redistribuido en obras que generan empleo para los que menos recursos tienen lo cual es sano para una economía por el dinamismo que genera la obra pública.

Nuestro régimen tributario prioriza la gestión y recaudación de los impuestos directos sobre los indirectos, lo cual tiene coherencia con la política tributaria de redistribuir la riqueza, de tal forma que al gestionar la recaudación de impuestos directos, se grava directamente a la riqueza del individuo, a quien le resulta complicado trasladar la carga tributaria a terceros, teniendo que asumirla, siendo de esta manera un impacto directo al patrimonio de la persona.

El fomento al empleo es básico en una economía sana, sin empleo no hay ingreso, sin ingreso no hay consumo, sin consumo no hay producción y sin producción no hay empleo, un círculo vicioso que afecta a otras variables como el ahorro interno y la inversión con los efectos negativos que le representa para la economía de un país.

Otro aspecto importante que señala la nueva Constitución es el referente a la producción de bienes y servicios (Art. 285). Toda sociedad que desea desarrollarse debe necesariamente iniciar o fortalecer la actividad productiva diversificada y el desarrollo tecnológico que se vea reflejado en creación de nueva tecnología o en la mejora de los procesos productivos. Es por eso que se han generado beneficios e incentivos tributarios a los contribuyentes, los cuales en su gran mayoría se encuentran establecidos en el Código Orgánico de la Producción (Art. 24), y en la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal (Arts. 32 y 36), todos ellos dirigidos a fomentar la creación de nuevas empresas y que sean empresas productivas que generen empleo, con el incentivo de exonerarle del Impuesto a la Renta por 5, 10 o 12 años y de otorgarles deducciones adicionales por generar empleo, adquirir maquinaria amigable con el ambiente o por contratar personal con discapacidades o migrantes que han retornado al país.

Finalmente, la política tributaria establecida en la Constitución promueve conductas ecológicas, sociales y económicas responsables, de tal forma que se consiga un incremento en la actividad productiva pero sin una utilización excesiva de recursos, sino que se la haga de una forma ambientalmente responsablemente, económicamente sustentable y con solidaridad social.

1.2. La reserva de ley en el Régimen Tributario Ecuatoriano

El artículo 301 de la Constitución de la República del Ecuador establece la reserva de ley para el Régimen Tributario Ecuatoriano, señalando que es el poder ejecutivo quien puede proponer la creación, modificación, exoneración o extinción de impuestos, correspondiéndole sancionar la ley a la Asamblea Nacional.

Esta reserva de ley centraliza el poder en la función ejecutiva, es decir, el Presidente de la República en definitiva es quien puede proponer cambios en los impuestos, claro está que quien aprobará esos cambios es la Asamblea Nacional.

Se puede mencionar que un gobierno con mayoría legislativa puede modificar varias veces los impuestos, tal como ha ocurrido con el actual gobierno quien en 10 años de gobierno ha realizado 14 reformas tributarias con un gran impacto, todo esto debido a una mayoría legislativa.

Esta forma de administrar los tributos aplica para los impuestos nacionales, para los seccionales, el propio artículo 301 de la Constitución señala que “sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones”, entendiéndose que el órgano competente puede ser el Consejo Regional en los Gobiernos Autónomos Descentralizados Regionales, el Consejo Provincial en el caso de los Gobiernos Autónomos Descentralizados Provinciales y el Concejo Municipal en el caso de los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales.

Como se puede observar, el crear, modificar, exonerar o extinguir impuestos nacionales tienen un proceso más complejo que el de los impuestos seccionales, en vista de que los primeros aplican para toda el país, mientras que los segundos aplican solamente para los cantones, provincias o regiones del país.

El Código Tributario, como es lógico, ratifica lo mencionado en la Constitución, al explicar en su artículo 3, la norma del poder tributario, en la cual, a parte de los dos casos indicados, impuestos nacionales e impuestos seccionales, también señala que es potestad del Presidente de la República el fijar o modificar las tarifas arancelarias de aduana, tributos cuya recaudación aportan al presupuesto general del Estado y por lo tanto es lo más correcto que sea el Ejecutivo quien defina el manejo de esos tributos.

1.3. Las relaciones internacionales en la Constitución de la República del Ecuador

La Constitución de la República del Ecuador establece la política en las relaciones internacionales, señalando en su artículo 261 que es competencia exclusiva del Estado Central.

En el artículo 416 se mencionan los principios de las relaciones internacionales, indicando en su primer párrafo que las relaciones internacionales deben responder a los intereses del pueblo ecuatoriano por lo que se entiende que cualquier relación internacional que tenga el estado Ecuatoriano debe buscar beneficios para el país y principalmente para el pueblo ecuatoriano. Este punto es muy interesante en vista de que con el presente estudio se busca analizar si ha resultado beneficioso firmar los convenios para evitar la doble imposición con los países con los cuales el Ecuador los ha suscrito.

De los numerales del artículo 416 de la Constitución de la República del Ecuador, se puede mencionar que estos principios de las relaciones internacionales buscan una relación pacífica y de respeto a la soberanía entre los Estados, propugnando el principio de ciudadanía universal que permita la igualdad de las personas, respetando los derechos humanos, buscando la conformación de relaciones horizontales entre los países y la integración de los mismos, especialmente en la región andina fomentando un sistema de comercio e inversión entre los Estados con un sistema financiero internacional justo.

En el artículo 418 se establece la potestad que tiene el Presidente de la República para suscribir o ratificar los tratados y otros instrumentos internacionales, sin embargo, también es su obligación la de informar en forma inmediata a la Asamblea Nacional de todos los tratados que suscriba, requisito que es indispensable para que el tratado sea ratificado.

El artículo 420 señala que para ratificar un tratado se puede realizar a través de un referéndum, por iniciativa ciudadana o por iniciativa del Presidente de la República, mientras que la denuncia del tratado le corresponde al Gobernante, salvo el caso de que haya sido ratificado en referéndum, caso en el cual, su denuncia requiere de aprobación por referéndum.

El artículo 419 establece los casos en que se requiere la aprobación de la Asamblea Nacional para la ratificación o denuncia. Para la presente investigación, únicamente se refiere a los convenios internacionales para evitar la doble imposición, por lo tanto, este tipo de tratados no cae en ninguno de los numerales

del citado artículo, por lo tanto, para este tipo de convenios internacionales su ratificación o denuncia le corresponderá realizar al Presidente de la República pero deberá informar a la Asamblea Nacional.

El artículo 422 presenta una muy importante condición para la celebración de tratados o instrumentos internacionales, señalando que no se los puede celebrar cuando el Estado Ecuatoriano ceda jurisdicción soberana a instancias de arbitraje internacional en controversias contractuales o de índole comercial entre el Estado y personas naturales o jurídicas privadas, salvo el caso de instancias arbitrales regionales latinoamericanas.

El artículo 425 establece el orden jerárquico de la aplicación de normas en el Ecuador. En lo relacionado a la presente investigación, los tratados y convenios internacionales se encuentran por debajo de la Constitución pero por encima del resto de normas internas, incluidas las leyes orgánicas, es decir las disposiciones de un tratado o convenio prevalecen por sobre las disposiciones del Código Tributario y de la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno.

1.4. Aspectos fiscales relacionados a ingresos obtenidos por no residentes en el Ecuador de acuerdo a la Ley de Régimen Tributario Interno y su Reglamento para la Aplicación

En la Ley de Régimen Tributario Interno existen dos normas referentes a las relaciones internacionales con otros países en lo referente al tema de tributos, así, el artículo 9, en su numeral 3 dispone que los ingresos exonerados en virtud de convenios internacionales, se ratifican su condición en el Ecuador y por lo tanto, para fines tributarios esos ingresos se consideran exentos en nuestro país.

El artículo 31 ratifica lo mencionado anteriormente, es decir, que los ingresos de fuente ecuatoriana son exentos en la parte que lo señale el convenio para evitar la doble imposición.

Mientras que en el Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno en el artículo 12 también se señala que los ingresos de fuente

ecuatoriana son exentos en la relación establecida en los convenios para evitar la doble imposición.

El artículo 17 aclara lo que se considera como un convenio internacional señalando que es aquel que ha sido suscrito por el Gobierno Nacional con otro u otros gobiernos extranjeros u organismos internacionales y publicados en el Registro Oficial. Esta disposición, como es lo correcto, guarda relación con lo establecido en la Constitución, ampliando la parte referente a la publicación en el Registro Oficial.

El artículo 134 dispone la acreditación de la residencia fiscal del contribuyente para poder gozar de los beneficios de los convenios para evitar la doble imposición, para lo cual deberá presentar su certificado de residencia fiscal vigente emitido por la autoridad fiscal en donde él es residente y que esté vigente para el ejercicio fiscal, debidamente traducido al castellano y con la autenticación del cónsul ecuatoriano o apostillado.

El segundo artículo innumerado después del artículo 67 señala que el contribuyente no residente en el Ecuador que haya pagado el impuesto a la renta por la utilidad en la enajenación de derechos representativos de capital podrá solicitar un certificado del pago para poder utilizarlo en el exterior para evitar la doble imposición.

1.5. La política comercial en la Constitución de la República del Ecuador

El artículo 304 de la Constitución de la República del Ecuador establece los objetivos de la política comercial en el Ecuador, buscando dentro de la dolarización una mejora del aparato productivo, que permita cubrir la demanda interna y tener excedentes para lograr exportarlos a distintos destinos con una reducción del riesgo de exportaciones con la diversificación de la producción y de los capitales.

El artículo 306 señala que las exportaciones deben buscar la generación de empleo y de valor agregado, preferiblemente de exportaciones realizadas por los

medianos y pequeños productores. De igual forma, como se debe evitar los excesos de importaciones en una economía dolarizada, este artículo dispone que se desestimulará las importaciones que afecten a la industria nacional, alineado este objetivo con el señalado en el párrafo anterior, es decir, se busca proteger a la industria nacional, fomentando su desarrollo y diversificación y protegiéndola de importaciones que pueden afectar a la misma.

Se puede concluir señalando que la Constitución del Ecuador tiene como objetivo de la política comercial el fortalecer el aparato productivo nacional buscando que alcance a abastecer al mercado local y los excedentes colocarlos en el exterior. Defiende el libre mercado pero controlado por el Estado para evitar prácticas monopólicas u oligopólicas.

2. Conceptos básicos de fiscalidad internacional

2.1 El Derecho Tributario Internacional.

El Derecho es una ciencia que ha venido modificándose con el tiempo. “En las primeras edades el Derecho se encerraba en las ideas religiosas; la idea de Dios era el único principio generador de la ciencia”.¹⁰

Una de las cosas que el hombre ha buscado en todos los tiempos es la aplicación de la justicia, la misma que se debe basar en reglas impuestas por la misma sociedad. El Derecho, en su acepción filosófica, comprende únicamente las reglas que deben dirigir la conducta del hombre, como ser social; es la teoría científica de la legislación y del gobierno; es aquella parte de la ciencia que, elevándose hasta los hechos primitivos de la naturaleza, observa la marcha del género humano, estudia sus leyes, analiza los sistemas filosóficos que han pretendido formarse sobre ellas, y contando con los medios limitados de que dispone el poder, resuelve los grandes problemas de la teoría social y del Gobierno.¹¹

¹⁰ Cirilo Álvarez Martínez, *Nociones Fundamentales del Derecho* (Burgos, Establecimiento Tipográfico de Arnaiz, 1855), 33.

¹¹ *Ibíd.*, 34.

Se puede decir entonces que, el Derecho es una ciencia que se encarga de regular las relaciones entre las personas dentro de una sociedad. Se regula a través de normas casi en su totalidad escritas que buscan una relación armónica en sociedad basados en la justicia.

El Derecho es creado por los Estados y se considera que es de aceptación de sus habitantes ya que las normas son emitidas por sus representantes (legisladores, asambleístas, etc.), y por lo tanto su aplicación es obligatoria para todas las personas y sus actos que son regulados por el Derecho.

El Derecho puede ser objetivo y subjetivo, siendo objetivo cuando se habla de aquellos cuerpos legales que contienen la norma, por ejemplo: las leyes, tratados, convenios, etc. Y el Derecho subjetivo se refiere al sujeto y su potestad de ejercer algún acto u omisión que derive en consecuencias jurídicas, por ejemplo: el derecho a presentar una demanda o una petición. Al respecto, Francisco Puy señala que el derecho objetivo es un conjunto de normas, entendidas como el conjunto de elementos que forman un cauce, en el que se compensan las fuerzas desiguales de los miembros del grupo, creando lo que se llama una igualdad de oportunidades, según una comezón que bulle en la noción misma del derecho, desde los orígenes.¹² Así pues, es derecho objetivo el que nos somete: la ley y es derecho subjetivo el que dominamos nosotros.¹³

El Derecho puede ser: Público o Privado. El primero regula las relaciones entre el Estado y las personas; mientras que el segundo regula las relaciones entre personas. Al respecto, Cirilo Álvarez señala que las leyes que bajo cualquier aspecto arreglan los intereses generales del Estado pertenecen a su Derecho público. Las que organizan el interés particular, las que determinan los derechos y obligaciones de los individuos entre sí forman el Derecho privado.¹⁴

¹² Francisco Puy, “Derecho objetivo y subjetivo” (UNAM), <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/468/13.pdf>, 128.

¹³ *Ibíd.*, 129.

¹⁴ Álvarez, “Nociones Fundamentales del Derecho”, 38.

Dentro del Derecho Público se encuentra el Derecho Internacional Público que se encarga de regular las relaciones entre los Estados a través de la creación de normas que se emiten en común acuerdo y que son de obligatorio cumplimiento para los Estados que los suscriben (ejemplo: convenios, tratados, etc.).

T.J.Lawrence define al Derecho Internacional como el conjunto de reglas que determinan la conducta del cuerpo general de los estados civilizados en sus relaciones recíprocas.¹⁵ A su vez, dentro del Derecho Internacional se encuentra el Derecho Internacional Tributario que se encarga de regular las relaciones entre Estados en el tema de tributos que se realicen entre los Estados y sus residentes.

Por otro lado, dentro del Derecho Público se encuentra el Derecho Tributario que busca regular las relaciones entre el Estado y las personas con el fin de normar la aplicación de la potestad tributaria que tienen los Estados.

Ese Derecho Tributario puede ser nacional o internacional. El primero establece normas para el cumplimiento tributario de los residentes en el país de donde proviene la norma. Mientras que es internacional cuando se encarga de regular las relaciones entre los Estados en el tema tributario.

Por lo expuesto, se tiene un Derecho Tributario Internacional y también existe el Derecho Internacional Tributario. La diferencia que algunos investigadores le han dado, es que, para el primer caso se trata de un Derecho Tributario, pero a nivel internacional (puede haber normas a nivel nacional, internacional, supranacional, comunitarias, etc.), mientras que para el segundo caso se trata de un Derecho que regula las relaciones internacionales en el tema tributario. Para este segundo caso, se podría hablar que el Derecho Internacional es una rama independiente del Derecho Tributario.

El autor ecuatoriano José Vicente Troya, al respecto menciona lo siguiente: “El derecho internacional tributario es aquel ramo del derecho internacional público que estudia los principios, las normas y los procedimientos

¹⁵ T.J. Lawrence, *Manual de Derecho Internacional Público*, 1902, 11.

idóneos para solucionar los conflictos derivados del ejercicio de potestades tributarias en el ámbito internacional.”¹⁶

El catedrático César Montaña Galarza, respecto a la diferencia entre una y otra rama del Derecho analizado en el presente punto, señala: en estricto sentido, el DIT es una rama jurídica peculiar, que no forma parte del derecho tributario pero que comparte sus instituciones jurídicas, además, que tiene una fuente internacional como son los tratados y convenios para la eliminación o atenuación de la doble imposición internacional y la lucha contra la evasión fiscal; mientras que el DTI comprende a todas las normas jurídicas tributarias con signos de extranjería y que se aplican a los problemas de la fiscalidad internacional.¹⁷

A mi criterio, más allá de las diferencias doctrinarias entre el Derecho Tributario Internacional y el Derecho Internacional Tributario, se habla de un mismo Derecho que regula a nivel internacional las relaciones entre los Estados en el tema tributario en vista de que los dos nacen del Derecho Público.

2.2 La soberanía fiscal

Según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, la palabra soberanía significa: “Cualidad de soberano. Poder político supremo que corresponde a un Estado independiente. Alteza o excelencia no superada en cualquier orden inmaterial.”¹⁸

Soberanía fiscal, por ende, es la capacidad que tiene un Estado para definir, aplicar y juzgar su política tributaria a nivel nacional, sin la necesidad de contar con la aprobación por parte de otros estados.

¹⁶ José Vicente Troya Jaramillo, *Derecho internacional tributario* (Quito: Corporación Editora Nacional, 1990), 14.

¹⁷ César Montaña Galarza, *Manual de derecho tributario internacional*, (Quito: Corporación Editora Nacional, 2007), 18.

¹⁸ España Real Academia Española, “Diccionario de la lengua española”, <http://www.rae.es>.

Esa capacidad nace del pueblo que nombra un grupo de gobernantes para que creen las normas necesarias para una convivencia y los organismos necesarios para su aplicación y juzgamiento.

En los inicios del Derecho Tributario, esta soberanía era sumamente clara y efectiva al momento de aplicarse por parte de los estados, en vista de que la mayor parte de las transacciones se realizaban internamente en un país, sin embargo, con el pasar de los años, las transacciones ya no solamente que se realizan a nivel local, sino que cada vez son más las transacciones a nivel internacional, lo cual significa que los Estados podrán ejercer su potestad dentro de sus fronteras, quedando aquellas transacciones internacionales sujetas a ser reguladas por otros Estados o conjuntamente con el Estado en el cual tiene residencia la persona.

Se puede decir entonces que la soberanía fiscal tiene límites para su aplicación por parte de los Estados, límites que son negociados a través de tratados internacionales, dentro de los cuales se encuentran los convenios para evitar la doble imposición.

La pérdida parcial de la soberanía fiscal, producto de la globalización de las transacciones económicas, genera un costo para los Estados, el cual se refleja, entre otros aspectos, en la recaudación compartida con otros estados o la eliminación de la recaudación al aplicar convenios para evitar la doble imposición, los cuales son firmados por los Estados en base a su soberanía y reconocidos internamente por la norma fundamental, en nuestro caso, por la Constitución.

2.3 Criterio de residencia y de fuente

Dentro del ámbito tributario internacional, se encuentran dos criterios para ejercer la potestad tributaria de los Estados, estos son: residencia y fuente.

No significa que un Estado deba aplicar uno sólo de los dos criterios, ya que puede aplicar los dos criterios combinados, como es el caso del Ecuador, en el cual, por un lado, se busca definir la existencia de un establecimiento

permanente para que se aplique el criterio de residencia y también aplica el criterio de fuente para los pagos realizados al exterior.

Criterio de residencia

El criterio de residencia, para fines tributarios, se refiere a la pertenencia que tiene una persona a un Estado. No necesariamente se refiere al domicilio que tiene una persona en un Estado, sino que aparte de ese criterio, que es el principal, existen otros como el de los intereses económicos, vínculos familiares o permanencia en el país.¹⁹

Remontándonos a los inicios del Derecho Tributario, generalmente una persona tributaba en el Estado en el cual habitaba, esto debido a que la mayoría de sus transacciones las realizaba en ese país. Esto con el paso de los años y del cambio hacia la globalización que ha venido presentándose desde el siglo pasado, ha generado que una persona tenga que moverse por el mundo para generar negocios y por ende puede realizar transacciones un día en un país y otro día en otro país, sin necesariamente estar viviendo en un solo Estado, sino que puede habitar a lo largo del año en varios Estados por varios periodos de tiempo, esto genera que no siempre se pueda aplicar el criterio de domicilio en un Estado como único para definir la residencia fiscal, sino que se tenga que ver otras alternativas para ligar al contribuyente con el Estado, utilizando el criterio de residencia, estas pueden ser, en el caso del Ecuador: tiempo de permanencia en el país, ausencias esporádicas, núcleo principal de intereses en base a activos o vínculos familiares más estrechos.²⁰

Cabe mencionar que el término residencia, de acuerdo a nuestra normativa, no se refiere a la nacionalidad que tenga una persona, debido a que puede ser residente en el Ecuador, cualquier persona que cumpla con alguno de los criterios señalados en el artículo 4.1 de la Ley de Régimen Tributario Interno o en el artículo 7 de su Reglamento para la Aplicación, sea ecuatoriano o extranjero.

¹⁹ Ecuador, *Ley de Régimen Tributario Interno*, Registro Oficial No. 463, 17 de noviembre de 2004, art. 4.1.

²⁰ Ecuador, *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*, Registro Oficial No. 209, 08 de junio de 2010, art. 7.

El Dr. Julio Rosembuj, señala que el domicilio real apareja que la renta de la persona física sea gravada por la totalidad de los rendimientos y ganancias patrimoniales que obtiene con independencia del lugar de producción o fuente y cualquiera que sea la residencia del pagador.²¹

Bajo este criterio, el Estado en el cual tenga residencia una persona, tiene la potestad de exigirle el pago de sus impuestos tanto por las rentas que recibió en ese Estado, así como de las rentas recibidas en otros Estados, aplicando para evitar la doble imposición, cuando proceda, los criterios de exención o de imputación de los ingresos recibidos en otros Estados.

El criterio de residencia se considera como un criterio de vinculación personal ya que se refiere a la persona como sujeto pasivo de los tributos de un Estado.

Generalmente, este criterio es utilizado por los países desarrollados tal como lo ratifica César Montaña: El criterio del domicilio o residencia ha sido adoptado, en general, por los países desarrollados y exportadores de capital, gravando a sus domiciliados por toda la renta que perciben -renta mundial-, es decir, la obtenida en fuente nacional o doméstica y la obtenida por fuente radicada en cualquier Estado extranjero.²²

Criterio de fuente

El criterio de fuente se refiere a la exigencia del pago de tributos por parte de un Estado basándose a que los ingresos se generaron en ese Estado, independientemente de que sean residentes o no en ese Estado, nacionales o no, es decir, si una empresa ecuatoriana realiza un pago a un ecuatoriano, se aplica el criterio de fuente considerando que la renta se generó desde una sociedad ecuatoriana; si esa misma sociedad realiza un pago a una sociedad del extranjero que no es residente en el Ecuador, de igual forma se aplica el criterio de fuente y

²¹ Tulio Rosembuj, *Derecho Fiscal Internacional*, (el Fisco, 2001), 32.

²² César Montaña Galarza, *El Ecuador y los problemas de la doble imposición internacional*, (Universidad Andina Simón Bolívar, 1999), 67.

ese ingreso se encuentra gravado en el Ecuador debido a que la renta se generó desde una sociedad ecuatoriana, debiendo por lo tanto realizarse la retención del impuesto a la renta a la sociedad del exterior (generalmente por el valor de la tarifa de sociedades), salvo que un convenio para evitar la doble imposición no contemple la retención desde el Ecuador para esa transacción o la contemple en un porcentaje inferior al normal.

El criterio de fuente, principalmente es utilizado por los países en vías de desarrollo. Al respecto, Javier Jaque señala: “Este principio, desde la perspectiva de país en vías de desarrollo, debiera adquirir una vital relevancia por cuanto estos países son los que proveen los recursos, o expuesto de otra forma, son utilizados para la confección de productos con ventajas económicas que son escasas de conseguir en países desarrollados, debido a las fronteras y capacidades de producción.”²³. De igual forma, César Montaña señala: “Los países menos desarrollados reciben capitales del exterior o inversión extranjera, en sus diferentes modalidades, y de allí surge su lógico interés en gravar las ganancias producidas en sus territorios por esos capitales.”²⁴

En nuestra legislación se contempla el criterio de fuente en el capítulo segundo del Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, estableciéndose los distintos casos en los cuales se consideran los ingresos de fuente ecuatoriana.²⁵

El criterio de fuente denota una vinculación real entre el sujeto pasivo y el sujeto activo debido a la existencia de una fuente generadora de renta en el territorio del Estado en donde se encuentra el sujeto activo al producirse el hecho generador del impuesto relacionado con la territorialidad de la ley.

²³ Javier Jaque López, “Principios e Introducción a la Doble Tributación Internacional”, en *comunidadcontable.com*.[http://www.comunidadcontable.com/bancomedios/documentos%20pdf/impuesto s162-principios.pdf](http://www.comunidadcontable.com/bancomedios/documentos%20pdf/impuesto%20s162-principios.pdf), 20.

²⁴ Montaña, “El Ecuador y los problemas de la doble imposición internacional”, 64.

²⁵ Ecuador, *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*, art. 8.

Para aplicar este criterio, es indispensable que, para fines tributarios, la ley determine los límites para considerar la territorialidad de un Estado. Los límites no son únicamente los terrestres, sino que también deben incluir el espacio aéreo y el espacio marítimo.

2.4 La doble imposición jurídica internacional

Cuando una persona física o jurídica realiza una actividad económica sujeta al impuesto a la renta y se cumple con el objeto del impuesto verificándose el hecho generador, procede a gravarse con el impuesto, esto es lo que se conoce como la imposición sobre cierta renta. La duda nace cuando ese mismo sujeto pasivo del impuesto, al realizar la misma transacción cumple con el hecho generador en más de una jurisdicción tributaria, esto significaría que cualquiera de los Estados puede exigir el pago del impuesto, pudiendo presentarse el fenómeno de la doble imposición jurídica internacional.

El catedrático César Montaña define a la doble imposición internacional de la siguiente manera: la doble imposición consiste en la aplicación por parte de dos o más estados de un impuesto similar, acerca de un mismo hecho imponible, sobre el mismo sujeto pasivo o contribuyente, en el mismo lapso. Condicionantes para la existencia de doble imposición son que en el caso concreto se vea involucrado el mismo sujeto pasivo, que haya unidad de objeto, de impuesto aplicado, de tiempo y diversidad de poderes tributarios.²⁶

De lo señalado, se puede observar la existencia de ciertos elementos que se presentan al momento de producirse la doble imposición, estos son:

- a) Existencia de más de un sujeto activo del impuesto que buscan aplicar su soberanía tributaria, generalmente el un sujeto activo se encuentra en el estado de residencia del sujeto pasivo y el otro se encuentra en el estado de fuente en donde se generó el ingreso;

²⁶ Montaña, “El Ecuador y los problemas de la doble imposición internacional”, 55.

- b) Existencia de un mismo sujeto pasivo a quien dos o más jurisdicciones tributarias exigen el pago de similar impuesto; este aspecto lo diferencia de la doble imposición económica internacional, en la cual pueden ser distintos sujetos pasivos, por ejemplo pago de dividendos a un accionista persona natural en el exterior cuando localmente se le gravó a la sociedad en donde es accionista, sobre la renta generada (doble imposición económica internacional).
- c) Un impuesto similar en los distintos estados, generalmente es el impuesto que grava a la renta de la persona física o jurídica o al patrimonio de las mismas;
- d) Hecho generador que grava al mismo objeto imponible, generalmente es el ingreso que percibe por un servicio prestado en un país que no sea el de residencia del sujeto pasivo cuando la fuente del ingreso se encuentra en ese mismo país;
- e) Coincidencia del período fiscal, es decir que el hecho generador se verifique en el mismo ejercicio fiscal en las dos o más jurisdicciones que exigen su pago.

La presencia de estos elementos configura lo que se conoce como la doble imposición jurídica internacional.

Al respecto, la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo,²⁷ señala que puede existir la doble tributación jurídica internacional en 3 casos:

- a) Cuando los dos Estados contratantes graven a una misma persona por su renta y su capital en todo el mundo (responsabilidad fiscal plena concurrente).

²⁷ Naciones Unidas, *Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo*, revisión 2011, http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Model_2011_UpdateSp.pdf, 322-3.

- b) Cuando una persona sea residente de un Estado contratante (Estado de Residencia) y obtenga rentas o posea capital en el otro Estado contratante (Estado de Fuente o de Establecimiento permanente), y ambos Estados gravan esas rentas o capital.

- c) Cuando cada Estado contratante grave a una misma persona, no residente en ninguno de los dos Estados contratantes, por las rentas procedentes de un Estado contratante o por el capital que posea en él; este puede ser el caso, por ejemplo, de un no residente que tenga un establecimiento permanente o un centro fijo en un Estado contratante (Estado en el cual se encuentra situado el establecimiento permanente), por medio del cual obtenga rentas del otro Estado contratante (Estado de Fuente) o posea capital en él (responsabilidad fiscal limitada concurrente).

2.5 Los convenios para evitar la doble imposición

Estos instrumentos se han creado justamente como lo dice su nombre, para evitar la doble imposición internacional.

Los convenios, son acuerdos que se llegan entre dos o más estados para que se defina cuál de ellos ejercerá su soberanía fiscal y proceda al cobro de impuestos al verificarse el hecho generador de acuerdo a su normativa interna.

No siempre existe una unilateralidad en el ejercicio de la soberanía fiscal, ya que pueden existir casos en los que una misma renta sea gravada en los dos Estados con porcentajes diferenciados, los cuales son lógicamente inferiores a los porcentajes de impuestos normales para transacciones similares en los Estados suscriptores del convenio.

Básicamente, lo que buscan estos convenios es que si se verifican los elementos para la existencia de una doble imposición jurídica internacional, solamente grave el impuesto en uno de los dos países, mientras que en el otro se considere esa renta como no sujeta a una retención de impuesto.

Los convenios tienen los distintos métodos para eliminar la doble imposición, señalando en ellos las personas que comprenden, los impuestos que se incluyen, las definiciones generales, definiciones de residencia en los estados, establecimientos permanentes en los estados, los distintos tipos de renta que acoge el convenio y los métodos para evitar la doble imposición.

Al ser un documento que limita la soberanía de los estados, estos convenios deben ser aprobados por los representantes de la población y su vigencia será desde cuando los estados firmantes lo ratifiquen.

Jurídicamente en el caso del Ecuador, estos convenios internacionales prevalecen sobre las normas locales, es decir en caso de conflicto entre una norma local y un artículo del convenio internacional, prevalecerá este último. Lógicamente, estos convenios deben estar acordes a lo establecido en la Constitución del Ecuador, por ello la necesidad de su ratificación por el Estado Ecuatoriano.

En el presente estudio se realizará un análisis de los convenios internacionales para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador.

3. Conceptos básicos económicos

3.1 El comercio exterior

El comercio exterior ha sido definido por varios autores a lo largo de su historia, siendo una actividad que ha estado presente en el mundo desde que las personas dejaron de ser nómadas y se asentaron en un territorio generando excedentes que eran cambiados con otros bienes de otros poblados.

El autor Alfonso Ballesteros Román define al comercio exterior como “aquella actividad económica basada en los intercambios de bienes, capitales y

servicios que lleva a cabo un determinado país con el resto de los países del mundo, regulado por normas internacionales o acuerdos bilaterales.”²⁸

El autor Ricardo Torres Gaytán hace una reflexión sobre el alcance del comercio exterior, mencionando lo siguiente: “comercio internacional, parece limitarse al simple intercambio de mercancías, pero en propiedad es título adecuado porque incluye la compraventa de bienes y servicios y los movimientos de capital y de población.”²⁹ En esta definición, se observa que el autor otorga un grado más amplio al comercio exterior, sin quedarse únicamente en la compraventa de bienes y servicios, sino que se incluye a los movimientos de capital y de la población

Las dos definiciones coinciden que el comercio exterior incluye el intercambio de bienes, servicios y capitales entre dos o más países. Como cualquier otra actividad comercial requiere normas que regulen las relaciones entre vendedores y compradores, en este caso a nivel internacional.

En el comercio exterior, uno de los principales problemas radica en el cobro de tributos a esta actividad en los distintos países y también las restricciones unilaterales que imponen ciertos países para proteger su industria nacional. También es importante el mencionar que ciertos acuerdos bilaterales o multilaterales permiten un mejoramiento de las relaciones internacionales al fijar beneficios tributarios con las transacciones entre esos países. Es lo que se conoce como los convenios para evitar la doble imposición internacional.

3.2 La balanza de pagos

Una definición técnica de la balanza de pagos la da la académica Ainoha Herrarte Sánchez al decir que: “es un documento contable en el que se registran

²⁸ Alfonso J. Ballesteros Román, *Comercio Exterior: Teoría y Práctica* (Universidad de Murcia, Servicios de Publicaciones, segunda edición, 2001), 11.

²⁹ Ricardo Torres Gaytán, *Teoría del Comercio Internacional*, (Siglo veintiuno editores, vigesimoquinta edición, 2005), 7.

todas las operaciones derivadas de los movimientos de capital, entre unos países y otros.”³⁰

El Banco Central del Ecuador, a través de sus notas metodológicas de la balanza de pagos del Ecuador,³¹ la define como: “un estado estadístico que resume sistemáticamente, para un período específico dado, las transacciones económicas entre una economía y el resto del mundo. [...] comprenden aquellas que involucran bienes, servicios y renta, las que entrañan activos y pasivos financieros frente al resto del mundo y las que se clasifican como transferencias (donaciones) para las que se efectúan asientos compensatorios para equilibrar –desde el punto de vista contable– las transacciones unilaterales”.

La balanza de pagos se estructura en otras sub-balanzas, se puede decir. En el caso de nuestro país, esas balanzas son la cuenta corriente y la cuenta de capital y financiera. En la primera se encuentra la balanza comercial, la que comprende bienes, servicios, renta y transferencias corrientes; y, la segunda, comprende transferencias de capital, activos y pasivos financieros y activos no financieros no producidos.³²

Para una lectura rápida del manejo de una economía en cualquier país, la balanza de pagos constituye una herramienta importante, ya que ofrece una visión general a nivel macroeconómico del manejo de las cuentas nacionales. En el caso puntual del Ecuador, al tener una economía dolarizada, es de suma importancia la revisión constante de la balanza de pagos para verificar la entrada y salida de divisas, dando especial énfasis a la balanza comercial que analiza la salida de divisas por la adquisición de bienes y servicios y el ingreso de divisas por exportaciones. Lo ideal en el caso de nuestra economía sería el mantener un equilibrio externo propendiendo a que se incremente la entrada de divisas y se reduzca la salida de las mismas, fruto de la actividad productiva y de servicios y

³⁰ Ainoha Herrarte Sánchez, *La Balanza de Pagos*, (U. Autónoma de Madrid, 2004), 1.

³¹ Ecuador Banco Central del Ecuador, *Notas metodológicas de la balanza de pagos del Ecuador* (Banco Central del Ecuador, 2002), 1.

³² *Ibíd.*, 3 a 5.

de inversión extranjera directa y no fruto de endeudamientos externos o de remesas recibidas.

3.3 La balanza comercial

El Instituto de Promoción de Exportaciones e Inversiones PROECUADOR define a la balanza comercial como el registro de las importaciones y exportaciones de un país durante un período. El saldo de la misma es la diferencia entre exportaciones e importaciones. Es positiva cuando el valor de las importaciones es inferior al de las exportaciones, y negativa cuando el valor de las exportaciones es menor que el de las importaciones.³³

La balanza comercial es una herramienta que sirve para relacionar las exportaciones de bienes, servicios y rentas realizadas por un país con las importaciones que realiza y obtener un resultado positivo o negativo que ayuda al gobernante a tomar decisiones políticas y económicas que busquen mejorar el desarrollo del comercio exterior.

Al haber adoptado nuestro país como moneda oficial el dólar de los Estados Unidos de América, tiene fundamental importancia el manejo de divisas en el país buscando siempre que ingresen más divisas que las que salgan, es decir contar con una balanza comercial con superávit.

Eso en el caso de nuestro país ha sido históricamente difícil de cumplir, en vista de que factores de desarrollo productivo ha impedido un crecimiento de la empresa productiva ecuatoriana, siendo el comercio de bienes terminados el principal rubro en las importaciones realizadas por el Ecuador.

³³ Ecuador Instituto de Promoción de Exportaciones e Inversiones *PROECUADOR*, <https://www.proecuador.gob.ec/glossary/balanza-comercial/>

3.4 La inversión extranjera directa

Una inversión se puede conocer como el poner dinero en alguna actividad que le brinde una rentabilidad, es decir que le otorgue una ganancia.

Se puede observar que a nivel privado, lo que se busca es la ganancia, sin embargo como estado se busca fomentar la inversión en el país con la finalidad de generar nuevas fuentes de empleo, lo que tiene un efecto multiplicador en una economía, al generar ingresos para las personas que se traducen en consumo o en ahorro, en el primer caso generando por el lado de los oferentes mayor producción y venta de sus bienes o servicios al tener una mayor demanda de los mismos.

En nuestro caso, es más importante la inversión extranjera directa, en vista de que la misma proviene de otros países que ingresan dólares al Ecuador, moneda que nuestro país no la genera y que por lo tanto es fundamental para el mantenimiento del proceso de dolarización.

La Organización Mundial del Comercio (OMC) define a la inversión extranjera directa como aquella que ocurre: “cuando un inversor radicado en un país (el país de origen) adquiere un activo en otro país (el país receptor) con la intención de administrar ese activo. El elemento de administración es lo que diferencia la IED de una inversión de cartera en acciones, obligaciones y demás instrumentos financieros extranjeros. En la mayor parte de los casos el inversor y el activo que éste administra en el extranjero son sociedades mercantiles. En este caso, el inversor suele conocerse con el nombre de "sociedad matriz" y el activo con el de “filial” o “empresa afiliada”.³⁴

Mientras que el Banco Mundial define a la inversión extranjera directa como aquella que: “constituye la entrada neta de inversiones para obtener un control de gestión duradero (por lo general, un 10% o más de las acciones que confieren derecho de voto) de una empresa que funciona en un país que no es el

³⁴ OMC, *El comercio y la inversión extranjera directa* (Organización Mundial del Comercio, 1996), https://www.wto.org/spanish/news_s/pres96_s/pr057_s.htm.

del inversionista. Es la suma del capital accionario, la reinversión de las ganancias, otras formas de capital a largo plazo y capital a corto plazo, tal como se describe en la balanza de pagos.”³⁵

La hipótesis de que los convenios para evitar la doble imposición son una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera directa es analizada en el presente trabajo en base a información estadística de los últimos años. Al respecto, en el trabajo del BID titulado “Aspectos de los sistemas tributarios en los países andinos que preocupan a los inversionistas extranjeros”³⁶ se señala que los tratados bilaterales para evitar la doble imposición proporcionan a los inversionistas extranjeros reglas claras y estables sobre ciertas materias. Pese a ello, la inversión extranjera directa podría verse afectada también por la carga tributaria local que sufran los accionistas, tal como lo confirma el estudio realizado por López y Laverde,³⁷ quienes concluyen que durante el período 2004 a 2015, la variación de la carga tributaria afectó negativamente en la captación de flujos de IED señalando que estos flujos demuestran una alta elasticidad frente a los cambios normativos tributarios y que otra de las variables que puede afectar a la IED es el crecimiento económico que puede presentar un país. Si bien es cierto, al fijar un establecimiento permanente en el Ecuador estos sufrirían la carga tributaria que podrían desalentar la IED, sin embargo se debe mencionar que los ingresos finales que reciben los accionistas vía dividendos distribuidos a extranjeros no residentes se encuentran exentos de retención del impuesto a la renta, evitándose de esa manera en nuestro país la doble imposición económica y a través de la aplicación de los convenios se evita la doble imposición jurídica. Adicionalmente, a nivel local se puede aplicar beneficios de tax sparing que permitan a los inversionistas utilizarse como crédito tributario el impuesto que debía haber pagado como si lo hubiera hecho.

³⁵ BM, “Datos, Inversión extranjera directa, entrada neta de capital, balanza de pagos, US \$ a precios actuales”, *Banco Mundial*, <http://datos.bancomundial.org/indicador/BX.KLT.DINV.CD.WD>.

³⁶ Adrián Rodríguez y Carmela Hernández, “Aspectos de los sistemas tributarios en los países andinos que preocupan a los inversionistas extranjeros”, *BID*. Marzo, 2003), 28. <https://publications.iadb.org/bitstream/handle/11319/2185/Aspectos%20de%20los%20Sistemas%20Tributarios%20en%20los%20Pa%C3%ADSES%20Andinos%20que%20Preocupan%20los%20a%20Inversionistas%20Extranjeros.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

³⁷ Joaquín López Herrera y Josue Laverde, “Inversión extranjera directa y carga tributaria en Ecuador, periodo 2004-2016”, en *Revista Valor Agregado No. 7*, (UDLA, 2017), 156.

Como inversionistas se desea obtener la mayor cantidad de ganancias como retorno, por lo que uno de los criterios de inversión puede ser el de hacerlo en países en los cuales se cuenten con tarifas bajas de impuesto a la renta o hacerlo a través de convenios para evitar la doble imposición que reduzcan esa tarifa.

Se puede decir entonces, que para un Estado es muy importante el atraer la inversión extranjera directa para lograr un crecimiento en su economía interna generando un aumento en la producción y por ende en el empleo y un ingreso de divisas, pero que la atracción de la misma no solamente depende de las tarifas de impuesto que tengan que satisfacer en cierto país. Al respecto, un estudio de la OCDE (1995)³⁸ analizó los factores que inciden en la inversión extranjera directa (IED) en un grupo de economías en transición, para lo cual se incluyó, entre otros elementos, la opinión de representantes del sector privado. La principal conclusión es la escasa importancia que se le atribuye al sistema tributario en relación a los factores económicos e institucionales.

Uno de los problemas para definir la mejor metodología a utilizar para identificar la inversión extranjera directa relacionada con el gasto fiscal es la diversidad de convenios firmados en distintas fechas con países de distintos continentes, para el efecto se consideró como la mejor opción el segmentar la muestra con los países con los cuales se han firmado Convenios en los últimos años, de tal manera que se cuente con una temporalidad similar que no afecte el mezclar convenios maduros con convenios nuevos. Pese a ello, se corre el riesgo de sesgar la muestra al reducir la misma a pocos países de distintos continentes y con diferentes potenciales económicos.

Finalmente, en estudios anteriores a nivel mundial en unos se demuestra una relación directa entre la inversión extranjera directa con el gasto fiscal y en otros se demuestra que no existe una relación en ese sentido, así se detalla en el artículo de “Análisis del gasto tributario en Ecuador”³⁹ en el cual se mencionan 3 estudios con similares condiciones: Wells y Allen (2001 – se concluye que no hay

³⁸ Servicio de Rentas Internas, Centro de Estudios Fiscales, “Análisis del gasto tributario en Ecuador” en *Revista Fiscalidad Internacional No. 4*, (SRI, 2010), 22.

³⁹ *Ibíd.*, 25-26.

cambios estadísticamente significativos en los volúmenes de inversión antes y después de la derogación del incentivo), Klemm y Van Payrs (2009 - se concluye que tasas más bajas de impuesto a la renta de las empresas y tax holidays más largos son herramientas efectivas para atraer IED pero no para la formación bruta de capital) y House y Shapiro (2006 – se concluye que hay fuertes incentivos a anticipar el momento de la inversión en respuesta a los subsidios tributarios transitorios).

Esta última conclusión se observa en el comportamiento de la inversión extranjera directa recibida en nuestro país durante el primer ejercicio de aplicación de los convenios, lo cual da a entender que las empresas esperan a la firma del convenio antes de invertir en nuestro país, para de esa manera acceder a los beneficios tributarios.

En el período analizado en el presente estudio, a nivel general nuestro país ha tenido una inversión extranjera directa fluctuante, es así que se puede mencionar 3 momentos:⁴⁰ el primer momento, entre 2004 y 2007, se observa un descenso sostenido en los flujos de IED. El segundo momento, entre 2008 y 2011, se encuentra marcado por un período de evolución irregular. El tercer momento se produce entre 2012-2015, y se caracteriza por una lenta recuperación.

⁴⁰ López y Laverde, “Inversión extranjera directa y carga tributaria en Ecuador, periodo 2004-2016”, 146.

Capítulo segundo:

Convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador

1. Análisis de los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador.

Como se indicó en el Capítulo primero, los convenios para evitar la doble imposición son instrumentos firmados por los Estados con la finalidad de, a nivel general, acordar el no cobro de impuestos por los dos estados a la vez, sino que uno de los dos realice el cobro de impuestos.

Cabe indicar que no todos los convenios para evitar la doble imposición disponen el no cobro de impuestos para uno de los dos países firmantes (conocido como sistema exclusivo), ya que existen convenios en los cuales se puede encontrar que los dos países cobran un impuesto para una misma transacción pero en porcentajes menores a los que gravarían dichas transacciones localmente (conocido como sistema concurrente).

De lo observado en nuestro país, no existe un proceso de madurez en nuestras relaciones comerciales con los países antes de la firma de los convenios para evitar la doble imposición, es decir, directamente se otorgan beneficios tributarios antes de consolidar los procesos comerciales. Lo ideal sería iniciar con acuerdos comerciales subir a tratados de comercio y después firmar un convenio para evitar la doble imposición, de tal forma que cuando se ha desarrollado el comercio con un país se otorguen beneficios tributarios.

Mundialmente existen principalmente dos modelos de convenios para evitar la doble imposición que han sido utilizados por los países suscriptores de los mismos, el de la OCDE (Organización para la Cooperación y Desarrollo) y el de las Naciones Unidas. El primero tiene como característica que prevalece el

criterio de residencia por sobre el criterio de fuente, mientras que en el segundo es lo contrario, es decir prevalece el criterio de fuente sobre el de residencia.

El modelo de convenio para evitar la doble imposición de la OCDE es utilizado principalmente por los países desarrollados que buscan ejercer su potestad tributaria para con sus residentes a nivel mundial, mientras que el modelo de las Naciones Unidas se concibió para los países en vías de desarrollo y para los cuales es muy importante ejercer su potestad tributaria al momento de realizar los pagos localmente de tal manera que se aseguran la recaudación del impuesto por los ingresos generados en el país de origen, aunque esta diferenciación no es tan explícita como si lo es en el caso del modelo de convenio utilizado por la CAN (Comunidad Andina de Naciones).

En el caso de nuestro país, la mayoría de los convenios para evitar la doble imposición siguen el modelo de la OCDE y Naciones Unidas y solamente uno se celebró aplicando el modelo de la CAN.

Por la importancia de los dos modelos citados, se realiza un breve análisis de cada uno de ellos con sus principales características, y después se detallan los convenios firmados por el Ecuador atendiendo a cada uno de esos modelos para verificar posibles diferencias encontradas en los mismos.

1.1 Modelo de Convenio Tributario Sobre la Renta y Sobre el Patrimonio de la OCDE.⁴¹

Antes de la existencia de este modelo, algunos países ya habían firmado acuerdos bilaterales para eliminar la doble imposición. El 25 de febrero de 1955, el Consejo de la Organización Europea de Cooperación Económica (OECE) adoptó la primera recomendación relativa a la doble imposición⁴² y para el año 1963 la OCDE elaboró el “Proyecto de Convenio de Doble Imposición sobre la

⁴¹ OCDE, *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio*, (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, Instituto de Estudios Fiscales, 8va. versión abreviada, 22 de julio de 2010)

⁴² *Ibíd.*, 7.

Renta y el Patrimonio” exhortando en ese año a los países miembros que utilicen ese proyecto cuando celebren convenios bilaterales tendientes a eliminar la doble imposición. Para el año 1977 se elaboró el Convenio Modelo. A partir de 1991, se decidió realizar revisiones continuas del Modelo.⁴³

La estructura general de este modelo es la siguiente:

- a) **Ámbito de aplicación del convenio;** se aplica a los residentes de uno o de los dos Estados contratantes y sobre el Impuesto a la Renta y sobre el Patrimonio.
- b). **Definiciones;** se trata de los términos y expresiones más utilizados en el Convenio.
- c). **Imposición de las rentas y el patrimonio;** determinando los derechos de imposición de los Estados de la fuente y de residencia respecto a la renta y al patrimonio.
- d). **Métodos para eliminar la doble imposición;** ya sea mediante el método de exención o el método de imputación o crédito.
- e). **Disposiciones especiales;** referentes a procedimientos amistosos de solución de conflictos derivados de la interpretación del convenio, a formas de intercambio de información entre las Administraciones Tributarias, a la asistencia en recaudación, entre otras.
- f). **Disposiciones finales;** referentes a la entrada en vigor y la denuncia.

En el anexo 1 se presenta un detalle del contenido de los artículos que conforman el Modelo de Convenio y breves comentarios del autor respecto a cada uno de ellos.

⁴³ *Ibíd.*, 8.

Convenios firmados por el Ecuador que utilizan como formato al Modelo de Convenio Tributario Sobre la Renta y Sobre el Patrimonio de la OCDE:

Los convenios firmados con los siguientes países contienen las disposiciones del Modelo Convenio de la OCDE:

- **Alemania**, sin embargo en este Convenio se toman ciertos artículos de la Convención Modelo de la ONU, que se mencionan a continuación: art. 7 (beneficios empresariales), art. 12 (regalías), art. 14 (actividades empresariales no dependientes) y art. 25 (procedimiento amistoso).
- **Brasil**, sin embargo en este Convenio se toman ciertos artículos de la Convención Modelo de la ONU, como lo son: art. 6 (renta de los bienes inmuebles), art. 7 (beneficios de las empresas), art. 12 (regalías) y art. 14 (profesiones independientes).
- **España**, sin embargo en este Convenio se toman ciertos artículos de la Convención Modelo de la ONU, como lo son: art. 7 (beneficios empresariales), art. 12 (cánones o regalías) y art. 14 (trabajos independientes).
- **Francia**, sin embargo en este Convenio se toman ciertos artículos de la Convención Modelo de la ONU, como lo son: art. 6 (rentas inmobiliarias), art. 7 (beneficios de las empresas), art. 12 (regalías) y art. 14 (servicios profesionales independientes).

El Modelo Convenio de la OCDE es un formato que debe servir de guía para la elaboración de los convenios que firmen los países miembros y los no miembros; sin embargo, del acuerdo bilateral que existan entre los países que lo negocien, se modificarán algunos artículos, se establecerán disposiciones adicionales o se excluirán otras, llevando siempre la línea del Modelo Convenio, cuando se quiera utilizar a este como insumo para la elaboración de los convenios.

Cabe mencionar que en el mes de diciembre del año 2017 se presentó la nueva edición del Modelo de Convenio Tributario,⁴⁴ el cual incluye las siguientes acciones BEPS: 2 (Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos), 6 (Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales), 7 (Impedir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente) y 14 (Hacer más efectivos los mecanismos de resolución de controversias).

Para el efecto se modifican los siguientes artículos: 1 (personas comprendidas), 3 (definiciones generales), 4 (residente), 5 (establecimiento permanente), 8 (navegación marítima, por aguas interiores y aérea), 10 (dividendos), 13 (ganancias de capital), 15 (renta del trabajo dependiente), 17 (artistas y deportistas), 22 (patrimonio), 23A (método de exención) 23B (método de crédito), 25 (procedimiento amistoso) y 29 (derecho a beneficios – artículo nuevo).

1.2 Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo.⁴⁵

Las crecientes relaciones internacionales que se fueron presentando a inicios del siglo 20 presentaron la necesidad de crear acuerdos comerciales que incluyan cláusulas fiscales, así lo reconoció el Consejo Económico y Social (ECOSOC) en su resolución 1273, aprobada el 4 de agosto de 1967.⁴⁶ Para el año 1968 se estableció el Grupo Especial de Expertos en acuerdos fiscales entre países desarrollados y países en desarrollo, quienes en 1979 publicaron el “Manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo” y para 1980 se publicó la “Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en

⁴⁴ OECD, “Model Tax Convention on Income and on Capital”, *Condensed Version, 21 november 2017*, https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en#page1.

⁴⁵ Naciones Unidas, *Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo*, (Naciones Unidas, Departamento de Asuntos Económicos y Sociales, Revisión de 2011).

⁴⁶ *Ibíd.*, 6.

desarrollo”. Para la década de los 90’s se incorporaron cambios a la Convención modelo y para el año 2011 se publicó una nueva versión.⁴⁷

La estructura general de este modelo es la siguiente:

- a). **Ámbito de la Convención;** corresponde a las personas e impuestos a los que se aplican.
- b). **Definiciones;** contiene las definiciones generales y las consideraciones para ser un establecimiento permanente o un residente para los fines de la Convención.
- c). **Tributación de los ingresos y del capital;** en donde se detallan los distintos casos considerados para definir a quien le corresponde el derecho de someter a imposición la renta y el capital.
- d). **Métodos para eliminar la doble tributación;** ya sea mediante el método de exención o el método de descuento.
- e). **Disposiciones especiales;** referentes a procedimientos de acuerdo mutuo, a formas de intercambio de información entre las Administraciones Tributarias, a la asistencia para la recaudación de impuestos, entre otras.
- f). **Cláusulas finales;** referentes a la entrada en vigor y la terminación del Convenio.

En el Anexo 2 se detalla el contenido de los artículos que conforman la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo y breves comentarios del autor respecto a cada uno de ellos comparándolos con los artículos del Modelo de Convenio de la OCDE.

⁴⁷ *Ibíd.*, 6 y 7.

Convenios firmados por el Ecuador que utilizan como formato a la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo:

Revisando los Convenios vigentes para el Ecuador, se observa que los firmados con los siguientes países contienen las disposiciones de la Convención Modelo de la ONU:

- **Bélgica**, sin embargo en este Convenio se toma el artículo 5 del Modelo Convenio de la OCDE referente al Establecimiento Permanente.
- **Canadá**.
- **Chile**, sin embargo en este Convenio se toma el artículo 9 del Modelo Convenio de la OCDE referente a Empresas asociadas.
- **Corea**, sin embargo en este Convenio se toma el artículo 9 del Modelo Convenio de la OCDE referente a Empresas asociadas.
- **Italia**, sin embargo en este Convenio se toma el artículo 5 del Modelo Convenio de la OCDE referente al Establecimiento Permanente.
- **México**, sin embargo en este Convenio se toma el artículo 9 del Modelo Convenio de la OCDE referente a Empresas asociadas.
- **Rumanía**, sin embargo en este Convenio se toma el artículo 5 del Modelo Convenio de la OCDE referente al Establecimiento Permanente.
- **Singapur**.
- **Suiza**, sin embargo en este Convenio se toma el artículo 6 del Modelo Convenio de la OCDE referente a las Rentas Inmobiliarias.
- **Uruguay**.

- **China**, sin embargo en este Convenio se toma el artículo 5 del Modelo Convenio de la OCDE referente al Establecimiento Permanente.

Como se observa, la mayoría de los convenios para evitar la doble imposición que ha firmado el Ecuador tienen el formato de la Convención Modelo de la ONU y recoge ciertos aspectos del Modelo Convenio de la OCDE. Los dos formatos sirven como guía para la elaboración de los convenios que firmen los países miembros y los no miembros, sin embargo, del acuerdo bilateral que exista entre los países que lo negocien, se modificarán algunos artículos, se establecerán disposiciones adicionales o se excluirán otras, llevando siempre la línea del formato que se elija.

1.3 Decisión 578: Régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal:⁴⁸

De acuerdo a lo revisado en los puntos 1.1 y 1.2, existen muchas semejanzas entre el Modelo Convenio de la OCDE respecto a la Convención Modelo de la ONU, pero también existen diferencias como por ejemplo el que la Convención da fuerza al criterio de fuente al momento de someter a imposición una renta, sin embargo, no es contrario al criterio de residencia que expresa el Modelo Convenio, es decir propende a que se comparta la renta entre fuente y residencia, pero siempre marcado en porcentajes normales de retención que no ahuyenten las inversiones de los capitales extranjeros.

Por otro lado se tiene a la Decisión 578, la cual es un régimen para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal firmado entre los miembros de la Comunidad Andina de Naciones.

Esta Decisión propone que prevalezca el criterio de fuente al momento de someter a imposición alguna renta, por lo tanto, es muy distinto al Modelo

⁴⁸ Ecuador Servicio de Rentas Internas, *Convenio CAN*, <http://www.sri.gob.ec/BibliotecaPortlet/descargar/4c948036-e3ac-4699-929c-28638b5322ab/CONVENIO+CAN-COMUNIDAD+ANDINA.pdf>

Convenio de la OCDE y a la Convención Modelo de la ONU. Se detallan a continuación las principales diferencias:

- Criterio de fuente:

El artículo 3 de la Decisión 578 señala que 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.

- Método para evitar la doble imposición:

En el artículo 3 de la Decisión 578 se indica que los países de residencia del contribuyente deberán considerar como rentas exoneradas aquellas por las cuales el contribuyente ya ha sufrido un gravamen en el país fuente. No se considera el otorgar crédito tributario por el valor pagado en el extranjero por concepto de impuesto a la renta que es el método de descuento que se establece en el Modelo Convenio de la OCDE o de la Convención Modelo de la ONU.

- Renta de la explotación de recursos naturales:

En el artículo 5 de la Decisión 578 se incluye este tipo de renta que, al igual que las otras que constan, indica que los ingresos provenientes de la explotación de los recursos naturales solamente serán sometidos a imposición en el Estado en el cual se encuentran esos recursos. No existe un artículo que norme este tipo de renta dentro del Modelo Convenio de la OCDE o en la Convención Modelo de la ONU.

- Beneficio de las empresas:

En el artículo 6 de la Decisión 578 se menciona que los beneficios de las actividades empresariales sólo serán sometidos a imposición en el Estado en el que se hubieren efectuado. Esta disposición coincide con la del artículo 6 del Modelo Convenio de la OCDE y de la Convención Modelo de la ONU referente a rentas inmobiliarias, pero difiere de las disposiciones del artículo 7, en donde se menciona que los ingresos de una empresa de un estado contratante solamente podrán someterse a imposición en ese Estado, salvo que efectúe operaciones en el otro estado contratante a través de un establecimiento permanente.

2. Cuantificación del gasto tributario o renuncia fiscal por concepto de impuesto a la renta al aplicar los Convenios para evitar la doble imposición, período 2010 a 2015:

2.1 El gasto fiscal en el Ecuador

El gasto fiscal corresponde a aquellos ingresos que el Estado deja de percibir por la aplicación de algún beneficio tributario que puede ser una exoneración, una deducción, devolución o similares como tarifas reducidas de pago del impuesto.

En el Manual de Gasto Tributario,⁴⁹ se define al gasto fiscal como toda transferencia indirecta que el Estado realiza a determinados grupos o sectores económicos, efectuadas por medio de una reducción en la obligación tributaria del contribuyente.

La finalidad de otorgar beneficios tributarios es la de obtener algo a cambio para el Estado, como puede ser: mayor inversión nacional o extranjera, mayor generación de empleo, reducción de contaminación, acceso a empleo a sectores vulnerables, cambio de hábitos de consumo, entre otros.

El estímulo a las inversiones es uno de los aspectos más representativos por los cuales se utilizan estímulos fiscales. Se espera que al otorgar tratamientos preferenciales que estimulen la inversión, se obtenga mayor crecimiento económico, mayor competitividad, incremento de fuentes de empleo, aceleración de la transferencia tecnológica, etc. Sin embargo, la evidencia empírica muestra que no necesariamente los incentivos fiscales generan mayor inversión.⁵⁰

En el Documento de Trabajo No. 2010-03 emitido por el Servicio de Rentas Internas,⁵¹ se señala como parte del Gasto Tributario en el Ecuador a los

⁴⁹ Ecuador Servicio de Rentas Internas, *Manual Gasto Tributario 2011* (Quito: Servicio de Rentas Internas, Centro de Estudios Fiscales, Departamento de Estudios Tributarios, 2011), 28.

⁵⁰ *Ibíd*, 29.

⁵¹ Ecuador Servicio de Rentas Internas, *Gasto Tributario en Ecuador: 2008 Documento de Trabajo No. 2010-03* (Quito: Servicio de Rentas Internas, Centro de Estudios Fiscales, 2008), 14.

Convenios de Doble Tributación, que son materia del presente trabajo investigativo.

El gasto fiscal relacionado con la aplicación de convenios para evitar la doble imposición es un tipo especial de gasto, ya que se lo realiza con la idea de que al exonerar de renta en fuente se favorecerá en un futuro con la inversión extranjera directa que se reciba en el país. Al respecto, Luis Peragón⁵² señala: La estructura vigente de los CDI tiende a establecer un sesgo importante en favor de la imposición basada en la residencia para muchos tipos de rentas. De esta manera, las economías en desarrollo interesadas en atraer capital (IED) hacia sus territorios, al suscribir un CDI, se ven obligadas a establecer determinados límites sobre los gravámenes aplicables a determinados tipos de rentas pasivas y a renunciar, en algunos casos, a la imposición sobre las rentas activas. Esto implica, la mayoría de las veces, un importante sacrificio en términos de ingresos públicos para estas economías. Por otro lado, si se considera que la firma de un CDI podría llevar consigo un incremento significativo de IED, podría resultar posible que los costes soportados a corto plazo, en términos de menores ingresos públicos pudieran verse compensados, a largo plazo, por mayores flujos de IED.

Al aplicar el convenio para evitar la doble imposición, el estado fuente sacrifica su recaudación, mientras que el estado de residencia no sufre una reducción en su recaudación. Hasta aquí, parecería un buen negocio para el estado de residencia, pero para nivelar esta pérdida de ingresos por parte del estado fuente, se entiende que al aplicar un convenio se ponen reglas claras que es lo que atrae al inversor y que el país recibiría inversiones que generarían empleo y recursos en el país. Además se debe mencionar que generalmente las nuevas inversiones extranjeras las hacen fijando establecimientos permanentes en el estado fuente, lo cual repercute en una reducción del gasto fiscal y en una menor afectación al país fuente, ya que con la existencia de un establecimiento

⁵² Luis A. Peragón Lorenzo, *Estudio Exploratorio sobre el Impacto de los Convenios de Doble Imposición para atraer la Inversión Extranjera Directa: El caso de América Latina*, (Agencia Alemana de Cooperación Internacional – GIZ, International Tax Compact – ITC, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT, 2013), 156.

permanente se pueden gravar las rentas de esa inversión y solamente quedarían sujetos a exención total los dividendos distribuidos al exterior.

Peragón divide en dos tipos de estudios los relacionados a buscar establecer la influencia de los convenios en la IED, el primero los denominados diádicos, que realizan un seguimiento de la evolución del estatus de los CDI y de los cambios en la IED, sobre una base país por país. El segundo grupo está formado por los monádicos, estudios que consideran sólo un país, utilizando las cifras absolutas de CDI de un país de la fuente o de residencia y analizan si un aumento del número de CDI suscritos se encuentra asociado con un mayor nivel de IED en el país de la fuente.⁵³ Considerando esa tipología, para el presente estudio se consideró el tipo monádico analizando la incidencia de los convenios en la inversión extranjera recibida en el Ecuador por los países con los cuales tenemos suscritos los mismos.

Por otro lado, en el “Análisis de gasto tributario en Ecuador”⁵⁴ se señalan 3 métodos para estimar el costo de los gastos tributarios: el ingreso renunciado, el ingreso ganado y el gasto directo equivalente. El ingreso renunciado mide la pérdida de ingresos que se produce después de introducir un gasto tributario. Supone que no hay cambio de comportamiento por parte de los contribuyentes. El ingreso ganado intenta estimar la recaudación adicional que es posible obtener con la derogación de un gasto tributario. El gasto directo equivalente estima el subsidio o la transferencia que dejaría a los contribuyentes con un ingreso neto de impuestos similar al que obtienen con la existencia del gasto tributario. De los 3 métodos señalados, para el presente estudio se ha utilizado el del ingreso renunciado para cuantificar el ingreso que se ha perdido al aplicar los convenios para evitar la doble imposición.

⁵³ *Ibíd*, 159.

⁵⁴ CEF, “Análisis del gasto tributario en Ecuador”, 30.

Al tener una tarifa fija para retención en pagos al exterior, se eliminan posibles efectos de consolidación de distintas tarifas para obtener el gasto fiscal total. Igual facilidad se presenta al manejar un solo tipo de impuesto que viene a ser renta a través de retenciones al exterior. El análisis se lo realiza en forma anual consolidando la información por cada país.

El gasto fiscal incurrido representa una reducción de ingresos en el presupuesto general del Estado, por lo que para su apreciación se debería tratar como otro gasto adicional con todos los controles por parte de los organismos creados para el efecto, debiendo llevarse un control, por lo menos anual del mismo y evaluar su impacto en la economía nacional y la generación de beneficios para el Estado Ecuatoriano.

2.2 Metodología utilizada para cuantificar el gasto fiscal

La información de los valores que se han dejado de recaudar al aplicar los convenios para evitar la doble imposición fue proporcionada por el Servicio de Rentas Internas mediante Oficio No. 917012017OCEF000586 del 05 de abril de 2017. El cálculo lo realiza el autor considerando lo siguiente:

- De la información total de retenciones que consta en el ATS, se filtra la información por el país de residencia a quién se efectúa el pago, escogiéndose a los países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición.
- Se obtienen los valores de base imponible y de valor retenido, excluyéndose aquellos registros que tienen retención del 22%, 23%, 24%, 25% y 35% (según los ejercicios fiscales), en vista de que en esas transacciones se cumplió con el máximo de retención realizada para pagos al exterior y no representarían un gasto fiscal.

- Se excluyen los valores correspondientes a dividendos, considerando que, de acuerdo a nuestra normativa interna, la distribución de dividendos al exterior no son sujetos de retención de impuesto a la renta.
- Para la obtención de la información se presentó el inconveniente de que hasta el año 2012 en el ATS existía la posibilidad de identificar la transacción por tipo de país y por tipo de transacción, lo cual permitiría asignarle la tarifa de retención que le correspondía al aplicar el convenio, comparándolo con el valor de la retención que le hubiese correspondido aplicar si no se hubiera utilizado el convenio, y por diferencia obtener el resultado del gasto fiscal. Desde el año 2013 solamente se registran los pagos por transacciones realizadas con el extranjero sin ligarlo a un convenio para evitar la doble imposición y por ende con la imposibilidad de validar un porcentaje de retención fijo para la transacción, es decir, pueden presentarse errores al momento de llenado del ATS por el hecho de no contar con un porcentaje fijo de retención ya que el anexo permitía registrar valores de retención entre 0% y 22%. Lo mencionado podría arrojar información errónea si se obtiene un gasto fiscal por tipo de pago al exterior, ya que se podría subestimar el valor del gasto fiscal.
- Ante esta problemática, en los pagos realizados al exterior se decide tomar la diferencia entre la tarifa de impuesto a la renta de sociedades vigente para los años en los cuales se realizaron esos pagos, restándole los valores retenidos con un porcentaje menor al de la tarifa de sociedades.
- Se utiliza esta metodología en vista de que para el presente estudio, el gasto fiscal corresponde al valor que se ha dejado de recaudar el Estado por la aplicación de un Convenio para evitar la doble tributación, es decir, representa la diferencia entre la tarifa de renta de sociedades respecto al valor no retenido por la aplicación de un convenio o incluso al porcentaje reducido de retención efectuado por la aplicación del convenio. Por ejemplo, si en un pago al exterior realizado en el año 2015 aplicando el Convenio, no se efectuó retención sobre una base imponible de USD 10.000, el gasto fiscal registrado sería de USD 2.200 (22% X 10.000); en otro ejemplo, si en un pago realizado en el año 2011 con una

base imponible de USD 7.000 se retuvo el 10% aplicando el Convenio para evitar la doble imposición, en ese caso el valor del gasto fiscal corresponderá a la diferencia entre el valor de la tarifa de impuesto a la renta de sociedades (24%) y el porcentaje retenido (10%), es decir, el gasto fiscal sería de USD 980 (7.000 X 14%), esto en vista de que lo que dejó de recaudar al Estado al aplicar el Convenio fue el 14%.

- La tarifa de impuesto a la renta de sociedades utilizada para el presente análisis fue del 25% para años anteriores al 2011; del 24% para el año 2011; del 23% para el año 2012; y, 22% para el año 2013 y siguientes. Esas tarifas fueron multiplicadas por el valor de la base imponible y restando los valores que se hubieran retenido.
- Debido a lo extenso de la información y para aplicar un criterio de comparabilidad, se toma una muestra correspondiente a los convenios firmados por el Ecuador entre los años 2005 y 2015 para de esta forma poder realizar un análisis comparativos de la IED antes de la firma del convenio con la IED a partir de la firma del convenio. La muestra corresponde a los convenios firmados con Chile, Uruguay, Corea y China, sin incluirse al firmado con Singapur debido a que empieza su aplicación desde el año 2016, es decir, fuera del período de análisis. El resto de información del gasto fiscal correspondiente a los otros convenios no incluidos en la muestra, se encuentran en el Anexo 3 del presente trabajo.
- Se debe mencionar que el gasto fiscal medido de esta manera puede estar sujeto a errores de información presentados en los anexos reportados por los contribuyentes y también puede presentarse el riesgo de que sobrestime el resultado final ya que pueden existir ciertas transacciones que corresponden al listado del artículo 13 de la Ley de Régimen Tributario Interno que podrían estar siendo consideradas como parte del gasto fiscal, cuando en realidad con convenio o sin convenio esas transacciones estarían exentas de retención. En todo caso, al tomar este riesgo se estaría aumentando el gasto fiscal y disminuyendo la diferencia respecto a la inversión extranjera, lo cual significaría que realmente es

mayor el beneficio de la inversión extranjera que el detallado en el presente trabajo.

2.3 Cuantificación del gasto fiscal en los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador

Al firmar un Convenio para evitar la doble imposición, los Estados contratantes deciden dejar de someter a imposición a ciertas rentas o al patrimonio que normalmente lo harían, de tal manera que se reducen los valores recaudados con la finalidad de fomentar la inversión extranjera. A esto se lo conoce como el gasto tributario que se refiere a incentivos, por razones económicas, que se otorgan en ciertas transacciones, en este caso con países con los cuales tenemos los convenios y por las cuales no se tiene una compensación directa en el ámbito tributario, sino que se tendría la compensación a través de la inversión extranjera que recibe el Ecuador.

A continuación se presenta la cuantificación del gasto fiscal de los países con los cuales se han firmado convenios para evitar la doble imposición en los años 2005 a 2015 que se tomaron como muestra, señalando que el análisis del gasto fiscal de los convenios con el resto de países se encuentra en el Anexo 3.

Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio y prevenir la evasión fiscal con la República Oriental del Uruguay

Este convenio se celebró el 26 de mayo de 2011, publicándose en el Registro Oficial No. 885 del 04 de febrero de 2013 e iniciando su aplicabilidad desde el año 2013. A la presente fecha se encuentra vigente.

Las relaciones comerciales entre los dos países hasta la firma del Convenio, reflejaba una balanza comercial negativa, en la cual el principal producto de exportación desde Ecuador era el petróleo que junto a productos como banano, camarón y atún completaban casi el 90% de las exportaciones totales a

ese país. Mientras que los productos farmacéuticos humanos y veterinarios fueron los principales productos que importábamos en esas fechas.⁵⁵

Antes de la firma del Convenio se registraba una inversión de 224 accionistas uruguayos en el Ecuador, mientras que a partir de la firma del Convenio se registra la inversión de 66 nuevos accionistas uruguayos en el Ecuador.⁵⁶

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Tabla No. 1
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Uruguay
(En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2013	146.698	1.431	7.417	5.986
2014	141.246	1.921	5.997	4.076
2015	36.065	1.605	7.937	6.332

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2015 con un gasto fiscal de USD 6.331.903,25. Para el período 2013 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Uruguay fue de USD 16.394.328,43. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Uruguay en ese periodo fue de USD 324.008.156,05, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 5,06% para ese periodo analizado.

⁵⁵ Cámara de Comercio de Guayaquil, “Relación Comercial Ecuador - Uruguay”, <http://www.lacamara.org/website-antes/images/boletines/informacion-comercial/relacion%20comercial%20ecuador%20-%20uruguay.pdf>30.

⁵⁶ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Uruguay*, https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Convenio para evitar la doble tributación y para prevenir la evasión fiscal en relación al impuesto a la renta y al patrimonio con la República de Chile

Este convenio se celebró el 26 de agosto de 1999, publicándose en el Registro Oficial No. 293 del 16 de marzo de 2004 e iniciando su aplicabilidad desde el año 2005. A la presente fecha se encuentra vigente.

En el año de 1994, se firmó el Acuerdo de Complementación Económica 32 entre Chile y Ecuador buscando fomentar el comercio entre los dos países mediante la desgravación de los bienes, es así que en el año 2004, Chile eliminó los aranceles al petróleo debido a la alta demanda en Chile. Adicionalmente, entre estos países se ha firmado el Convenio para la Protección y Promoción Recíprocas de las Inversiones y su Protocolo Adicional en el año 1996.⁵⁷

Antes de la firma del Convenio se registraba una inversión de 647 accionistas chilenos en el Ecuador, mientras que a partir de la firma del Convenio se registra la inversión de 578 nuevos accionistas chilenos en el Ecuador.⁵⁸ Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son:

Tabla No. 2
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Chile
(En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2010	36.110	726	7.653	6.927
2011	49.166	1.447	11.467	10.020
2012	73.985	2.227	16.096	13.869
2013	132.234	3.591	24.679	21.088
2014	109.034	2.925	23.327	20.402
2015	56.747	1.811	12.484	10.673

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

⁵⁷ Chile, Ministerio de Relaciones Exteriores, *Evaluación de las relaciones comerciales entre Chile y Ecuador a 19 años del primer acuerdo de complementación económica*, https://www.direcon.gob.cl/wp-content/uploads/2014/12/Evaluacion_ACE_Ecuador_19-a%C3%B1os.pdf

⁵⁸ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Chile*, https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2013, siendo el valor del gasto tributario de USD 21.087.735,37. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Chile fue de USD 82.979.711,64. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Chile en ese periodo fue de USD 457.275.067,34, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 18,15% para ese periodo analizado.

Convenio para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal respecto a impuestos sobre la renta con la República de Corea

Este convenio se celebró el 8 de octubre de 2012, publicándose en el Registro Oficial No. 124 del 15 de noviembre de 2013 e iniciando su aplicabilidad desde el año 2014. A la presente fecha se encuentra vigente.

Para el año 2013, los gobiernos de Ecuador y Corea intensificaron sus relaciones comerciales suscribiendo un Memorando de Entendimiento sobre Cooperación en el marco de la Cuenca del Pacífico, lo cual permitió fortalecer las relaciones políticas y comerciales con los países que la conforman.⁵⁹

Para el año 2018, se retomaron las negociaciones del Acuerdo Estratégico de Cooperación Económica entre los dos países como alternativa a un Tratado de Libre Comercio considerando las asimetrías económicas de las partes y reconociendo al Ecuador de ventajas y salvedades.⁶⁰ Dicho Acuerdo aún no ha sido firmado, sin embargo, ya tenemos firmado un Convenio para evitar la doble imposición, lo cual cuesta comprender ya que primero se debería propender a firmar Tratados de Libre Comercio o similares y después firmar un Convenio tributario.

⁵⁹ Ecuador Ministerio de Relaciones Exteriores y Movilidad Humana, *Ecuador y Corea intensifican relaciones comerciales y cooperación*, <https://www.cancilleria.gob.ec/ecuador-y-corea-intensifican-las-relaciones-comerciales-y-cooperacion/>

⁶⁰ Ecuador Ministerio de Comercio Exterior e Inversiones, *Ecuador y Corea del Sur inician en Quito la negociación de un Acuerdo Comercial*, <https://www.comercioexterior.gob.ec/ecuador-y-corea-del-sur-inician-en-quito-la-negociacion-de-un-acuerdo-comercial/>

Antes de la firma del Convenio se registraba una inversión de 178 accionistas coreanos en el Ecuador, mientras que a partir de la firma del Convenio se registra la inversión de 31 nuevos accionistas coreanos en el Ecuador.⁶¹

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Tabla No. 3
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Corea
(En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2014	16.965	1.435	3.732	2.297
2015	13.108	2.223	2.884	661

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2014, con un valor de gasto fiscal de USD 2.297.499,97. Para el período 2014 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Corea fue de USD 2.958.589,89. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Corea en ese periodo fue de USD 30.072.942,62, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 9,84% para ese periodo analizado.

Acuerdo para evitar la doble tributación y prevenir la evasión fiscal con respecto a los impuestos sobre la renta con el Gobierno de la República Popular China

Este Acuerdo se celebró el 21 de enero de 2013, publicándose en el Registro Oficial No. 213 del 27 de marzo de 2014 e iniciando su aplicabilidad desde el año 2015. A la presente fecha se encuentra vigente.

⁶¹ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Corea*, https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Desde el año 2000, las inversiones de China a nivel mundial se han venido incrementando, pronunciándose más desde el año 2008, superando los 100 mil millones dólares alrededor del mundo.⁶²

Para el año 2006, la inversión de China en Ecuador era casi insignificante, pero desde el 2007 esta realidad fue cambiando con el anuncio de ese país de incrementar su inversión en el nuestro. La relación gira principalmente en base al interés de la industria petrolera en donde se encuentra la inversión extranjera de ese país, sin embargo también existe una importante inversión en el sector minero.⁶³

Antes de la firma del Convenio se registraba una inversión de 1.051 accionistas chinos en el Ecuador, mientras que a partir de la firma del Convenio se registra la inversión de 424 nuevos accionistas chinos en el Ecuador.⁶⁴

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Acuerdo son los siguientes:

Tabla No. 4
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Acuerdo con China
(En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el acuerdo (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2015	53.158	584	11.695	11.111

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

⁶² Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), *La Inversión Extranjera Directa en América Latina y el Caribe, 2017 (LC/PUB.2017/18-P)*, Santiago, 2017, 31.

⁶³ FLACSO, Sede Ecuador, *Relaciones Internacionales: los nuevos horizontes*, Quito, 2009.

⁶⁴ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de China*, https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Como se observa en la tabla anterior, el único año que ha presentado información dentro de vigencia del convenio es por el año 2015. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a China en ese año fue de USD 53.157.529,09, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 20,90% para ese año.

Acuerdo para evitar la doble tributación y para la prevención de la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta con el Gobierno de la República de Singapur

Este Acuerdo se celebró el 27 de junio de 2013, publicándose en el Registro Oficial No. 618 del 29 de octubre de 2015 e iniciando su aplicabilidad desde el año 2016. A la presente fecha se encuentra vigente.

En vista de que la presente investigación abarca los años 2010 al 2015, no se incluye dentro de la revisión de las estadísticas de recaudación a las correspondientes a este Acuerdo.

A continuación se presenta un cuadro resumen con la información consolidada del gasto fiscal presentado en los convenios objeto de análisis durante el periodo 2010 a 2015, en el cual también se incluye el porcentaje que representa ese gasto fiscal respecto al PIB y respecto a la recaudación de impuesto a la renta por cada año, como se observará, el porcentaje del gasto fiscal no supera en ningún caso del 0,6% de la recaudación del impuesto a la renta, siendo el convenio con el país que mayor porcentaje se presenta el suscrito con Chile con el 0,5361% para el año 2013.

Tabla No. 5
Valores que Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar los Convenios analizados

		COREA	% Respecto al PIB ⁶⁵	% Respecto a Recaudación de impuesto a la renta ⁶⁶	CHINA	% Respecto al PIB	% Respecto a Recaudación de impuesto a la renta	URUGUAY	% Respecto al PIB	% Respecto a Recaudación de impuesto a la renta	CHILE	% Respecto al PIB	% Respecto a Recaudación de impuesto a la renta
2010	VALOR PAGADO AL EXTERIOR (en miles de dólares)	-			-			-			36.110		
	GASTO FISCAL (valor en miles de dólares)	-	0,0000%	0,0000%	-	0,0000%	0,0000%	-	0,0000%	0,0000%	6.927	0,0123%	0,2853%
2011	VALOR PAGADO AL EXTERIOR (en miles de dólares)	-			-			-			49.166		
	GASTO FISCAL (valor en miles de dólares)	-	0,0000%	0,0000%	-	0,0000%	0,0000%	-	0,0000%	0,0000%	10.020	0,0164%	0,3220%
2012	VALOR PAGADO AL EXTERIOR (en miles de dólares)	-			-			-			73.985		
	GASTO FISCAL (valor en miles de dólares)	-	0,0000%	0,0000%	-	0,0000%	0,0000%	-	0,0000%	0,0000%	13.869	0,0215%	0,4090%
2013	VALOR PAGADO AL EXTERIOR (en miles de dólares)	-			-			146.698			132.234		
	GASTO FISCAL (valor en miles de dólares)	-	0,0000%	0,0000%	-	0,0000%	0,0000%	5.986	0,0089%	0,1522%	21.088	0,0312%	0,5361%
2014	VALOR PAGADO AL EXTERIOR (en miles de dólares)	16.965			-			141.246			109.034		
	GASTO FISCAL (valor en miles de dólares)	2.297	0,0033%	0,0538%	-	0,0000%	0,0000%	4.076	0,0058%	0,0954%	20.402	0,0291%	0,4774%
2015	VALOR PAGADO AL EXTERIOR (en miles de dólares)	13.108			53.158			36.065			56.747		
	GASTO FISCAL (valor -en miles de dólares)	661	0,0009%	0,0154%	11.111	0,0158%	0,2586%	6.332	0,0090%	0,1474%	10.673	0,0152%	0,2485%
TOTAL PERÍODO	VALOR PAGADO AL EXTERIOR (en miles de dólares)	30.073			53.158			324.009			457.276		
	GASTO FISCAL (valor en miles de dólares)	2.958			11.111			16.394			82.979		
% GASTO FISCAL		9,84%			20,90%			5,06%			18,15%		

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

⁶⁵ Ecuador Banco Central del Ecuador, *Producto Interno Bruto, Relación con el PIB acumulado del periodo 2010 a 2015*, <https://www.bce.fin.ec/index.php/component/k2/item/763>.

⁶⁶ Ecuador Servicio de Rentas Internas, *Estadísticas generales de recaudación*, <http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion>.

Capítulo tercero:

Inversión extranjera directa en el Ecuador

1. La inversión extranjera directa en el Ecuador por parte de los países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición.

Los países en desarrollo requieren de inversión de capitales que fomenten la creación de nuevos proyectos productivos que generen un efecto positivo con la creación de nuevas plazas de trabajo y las consecuencias positivas que ello conlleva en una economía.

En el caso de Ecuador, al tener una economía dolarizada, es necesario contar con divisas que provengan del exterior, siendo la inversión extranjera directa una de las principales formas de generar divisas, aparte de los otros beneficios como puede ser la transferencia de tecnología, el incremento del conocimiento específico en el país sobre ciertos procesos productivos, generación de empleo y crecimiento económico del país.

Una de las herramientas que se pueden utilizar para buscar incrementar la inversión extranjera, sin ser la única, es la suscripción de convenios internacionales que fijen condiciones claras para la tributación de las personas físicas y empresas que inviertan en otros países o que presten servicios en los mismos, de tal forma que brinden tranquilidad y seguridad jurídica a los inversionistas, eviten la doble imposición y distribuyan la recaudación de impuestos en uno o los dos estados contratantes. La inversión extranjera directa se presenta en los países debido a la globalización de la economía, esto requiere

abrir nuevos mercados para colocar los productos o lugares en donde extraer materias primas o transformarlas en productos terminados, para lo cual las empresas internacionales aperturan sucursales, crean filiales o compran acciones en empresas de otros países para llevar adelante sus proyectos. Esta inversión por lo tanto puede ser mediante el destino del capital a la empresa, filial o sucursal establecida, mediante la reinversión de utilidades generadas en ese país y mediante créditos externos que pueda ofrecer por ejemplo la empresa del extranjero a la empresa nacional en la cual es accionista.

Debido a que esos capitales invertidos en otro país, deben en algún momento regresar ya sea en forma de ingresos generados por la inversión o por retorno de capitales, es necesario contar con normas claras respecto al país en el cuál tendrán que someterse a imposición esas rentas, por lo tanto, al existir un convenio para evitar la doble imposición entre el país de donde proviene la inversión y el país receptor de esa inversión, brinda mayor seguridad a los inversionistas extranjeros. Sin embargo, no solamente se requiere de reglas claras mediante los Convenios que se pueden firmar, sino que se requieren aspectos adicionales que vuelvan atractivo al país frente a los inversores extranjeros, aspectos como:

- tamaño del mercado.
- seguridad jurídica
- mano de obra calificada
- flexibilidad laboral
- salarios manejables
- infraestructura básica
- servicios básicos
- respeto a los inversionistas
- movimiento económico responsable por parte del Estado
- ubicación estratégica
- estabilidad política enmarcada dentro de una democracia
- simplicidad en trámites de comercio exterior, societarios, tributarios, etc.

- amplio mercado potencial
- apoyo a la industria por parte del Gobierno, sin distorsionar el mercado.
- incentivos económicos o tributarios.

Pese a ello, se consideran a los convenios como herramientas que facilitan el comercio internacional fomentando la inversión extranjera directa.

En la información que consta en la página web del Banco Central del Ecuador,⁶⁷ se puede observar el comportamiento de la inversión extranjera directa realizada por los países con los cuales se han firmado convenios para evitar la doble imposición en los años 2005 a 2015. Cabe mencionar que en esa información se encuentra la inversión realizada en cada año en el Ecuador por esos países, sin presentarse una información acumulada de esa inversión.

La Superintendencia de Compañías también posee información referente a la inversión extranjera realizada en nuestro país, sin embargo en la misma se presenta de forma consolidada por el nombre de empresa en la que se ha realizado esa inversión.

Desde el año 2010 entró en vigencia en el Ecuador el Código de la Producción, cuyo principal objetivo era fomentar la creación de nuevas inversiones en el país con un incremento de formación bruta de capital y con un alto componente tecnológico, lo cual podría reflejarse en un incremento de inversión a nivel de país desde ese año, el cual coincide con el período de análisis del presente estudio.

De la muestra de los países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición, se incluye la información de la inversión extranjera directa realizada en el periodo de vigencia del convenio que coincide con en el periodo de análisis; y ese valor se la compara con la inversión realizada antes de la firma del convenio en similar cantidad de años, para de

⁶⁷ Ecuador Banco Central del Ecuador, *Inversión extranjera directa*, <https://www.bce.fin.ec/index.php/component/k2/item/756>.

esta manera observar si la firma del convenio ha influido significativamente en la inversión recibida de esos países.

A continuación se presentan los valores de inversión extranjera directa por cada país incluido en el presente análisis, señalando que la información de la inversión extranjera directa realizada por el resto de países con los cuales tenemos firmados convenios se encuentra en el Anexo 4.

Inversión extranjera directa proveniente de Uruguay:

La inversión realizada por Uruguay en Ecuador los 3 años anteriores a la firma del Convenio para evitar la doble imposición se acerca a los 50 millones de dólares, siendo el año en el que mayor inversión se realizó el 2010 con más de 40 millones de dólares, dirigida básicamente en la industria manufacturera. Lo mencionado se puede apreciar en la siguiente tabla:

Tabla No. 6
**Valores de la inversión extranjera directa realizada por Uruguay en Ecuador
Antes de la firma del Convenio
(2010 a 2012)**

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)			
	2010	2011	2012	TOTAL
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	0,00	0,00	0,00
Comercio	-4.902,01	1.161,88	5.711,64	1.971,51
Construcción	0,00	1,00	0,00	1,00
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,00	0,00
Explotación de minas y canteras	0,00	0,00	0,00	0,00
Industria manufacturera	44.970,81	0,00	0,00	44.970,81
Servicios comunales, sociales y personales	0,00	526,06	0,00	526,06
Servicios prestados a las empresas	55,20	1.057,26	701,50	1.813,96
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	0,40	0,00	74,75	75,15
TOTAL	40.124,40	2.746,20	6.487,89	49.358,49

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

El Convenio firmado con Uruguay inició su aplicabilidad desde el año 2013, por lo que al revisar la inversión realizada en el Ecuador por dicho país en los años 2013 a 2015, se tiene que la misma supera los 220 millones de dólares, siendo el año en el que mayor inversión se realizó el año 2013 con más de 115 millones de dólares, dirigida básicamente en la industria de la construcción. Lo mencionado se puede apreciar en la siguiente tabla:

Tabla No. 7
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Uruguay en Ecuador
Con la firma del Convenio
(2013 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)				Valor IED del 2010 al 2012 (antes del convenio) (b)	Incremento de IED con vigencia del Convenio (c) = (a) – (b)
	2013	2014	2015	TOTAL (a)		
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Comercio	3.125,48	56.759,63	7.732,86	67.617,97	1.971,51	65.646,46
Construcción	65.000,00	29,97	341,09	65.371,06	1,00	65.370,06
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Explotación de minas y canteras	58,50	0,00	0,00	58,50	0,00	58,50
Industria manufacturera	38.000,01	2.566,82	33.360,57	73.927,40	44.970,81	28.956,59
Servicios comunales, sociales y personales	0,00	0,00	0,00	0,00	526,06	-526,06
Servicios prestados a las empresas	7.526,52	426,47	785,29	8.738,28	1.813,96	6.924,32
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	1.500,88	2.678,20	812,06	4.991,14	75,15	4.915,99
TOTAL	115.211,39	62.461,09	43.031,87	220.704,35	49.358,49	171.345,86

Fuente: Banco Central del Ecuador
 Elaborado: Autor

Comparando el valor de la inversión realizada antes de la firma del Convenio con el valor de la inversión realizada después de la firma del mismo, se tiene que se ha presentado un incremento en la inversión realizada por Uruguay después de la firma del Convenio, diferencia que supera los 171 millones de dólares, y que principalmente proviene del incremento en la inversión en la industria de la construcción y del comercio.

Analizando exclusivamente este parámetro, se puede decir que con la firma del Convenio con Uruguay se ha incrementado la inversión extranjera directa, especialmente en el primer año de vigencia del mismo. Sin embargo, no se puede concluir inequívocamente que ese incremento de inversión extranjera sea una consecuencia directa de la aplicación del Convenio, en vista de que la variable de inversión extranjera directa depende de muchas otras variables que inciden en su aumento o disminución, lo cual se podría obtener con mejor certeza ese resultado al aplicar un modelo econométrico que considere todas las variables y arroje resultados más reales que permitan dar una conclusión más técnica y cercana a la realidad.

Las 5 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Uruguay en el Ecuador en forma acumulada son:⁶⁸ Compañía Cervecera AMBEV Ecuador S.A. (más de 72 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); Corporación QUIPORT S.A. (66 millones de dólares de inversión en el sector de actividades profesionales); The Tesalia Springs Company S.A. (más de 57 millones de dólares de inversión en el sector de industria manufacturera); Novacero S.A. (más de 45 millones de dólares de inversión en el sector de industria manufacturera); y, Corporación El Rosado S.A. (más de 32 millones de dólares de inversión en el sector de comercio).

⁶⁸ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Uruguay*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

A la fecha, en el Ecuador se han invertido en forma acumulada capitales provenientes de Uruguay en 332 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Industria manufacturera con el 51,2%, comercio con el 19,2%, actividades profesionales con el 14,9% y otros con el 14,8%.

Inversión extranjera directa proveniente de Chile:

La inversión realizada por Chile en Ecuador los 5 años anteriores a la firma del Convenio para evitar la doble tributación se acerca a los 54 millones de dólares, siendo el año el que mayor inversión se realizó el 2004 con cerca de 35 millones de dólares, dirigida principalmente en la industria de explotación de minas y canteras. Lo mencionado se puede apreciar en la siguiente tabla:

Tabla No. 8
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Chile en Ecuador
Antes de la firma del Convenio
(2000 a 2004)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)					TOTAL
	2000	2001	2002	2003	2004	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	0,00	2,90	1,00	1,59	5,49
Comercio	0,79	104,06	197,71	808,82	407,96	1.519,34
Construcción	0,00	0,00	2,80	0,00	0,37	3,17
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Explotación de minas y canteras	447,17	602,55	10,00	9.217,22	33.710,17	43.987,11
Industria manufacturera	22,65	25,21	5.851,78	612,02	115,41	6.627,07
Servicios comunales, sociales y personales	177,06	0,00	406,73	0,70	0,64	585,13
Servicios prestados a las empresas	1,57	8,64	192,04	447,30	608,12	1.257,67
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	0,76	0,59	2,48	0,00	2,53	6,36
TOTAL	650,00	741,05	6.666,44	11.087,06	34.846,79	53.991,34

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

El Convenio firmado con Chile inició su aplicabilidad desde el año 2005, por lo que al revisar la inversión realizada en el Ecuador por dicho país en los siguientes cinco años (2005 a 2009), se tiene que la misma se acerca a los 124 millones de dólares, siendo el año en el que mayor inversión se realizó el año 2005 con cerca de 73 millones de dólares, dirigida básicamente en la industria de explotación y minas. Lo mencionado se puede apreciar en la siguiente tabla:

Tabla No. 9
**Valores de la inversión extranjera directa realizada por Chile en Ecuador
 Con la firma del Convenio
 (2005 a 2009)**

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)					TOTAL
	2005	2006	2007	2008	2009	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,64	149,80	1,18	7,96	7.985,44	8.145,02
Comercio	1.618,43	262,08	-152,03	-180,07	68,14	1.616,55
Construcción	1,00	0,40	476,90	0,00	0,00	478,30
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Explotación de minas y canteras	69.479,58	12.454,26	5.840,76	3.715,53	3.862,59	95.352,72
Industria manufacturera	3,37	2.009,20	2.520,96	98,73	5.588,45	10.220,71
Servicios comunales, sociales y personales	429,66	308,13	0,30	2,00	0,00	740,09
Servicios prestados a las empresas	1.073,25	226,68	3.056,90	1.034,33	1.618,21	7.009,37
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	4,06	86,24	42,79	-11,33	-12,31	109,45
TOTAL	72.609,99	15.496,79	11.787,76	4.667,15	19.110,52	123.672,21

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Comparando el valor de la inversión realizada antes de la firma del Convenio con el valor de la inversión realizada después de la firma del mismo, se tiene que se ha presentado un incremento en la inversión realizada por Chile

después de la firma del Convenio, diferencia que se aproxima a los 70 millones de dólares, y que principalmente proviene del incremento en la inversión en la industria de explotación de minas y canteras.

A continuación se presenta la información de la inversión realizada por Chile en el período de análisis del presente trabajo que corresponde a los años 2010 al 2015, en donde se puede observar que después de partir de una reducción en el año 2010 presenta un comportamiento ascendente hasta llegar al año 2015 en donde presenta el mayor monto de inversión de los años analizados (cerca de 78 millones de dólares), siendo la industria manufacturera la que mayor inversión recibió en ese período con un valor de cerca de 62 millones de dólares:

Tabla No. 10
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Chile en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	TOTAL
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	290,00	1,77	10,80	1,74	15,88	320,19
Comercio	4.256,11	883,85	4.471,37	10.495,38	699,42	2.540,90	23.347,03
Construcción	0,90	0,00	0,40	-190,10	-133,40	-170,71	-492,91
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,00	0,00	0,40	0,00	0,40
Explotación de minas y canteras	2.698,80	11.554,81	11.645,17	11.065,10	11.578,23	12.033,88	60.575,99
Industria manufacturera	534,15	20,96	4,00	2.103,73	1.447,27	57.783,34	61.893,45
Servicios comunales, sociales y personales	0,70	5,50	0,00	0,00	3.000,04	0,32	3.006,56
Servicios prestados a las empresas	7,91	2.701,92	-323,44	-262,60	212,35	5.423,01	7.759,15
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	1,27	72,53	95,49	284,15	1.382,75	0,00	1.836,19
TOTAL	7.499,84	15.529,57	15.894,76	23.506,46	18.188,80	77.626,62	158.246,05

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Comparando los montos de inversiones realizados por Chile en nuestro país, antes de la firma del Convenio con la realizada después de la firma del mismo, y considerando exclusivamente este parámetro, se puede decir que la inversión extranjera directa ha crecido a raíz de la firma del mencionado Convenio. Sin embargo, no se puede concluir inequívocamente que ese incremento de inversión extranjera sea una consecuencia directa de la aplicación del Convenio, en vista de que la variable de inversión extranjera directa depende de muchas otras variables que inciden en su aumento o disminución, lo cual se podría obtener con mejor certeza ese resultado al aplicar un modelo econométrico que considere todas las variables y arroje resultados más reales que permitan dar una conclusión más técnica y cercana a la realidad. Los resultados, se pueden observar en la siguiente tabla:

Tabla No. 11
Comparativo de la inversión extranjera directa realizada por Chile en Ecuador antes de la firma del convenio respecto a la realizada después del mismo

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)			Incremento de IED con vigencia del Convenio (d) = (b) + (c) – (a)
	Valor IED del 2000 al 2004 (antes del convenio) (a)	Valor IED del 2005 al 2009 (con el convenio) (b)	Valor IED del 2010 al 2015 (con el convenio) (c)	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	5,49	8.145,01	320,20	8.459,72
Comercio	1.519,34	1.616,55	23.347,04	23.444,25
Construcción	3,17	478,30	-492,91	-17,78
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,40	0,40
Explotación de minas y canteras	43.987,10	95.352,72	60.576,00	111.941,62
Industria manufacturera	6.627,07	10.220,70	61.893,44	65.487,07
Servicios comunales, sociales y personales	585,14	740,09	3.006,56	3.161,51
Servicios prestados a las empresas	1.257,68	7.009,37	7.759,14	13.510,83
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	6,35	109,45	1.836,19	1.939,29
TOTAL	53.991,34	123.672,19	158.246,06	227.926,91

Fuente: Banco Central del Ecuador
 Elaborado: Autor

Las 5 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Chile en el Ecuador en forma acumulada son:⁶⁹ Gisis S.A. (cerca de 36 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); Duragas SA (cerca de 31 millones de dólares de inversión en el sector de comercio); Productos Tissue del Ecuador S.A. (cerca de 27 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); Edesa SA (más de 15 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); y, Tigre Ecuador S.A. Ecuatrigre (cerca de 12 millones de dólares de inversión en el sector de comercio).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido en forma acumulada capitales provenientes de Chile en 651 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Industrias manufactureras con el 46,9%, comercio con el 33,1%, transporte y almacenamiento con el 9,1% y otros con el 10,9%.

Inversión extranjera directa proveniente de Corea:

La inversión realizada por Corea en Ecuador los 4 años anteriores a la firma del Convenio para evitar la doble tributación sobrepasa el millón de dólares, siendo el año en el que mayor inversión se realizó el 2013 con cerca de 810 mil dólares, dirigida básicamente en la industria de la construcción. Lo mencionado se puede apreciar en la siguiente tabla:

⁶⁹ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Chile*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Tabla No. 12
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Corea en Ecuador
Antes de la firma del Convenio
(2010 a 2013)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)				
	2010	2011	2012	2013	TOTAL
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	79,95	0,00	0,00	79,95
Comercio	5,36	5,40	30,00	21,98	62,74
Construcción	7,02	0,79	33,89	735,00	776,70
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,51	0,00	0,51
Explotación de minas y canteras	318,47	0,00	0,80	50,00	369,27
Industria manufacturera	1,00	0,00	0,64	0,80	2,44
Servicios comunales, sociales y personales	0,00	0,00	0,80	0,80	1,60
Servicios prestados a las empresas	48,96	0,00	0,99	0,00	49,95
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	0,60	1,60	0,00	0,00	2,20
TOTAL	381,41	87,74	67,63	808,58	1.345,36

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

El Convenio firmado con Corea inició su aplicabilidad desde el año 2014, por lo que al revisar la inversión realizada en el Ecuador por dicho país en los años 2014 y 2015, se tiene que la misma se acerca a los 820 mil dólares, siendo el año en el que mayor inversión se realizó el año 2014 con cerca de 795 mil dólares, dirigida básicamente a la actividad económica del comercio. Lo mencionado se puede apreciar en la siguiente tabla:

Tabla No. 13
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Corea en Ecuador
Con la firma del Convenio
(2014 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)			Valor IED del 2010 al 2013 (antes del convenio) (b)	Incremento de IED con vigencia del Convenio (c) = (a) – (b)
	2014	2015	TOTAL (a)		
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,64	15,08	15,72	79,95	(64,23)
Comercio	787,33	0,38	787,71	62,74	724,97
Construcción	6,47	0,00	6,47	776,70	(770,23)
Electricidad, gas y agua	0,00	7,00	7	0,51	6,49
Explotación de minas y canteras	0,00	0,00	0	369,27	(369,27)
Industria manufacturera	0,00	0,00	0	2,44	(2,44)
Servicios comunales, sociales y personales	0,00	0,00	0	1,60	(1,60)
Servicios prestados a las empresas	0,00	0,00	0	49,95	(49,95)
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	0,00	0,00	0	2,20	(2,20)
TOTAL	794,44	22,46	816,9	1.345,36	(528,46)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Comparando el valor de la inversión realizada antes de la firma del Convenio con el valor de la inversión realizada después de la firma del mismo, se tiene que se ha presentado una reducción en la inversión realizada por Corea después de la firma del Convenio, diferencia que se acerca a los 520 mil dólares, y que principalmente proviene de la reducción en la actividad económica de la construcción.

Analizando exclusivamente este parámetro, se puede decir que con la firma del Convenio con Corea no se ha incrementado la inversión extranjera directa. Sin embargo, no se puede concluir inequívocamente que ese resultado sea una consecuencia directa de la aplicación del Convenio, en vista de que la variable de inversión extranjera directa depende de muchas otras variables que inciden en su aumento o disminución, lo cual se podría obtener con mejor certeza ese resultado al aplicar un modelo econométrico que considere todas las variables y arroje resultados más reales que permitan dar una conclusión más técnica y cercana a la realidad.

Las 3 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Corea en el Ecuador en forma acumulada son:⁷⁰ Santoscmi S.A. (10 millones de dólares de inversión en el sector de construcción); CIA. De Construcciones Ecuatoriano Coreana Conecuakor C.E.M. (735 mil dólares de inversión en el sector de construcción); y, Energía Futura Enerfusa S.A. (cerca de 662 mil dólares de inversión en el sector de comercio).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido en forma acumulada capitales provenientes de Corea en 80 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Construcción con el 88,2%, comercio con el 7,7% y otros con el 4,1%.

Inversión extranjera directa proveniente de China:

La inversión realizada por China en Ecuador los 5 años anteriores a la firma del Acuerdo para evitar la doble tributación supera los 384 millones de dólares, siendo el año en el que mayor inversión se realizó el 2013 con más de

⁷⁰ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Corea*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

94 millones de dólares, dirigida básicamente a la industria de explotación de minas y canteras. Lo mencionado se puede apreciar en la siguiente tabla:

Tabla No. 14
Valores de la inversión extranjera directa realizada por China en Ecuador
Antes de la firma del Acuerdo
 (2010 a 2014)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)					
	2010	2011	2012	2013	2014	TOTAL
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	12,00	47,05	78,61	1,30	47,45	186,41
Comercio	195,56	1.433,33	345,51	353,62	386,57	2.714,59
Construcción	7,40	25,48	0,80	0,00	28,20	61,88
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,90	0,00	0,00	0,90
Explotación de minas y canteras	44.691,41	78.484,25	85.320,43	93.751,61	74.541,50	376.789,20
Industria manufacturera	24,73	136,60	65,00	60,42	3.965,00	4.251,75
Servicios comunales, sociales y personales	0,30	0,00	0,00	0,00	0,53	0,83
Servicios prestados a las empresas	0,00	1,70	55,00	159,50	48,30	264,50
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	28,40	0,00	0,80	0,00	14,56	43,76
TOTAL	44.959,80	80.128,41	85.867,05	94.326,45	79.032,11	384.313,82

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

El Acuerdo firmado con China inició su aplicabilidad desde el año 2015, por lo que al revisar la inversión realizada en el Ecuador por dicho país en ese año, se tiene que la misma llega casi a los 114 millones de dólares, dirigida básicamente en la industria de explotación de minas y canteras. Lo mencionado se puede apreciar en la siguiente tabla:

Tabla No. 15
Valores de la inversión extranjera directa realizada por China en Ecuador
Con la firma del Acuerdo
(2015)

Sector Económico	Valor IED del año 2015 (con el convenio) (a)	Valor IED del año 2014 (antes del convenio) (b)	Incremento de IED con vigencia del Convenio (c) = (a) – (b)
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	153,59	47,45	106,14
Comercio	396,05	386,57	9,48
Construcción	41,09	28,20	12,89
Electricidad, gas y agua	0,28	0,00	0,28
Explotación de minas y canteras	92.914,53	74.541,50	18.373,03
Industria manufacturera	359,20	3.965,00	(3.605,80)
Servicios comunales, sociales y personales	0,00	0,53	(0,53)
Servicios prestados a las empresas	20.012,48	48,30	19.964,18
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	0,00	14,56	(14,56)
TOTAL	113.877,22	79.032,11	34.845,11

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Comparando el valor de la inversión realizada antes de la firma del Acuerdo con el valor de la inversión realizada después de la firma del mismo, se tiene que se ha presentado un incremento en la inversión realizada por China después de la firma del Acuerdo, diferencia que se acerca a los 35 millones de dólares, y que principalmente proviene del incremento en la inversión en la actividad económica de servicios prestados a las empresas.

Analizando exclusivamente este parámetro, se puede decir que con la firma del Acuerdo con China se ha incrementado la inversión extranjera directa, especialmente en el primer año de vigencia del mismo. Sin embargo, no se puede concluir inequívocamente que ese incremento de inversión extranjera sea una consecuencia directa de la aplicación del Acuerdo, en vista de que la variable de inversión extranjera directa depende de muchas otras

variables que inciden en su aumento o disminución, lo cual se podría obtener con mejor certeza ese resultado al aplicar un modelo econométrico que considere todas las variables y arroje resultados más reales que permitan dar una conclusión más técnica y cercana a la realidad.

Las 4 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde China en el Ecuador en forma acumulada son:⁷¹ Quitolindo Quito Lindo S.A. (cerca de 31 millones de dólares de inversión en el sector de alojamiento y servicio de comidas); Latamfiberhome Cable C. LTDA. (cerca de 4 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); Chinatecnocore Equipos Petroleros CIA. LTDA. (más de 3 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); y, Audiovisión Electrónica Audioelec S.A. (más de 2 millones de dólares de inversión en el sector comercio).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido en forma acumulada capitales provenientes de China en 469 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Actividades de alojamiento y servicio de comidas con el 65,2%, industrias manufactureras con el 10,6%, explotación de minas y canteras con el 10,1% y otros con el 14%.

⁷¹ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de China*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Tabla No. 16
Valores de la inversión extranjera directa realizada en Ecuador por actividad económica
 (2010 a 2015)

Valor De Inversión Extranjera Realizada En El Período 2010 - 2015 Por Actividad Económica (En miles de dólares)											
PAÍS	Agricultura, silvicultura, caza y pesca	Comercio	Construcción	Electricidad, gas y agua	Explotación de minas y canteras	Industria manufacturera	Servicios comunales, sociales y personales	Servicios prestados a las empresas	Transporte, almacenamiento y comunicaciones	TOTAL INVERSIÓN	% respecto al PIB ⁷²
URUGUAY	-	69.589,48	65.372,06	-	58,50	118.898,21	526,06	10.552,24	5.066,29	270.062,84	0,0693%
CHILE	320,20	23.347,04	(492,91)	0,40	60.576,00	61.893,44	3.006,56	7.759,14	1.836,19	158.246,06	0,0406%
COREA	95,67	850,45	783,17	7,51	369,27	2,44	1,60	49,95	2,20	2.162,26	0,0006%
CHINA	340,00	3.110,64	102,97	1,18	469.703,73	4.610,94	0,83	20.276,98	43,76	498.191,03	0,1279%
TOTAL	755,87	96.897,61	65.765,29	9,09	530.707,50	185.405,03	3.535,05	38.638,31	6.948,44	928.662,19	0,2384%

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

⁷² Banco Central del Ecuador, “Producto Interno Bruto, Relación con el PIB acumulado del periodo 2010 a 2015”

Como se observa, la actividad económica en la cual se realiza la mayor cantidad de inversión extranjera en el Ecuador de los países analizados es en la explotación de minas y canteras, siendo China el que mayor inversión en ese sector realiza.

En la siguiente tabla se presenta resumido el valor de la inversión realizada por país y por año durante el periodo 2010 a 2015, siendo el año de mayor inversión con respecto al PIB el 2011 con el 1%, seguido del año 2010 con el 0,94% y del 2015 con el 0,92%:

Tabla No. 17

Valores de la inversión extranjera directa realizada en Ecuador por año
(2010 a 2015)

Valor De Inversión Extranjera Realizada En El Período 2010 - 2015 (En miles de dólares)							
País	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total Inversión
China	44.959,80	80.128,40	85.867,05	94.326,45	79.032,12	113.877,22	498.191,04
Uruguay	40.124,40	2.746,21	6.487,89	115.211,39	62.461,09	43.031,86	270.062,84
Chile	7.499,83	15.529,56	15.894,77	23.506,46	18.188,81	77.626,61	158.246,04
Corea	381,41	87,74	67,63	808,58	794,44	22,46	2.162,26
Total	92.965,44	98.491,91	108.317,34	233.852,88	160.476,46	234.558,15	928.662,18
% Respecto al PIB⁷³	0,17%	0,16%	0,17%	0,35%	0,23%	0,34%	0,24%

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Como se observa en la tabla anterior, el país que mayor inversión extranjera registra en el Ecuador de los analizados es China. El año que mayor inversión extranjera se ha recibido en el Ecuador de los países analizados es el 2015 y dentro de ese año, quien más ha invertido es China.

Para descartar que el comportamiento de la inversión extranjera mencionado en el presente punto no sea un comportamiento general en nuestro

⁷³ *Ibíd.*

país durante los años analizados, se realiza una comparación con la inversión extranjera de países con los cuales no tenemos firmados un convenio para evitar la doble imposición, para el efecto, se considera la información de Estados Unidos e Inglaterra.

Inversión extranjera directa proveniente de Estados Unidos:

La inversión realizada por Estados Unidos en Ecuador en los años 2010 a 2015 ha sido variable, no registrando una tendencia a la alza, salvo en el año 2015. Si se consolida la información de los años analizados, se observa una reducción de la inversión de más de 191 millones de dólares, tal como se aprecia:

Tabla No. 18
Valores de la IED realizada por Estados Unidos en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						TOTAL
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	-2.020,06	-6.506,28	5.380,14	2.066,89	2.432,24	37.970,22	39.323,15
Comercio	23.673,38	29.433,61	19.669,81	51.562,48	-3.564,83	36.094,20	156.868,65
Construcción	2.565,36	51,02	143,84	26,00	51,21	433,86	3.271,29
Electricidad, gas y agua	0,00	95,00	19,30	5.434,92	0,00	3.875,00	9.424,22
Explotación de minas y canteras	-1.287,41	-3.232,20	-5.112,69	0,07	91,06	215,23	-9.325,94
Industria manufacturera	6.949,50	24.282,50	64.061,22	4.780,16	49.208,32	7.148,13	156.429,83
Servicios comunales, sociales y personales	533,82	40,15	15,55	0,40	222,38	129,11	941,41
Servicios prestados a las empresas	5.426,11	21.578,42	9.635,83	49.556,28	26.297,54	165.814,97	278.309,15
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	-571.020,94	-54.121,09	-299,91	-71.514,29	-64.639,26	-65.508,40	-827.103,89
TOTAL	-535.180,24	11.621,13	93.513,09	41.912,91	10.098,66	186.172,32	-191.862,13

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Inversión extranjera directa proveniente de Inglaterra:

La inversión realizada por Inglaterra en Ecuador en los años 2010 a 2015 ha sido variable, no registrando una tendencia a la alza. Si se consolida la información de los años analizados, se observa un incremento acumulado de más de 85 millones de dólares, tal como se aprecia en la siguiente tabla:

Tabla No. 19
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Inglaterra en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						TOTAL
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	0,90	0,00	0,00	2.727,30	370,38	3.098,58
Comercio	826,59	7.520,33	6.411,47	470,89	1.179,65	12.297,93	28.706,86
Construcción	0,00	0,00	12,49	0,00	0,00	296,21	308,70
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2,50	2,50
Explotación de minas y canteras	0,00	80,00	0,00	0,00	0,00	0,00	80,00
Industria manufacturera	45,64	7.557,50	9.551,60	2.928,73	18.668,48	1.781,83	40.533,78
Servicios comunales, sociales y personales	0,00	0,00	0,10	0,00	0,00	0,42	0,52
Servicios prestados a las empresas	0,30	3.820,78	5,00	37,86	8,23	2.778,15	6.650,32
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	4.081,76	-4.148,94	2.726,26	-2.167,00	2.793,74	3.083,77	6.369,59
TOTAL	4.954,29	14.830,57	18.706,92	1.270,48	25.377,40	20.611,19	85.750,85

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Si se observa las dos tablas anteriores correspondientes a la inversión extranjera de Estados Unidos y de Inglaterra en Ecuador se puede señalar que no existe una tendencia a incrementar la inversión en los últimos años, presentando mas bien un comportamiento variable con años en los cuales se

presenta aumento de inversión y otros que incluso presentan una reducción de la inversión.

Comparando el comportamiento de la inversión extranjera recibida por los países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición con la inversión realizada por Estados Unidos y por Inglaterra, se puede observar que la inversión realizada por los países con convenio ha tenido un comportamiento ascendente y, analizando exclusivamente este parámetro, se puede decir que si ha existido una influencia en la IED de parte de los convenios ya que a partir de la firma de los mismos se ha incrementado la IED en nuestro país.

Para concluir se debe señalar que el período analizado en el presente estudio coincide con el crecimiento más grande de inversión extranjera directa registrada en el país, el cual llegó a su punto más alto en el año 2015 en donde alcanzó los USD 1.322 millones, situación que podría afectar la relación de la inversión extranjera directa respecto a la firma de los convenios para evitar la doble imposición.⁷⁴

2. Balanza comercial con los países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición.

Las economías de los países buscan que ingresen más divisas de las que salen, es decir que las exportaciones sean mayores que las importaciones que realicen. Esto es justamente lo que mide la balanza comercial, la diferencia entre los valores de las exportaciones respecto a las importaciones realizadas por un país.

Esta balanza comercial puede ser bilateral cuando se comparan entre dos países y verificar el monto de las relaciones comerciales entre ellos.

⁷⁴ Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), La Inversión Extranjera Directa en América Latina y el Caribe, 2017 (LC/PUB.2017/18-P), Santiago, 2017, 37.

El resultado de la balanza comercial puede ser positivo cuando las exportaciones son mayores a las importaciones y será negativo cuando las importaciones superan a las exportaciones.

En el caso ecuatoriano, al momento de analizar la balanza comercial se tiene la referente a los ingresos petroleros y a los ingresos no petroleros. La primera compara las importaciones y exportaciones de petróleo y sus derivados, mientras que la segunda compara el resto de mercancías.

Si bien es cierto, la existencia o no de un convenio para evitar la doble imposición no afecta a la retención de impuesto a la renta en las importaciones de bienes que pueden realizar las partes involucradas en las transacciones, sin embargo sí podrían afectar en aquellas transacciones en las cuales se involucren servicios, por lo que se considera importante para este estudio conocer cuál ha sido el comportamiento de la balanza de pagos con los países seleccionados para el presente análisis.

En el período analizado, se puede observar que no ha existido una influencia significativa del Convenio en el comportamiento de la balanza comercial con los países seleccionados, en vista de que los resultados han sido fluctuantes en los diversos años, es decir, no se marca una tendencia a reducir la balanza comercial no petrolera negativa que se presenta en todos los años.

A continuación se presenta los valores de la balanza comercial con cada uno de los países con los cuales el Ecuador mantiene convenios para evitar la doble imposición seleccionados para el presente análisis, indicando que para el resto de países con los cuales tenemos firmados convenios se encuentra en el Anexo 5.

Balanza comercial con Uruguay:

La balanza comercial con Uruguay durante los años 2010 a 2015 ha terminado con un saldo negativo, alcanzándose el nivel más alto en el año 2015 con más de 67 millones de dólares.

Tabla No. 20
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Uruguay
(En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – Uruguay										
Exportaciones					Importaciones				Balanza comercial	
Año	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	24.984	0,2590%	7.663	0,10%	31.204	0,91%	53.280	0,35%	(6.220)	(45.617)
2011	40.533	0,3139%	9.894	0,11%	-	-	76.468	0,43%	40.533	(66.574)
2012	-	-	14.000	0,14%	-	-	80.900	0,44%	-	(66.900)
2013	-	-	20.600	0,19%	-	-	61.500	0,31%	-	(40.900)
2014	-	-	21.000	0,17%	-	-	86.400	0,43%	-	(65.400)
2015	-	-	18.500	0,16%	-	-	85.900	0,52%	-	(67.400)
Acumulado	65.517		91.657		31.204		444.448		34.313	(352.791)

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Balanza comercial con Chile:

La balanza comercial con Chile durante los años 2010 a 2015 ha terminado con un saldo positivo, debido a que las exportaciones petroleras superan a las importaciones. Para el caso de la balanza comercial no petrolera, todos los años del período terminan con un saldo negativo alcanzándose el nivel más bajo en el año 2010 con más de 310 millones de dólares. En los siguientes años se mantiene el saldo negativo con resultados fluctuantes:

Tabla No. 21
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Chile
(En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – Chile										
Exportaciones					Importaciones				Balanza comercial	
Año	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	644.565	6,6810%	198.209	2,57%	24.873	0,73%	509.065	3,34%	619.692	(310.856)
2011	573.014	4,4380%	325.386	3,47%	442	0,01%	588.235	3,27%	572.572	(262.849)
2012	1.655.300	12,0008%	358.000	3,54%	26.700	0,49%	570.400	3,07%	1.628.600	(212.400)
2013	2.068.300	14,6625%	395.900	3,66%	1.900	0,03%	599.000	3,04%	2.066.400	(203.100)

2014	1.989.800	14,9598%	311.200	2,50%	1.000	0,02%	557.300	2,78%	1.988.800	(246.100)
2015	882.300	13,1740%	255.800	2,19%	1.600	0,04%	528.500	3,20%	880.700	(272.700)
Acumulado	7.813.279		1.844.495		56.515		3.352.500		7.756.764	(1.508.005)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Balanza comercial con Corea:

La balanza comercial con Corea durante los años 2010 a 2015 ha terminado con un saldo negativo, tanto en la balanza comercial petrolera como en la no petrolera, alcanzándose el nivel más bajo en el año 2011 con más de 833 millones de dólares. En los siguientes años desde el 2013 se va reduciendo el saldo negativo debido al incremento de exportaciones y a la reducción de importaciones:

Tabla No. 22
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Corea
(En miles de dólares)

Año	Balanza Comercial Ecuador – Corea									
	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	-	8.690	0,11%	347	0,01%	826.328	5,42%	(347)	(817.638)
2011	-	-	28.035	0,30%	359	0,01%	861.536	4,79%	(359)	(833.501)
2012	-	-	39.900	0,39%	1.300	0,02%	735.200	3,96%	(1.300)	(695.300)
2013	-	-	45.200	0,42%	177.000	2,94%	770.800	3,91%	(177.000)	(725.600)
2014	-	-	58.100	0,47%	135.000	2,12%	711.200	3,54%	(135.000)	(653.100)
2015	111.200	1,6604%	61.800	0,53%	163.300	4,19%	578.400	3,50%	(52.100)	(516.600)
Acumulado	111.200		241.725		477.306		4.483.464		(366.106)	(4.241.739)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Balanza comercial con China:

La balanza comercial con China durante los años 2010 a 2015 ha terminado con un saldo negativo, pese a que la balanza comercial petrolera ha terminado todos esos años con saldo positivo. Esto se debe a que las exportaciones no petroleras son inferiores a las importaciones no petroleras,

siendo el año con nivel más bajo el 2013 y reduciéndose en los siguientes años debido al incremento en exportaciones que se han presentado a ese país:

Tabla No. 23
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y China
 (En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – China										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	230.986	2,3942%	92.917	1,20%	32	0,00%	1.438.405	9,44%	230.954	(1.345.488)
2011	-	0,0000%	190.907	2,04%	238	0,00%	2.129.539	11,85%	(238)	(1.938.632)
2012	180.100	1,3057%	211.500	2,09%	1.600	0,03%	2.607.600	14,03%	178.500	(2.396.100)
2013	305.700	2,1671%	263.100	2,43%	5.500	0,09%	3.265.000	16,55%	300.200	(3.001.900)
2014	57.800	0,4346%	443.900	3,57%	6.500	0,10%	3.339.700	16,64%	51.300	(2.895.800)
2015	159.000	2,3741%	564.000	4,83%	5.900	0,15%	3.081.100	18,64%	153.100	(2.517.100)
Acumulado	933.586		1.766.324		19.770		15.861.344		913.816	(14.095.020)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

A continuación se presenta una tabla con el resumen del valor acumulado de la balanza comercial por el periodo analizado de los países analizados con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición:

Tabla No. 24
Valores acumulados de la Balanza Comercial entre Ecuador y los países con los cuales tenemos Convenios para evitar la doble imposición
 (En miles de dólares)

País	Acumulado
Chile	6.248.759
Uruguay	(318.478)
Corea	(4.607.845)
China	(13.181.204)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Como se observa del cuadro anterior, de los países analizados, con el cual tenemos un mayor ingreso de divisas es Chile, mientras que los países a los cuales enviamos una mayor cantidad de divisas son Uruguay, Corea y China.

Capítulo cuarto:

Convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador como mecanismo eficaz para atraer la inversión extranjera directa y favorecer el intercambio comercial.

- 1. Análisis del costo beneficio de los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador comparando el impuesto a la renta dejado de recaudar con el valor de la inversión extranjera directa realizada en el país por parte de los Estados con los cuales el Ecuador ha firmado convenios para evitar la doble tributación.**

Uno de los componentes del Estado es la soberanía, es decir, la capacidad de decidir libremente en la circunscripción del territorio de un Estado sin que interfieran presiones de otros Estados. Esta soberanía se entiende que va dirigida al bienestar de la población que habita ese Estado en vista de que de ahí procede, incluye la potestad de crear sus propias leyes para aplicarlas dentro de su territorio, lo que incluye a extranjeros ya sea que se encuentren de paso por ese país o que habiten por un largo tiempo en el mismo.

Todo esto no representaría ningún problema si es que viviéramos en un mundo desconectado entre los países, pero esa no es la verdad, en vista de que cada día que pasa, los países y sus habitantes se van uniendo más fuertemente y fruto de esa interrelación van apareciendo procesos de intercambio de bienes o servicios, lo cual implica que aparezcan relaciones comerciales entre los habitantes de varios países. Esa realidad significa que los habitantes de un país que realicen operaciones comerciales con los habitantes de otro país, deberán someterse a las leyes de ese último país así como a las de su país de origen.

En el tema tributario que compete a este trabajo, cuando un habitante de un Estado realiza operaciones económicas en otro Estado, deberá satisfacer las obligaciones tributarias que emanen de las leyes de ese otro Estado, aparte de las obligaciones tributarias que emanen de las leyes del primer Estado en

donde es residente. Esto podría provocar que esa persona realice un doble pago de impuestos, tanto en el Estado en el cual prestó sus servicios así como en el Estado en el cual es residente. De ahí la necesidad de que se firmen Convenios para Evitar la doble imposición entre los Estados, de tal forma que se evita que una persona pague impuestos en los dos Estados (residencia y fuente) sino que se acuerda que pague en uno solo de ellos y, si grava en los dos, que se busquen métodos para exonerar o deducir en el otro Estado los impuestos que pagó en el primer Estado.

Esta realidad genera la necesidad de que los Estados cedan parte de su soberanía al excluir parcialmente la aplicación de su ley referente a los impuestos a empresas o personas naturales de otros Estados. En algunos casos cuando la norma interna manda a retener el impuesto a la renta a un residente de otro Estado, el convenio puede eliminar esa retención o reducir el porcentaje normal de la misma. Por lo tanto, al afectarse la soberanía de ese Estado, para que sea legal, debe ser aceptado por el órgano legislativo correspondiente de donde emanan las normas internas, en nuestro caso, es la Asamblea Nacional quien debe ratificar el Convenio de doble imposición para que sea aplicable en nuestro país. Una vez que se otorgue esa ratificación, dicho convenio gozará de legalidad para su aplicación al momento de realizarse las operaciones económicas con residentes del otro Estado contratante. Cabe recordar que los Convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador tienen un rango superior a las leyes locales, razón por la cual en caso de conflicto entre una disposición emanada de una ley local con una disposición de un Convenio para evitar la doble imposición prevalecerá esta última.

Un convenio para evitar la doble imposición debe ser equitativo entre los Estados contratantes de tal forma que se eviten abusos al momento de gravar una renta y que no solo sea gravado en el Estado fuente o en el Estado de residencia, sino que se distribuyan las facultades recaudadoras entre los dos Estados, sin caer en una doble tributación para el sujeto pasivo. Serán eficientes estos tratados cuando logren esa equidad, cuando no se permita una doble imposición y cuando incluya la colaboración entre los suscriptores para evitar un mal uso de los convenios. De igual forma, deben buscar disposiciones

tendientes a evitar la doble imposición y el abuso de tratados con la finalidad de no pagar los impuestos bajo prácticas conocidas como treaty shopping o falta de transparencia en tax ruling.

Como se ha manifestado, uno de los beneficios económicos de los convenios para evitar la doble imposición radica en la seguridad jurídica que otorga a los inversionistas extranjeros al momento de decidir invertir en el Ecuador, de tal manera que cuenten con un modelo de convenio similar al utilizado en los convenios firmados por su Estado de residencia con otros Estados y que garantice que para el tema de tributación se respetará los criterios utilizados en el Convenio.

En la teoría se señala que los convenios para evitar la doble imposición debería ser una herramienta utilizada por los países en desarrollo para buscar incrementar la inversión extranjera en esos países, de tal forma que la lógica señala que los valores que el Estado fuente deja de recaudar por concepto de impuesto a la renta al aplicar convenios para evitar la doble imposición deben ser substancialmente menores al valor de los ingresos por inversión extranjera que reciben de los países con los cuales se han firmado dichos convenios. Cabe recordar que la inversión extranjera directa no es una variable que únicamente se ve influenciada por los convenios para evitar la doble imposición sino que depende de otras variables, como ya se ha indicado anteriormente en este trabajo.

En este capítulo se presenta un análisis del costo beneficio de los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador con los países seleccionados, comparando para el efecto, los valores de impuesto a la renta que ha dejado de recaudar nuestro país (costo o gasto fiscal) con el valor de la inversión extranjera directa realizada en nuestro país por los Estados con los cuales tenemos firmados dichos convenios (beneficio económico). El análisis para el resto de países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición, se encuentran en el Anexo 6.

La información referente al gasto fiscal se obtuvo del Servicio de Rentas Internas y el cálculo se lo realizó utilizando la metodología señalada en el capítulo segundo del presente trabajo.

La información referente a la inversión extranjera directa se la obtuvo del Banco Central del Ecuador, la cual se encuentra detallada en el capítulo tercero del presente trabajo.

Cabe señalar que no se puede relacionar exclusivamente a los convenios para evitar la doble imposición con la inversión extranjera directa, ya que esta última depende también de otras variables, por lo que, para concluir que los convenios influyen en la inversión extranjera directa se debería elaborar un modelo econométrico que considere todas las variables. Al respecto, existen trabajos elaborados en el extranjero como el de NBER Working Paper en su papel de trabajo titulado “Do Bilateral Tax Treaties Promote Foreign Direct Investment?” en el cual desarrolla un modelo en el cual considera a la variable dependiente de inversión extranjera directa y utiliza 5 variables dependientes, llegando a la conclusión de que los nuevos tratados generan impactos negativos en la inversión extranjera directa, mientras que los tratados antiguos generan impactos positivos en la inversión extranjera directa. Concluyen que ese impacto negativo de los nuevos tratados puede deberse a que los tratados reducen la posibilidad de evadir impuestos a través de precios de transferencia o de utilización indebida de los convenios así como también éstos pueden aumentar la incertidumbre en el corto plazo hasta que se dé una interpretación legal del convenio.⁷⁵

Lo mencionado en el anterior párrafo contrasta con los resultados obtenidos en la presente investigación, ya que en nuestra realidad se observa un incremento de la inversión extranjera directa en el primer año de aplicación de los nuevos convenios para evitar la doble imposición.

⁷⁵ NBER Working Paper No. 8834, Do bilateral tax treaties promote foreign direct investment?, Bruce A. Blonigen and Ronald B. Davies, Cambridge, 2002, 20.

Con esta consideración, se presenta a continuación una comparación entre el gasto fiscal con el valor de la inversión por cada país seleccionado para el análisis:

1.1 Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Uruguay:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 2013, por lo tanto, no se puede realizar un análisis por la totalidad del período 2010 a 2015, sino que se analizará el período 2013 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

De acuerdo a lo señalado en el capítulo segundo de la presente tesis, los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2013 a 2015 al aplicar este convenio son:

Tabla No. 25
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Uruguay

Año	Valor Del Gasto Fiscal (En miles de dólares)	Referencia
2013	5.986	Tabla No. 1
2014	4.076	
2015	6.332	

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Uruguay:

De acuerdo a lo señalado en el capítulo tercero de la presente tesis, los valores que se han recibido como inversión directa desde Uruguay entre los años 2013 a 2015 son:

Tabla No. 26
Valores de Inversión directa recibidos desde Uruguay

Año	Valor De IED (En miles de dólares)	Referencia
2013	115.211,39	Tabla No. 7
2014	62.461,09	
2015	43.031,87	

Fuente: Banco Central del Ecuador
 Elaborado: Autor

Adicionalmente, si se comparan los valores de inversión extranjera realizados antes de la firma del Convenio con los valores de inversión extranjera realizados después de la firma del Convenio se observa un incremento de la misma con la aplicación del Convenio:

Tabla No. 27
Inversión realizada por Uruguay antes y después de la firma del Convenio

Información anual (En miles de dólares)			Referencia
Valor IED de los años 2013 a 2015 (con el convenio) (a)	Valor IED de los años 2010 a 2012 (antes del convenio) (b)	Incremento de IED con vigencia del Convenio (c) = (a) – (b)	
220.704,35	49.358,49	171.345,86	Tabla No. 7

Fuente: Banco Central del Ecuador
 Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Uruguay:

Considerando que uno de los beneficios para que sea catalogado como positivo un convenio de doble tributación es contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Uruguay en los años 2013 a 2015 se obtuvo un valor positivo, es decir, para esos años se ha recibido mayor valor de inversión extranjera directa que los valores que se han dejado de recaudar, lo cual se observa en la siguiente tabla:

Tabla No. 28
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Uruguay
 (En miles de dólares)

Año	Valor De IED	Valor Del Gasto Fiscal	Resultado: IED - Gasto Fiscal
2013	115.211	5.986	109.225
2014	62.461	4.076	58.385
2015	43.032	6.332	36.700
Total	220.704	16.394	204.310

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI
 Elaborado: Autor

Adicionalmente, comparando la inversión realizada por Uruguay en Ecuador antes de la firma del convenio con la realizada desde la vigencia del mismo, se observa que ha existido un incremento en la inversión extranjera que podría atribuirse a los beneficios tributarios que otorga ese Convenio.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Uruguay ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado debido a que se generó una mayor inversión comparada con el gasto fiscal y porque ha existido un incremento de inversión después de la firma del Convenio comparándola con la inversión que había antes del mismo, lo cual podría aumentar con el transcurrir de los años, por lo tanto, desde mi punto de vista, considero que se debería mantener este Convenio por los resultados obtenidos.

1.2 Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Chile:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 2005 y para el período 2010 a 2015 se obtuvo la siguiente información:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

De acuerdo a lo señalado en el capítulo segundo de la presente tesis, los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Tabla No. 29

Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Chile

Año	Valor Del Gasto Fiscal (En miles de dólares)	Referencia
2010	6.927	Tabla No. 2
2011	10.020	
2012	13.869	
2013	21.088	
2014	20.402	
2015	10.673	

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Chile:

De acuerdo a lo señalado en el capítulo tercero de la presente tesis, los valores que se han recibido como inversión directa desde Chile entre los años 2010 a 2015 son:

Tabla No. 30

Valores de Inversión directa recibidos desde Chile

Año	Valor De IED (En miles de dólares)	Referencia
2010	7.499,84	Tabla No. 10
2011	15.529,57	
2012	15.894,76	
2013	23.506,46	
2014	18.188,80	
2015	77.626,62	

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Adicionalmente, si se comparan los valores de inversión extranjera realizados antes de la firma del Convenio con los valores de inversión

extranjera realizados después de la firma, se observa un incremento de la misma con la aplicación del Convenio:

Tabla No. 31
Inversión realizada por Chile antes y después de la firma del Convenio

Información anual (En miles de dólares)				Referencia
Valor IED del 2000 al 2004 (antes del convenio) (a)	Valor IED del 2005 al 2009 (con el convenio) (b)	Valor IED del 2010 al 2015 (con el convenio) (c)	Incremento de IED con vigencia del Convenio (d) = (b) + (c) - (a)	
53.991,34	123.672,19	158.246,06	227.926,91	Tabla No. 11

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Chile:

Considerando que uno de los beneficios para que sea catalogado como positivo un convenio de doble tributación es contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Chile en los años 2010 a 2015 (excepto el 2014) se obtuvo un valor positivo, es decir, para esos años se ha recibido mayor valor de inversión extranjera directa que los valores que se han dejado de recaudar, lo cual se observa en la siguiente tabla:

Tabla No. 32
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Chile
(En miles de dólares)

Año	Valor De IED	Valor Del Gasto Fiscal	Resultado: IED - Gasto Fiscal
2010	7.500	6.927	573
2011	15.530	10.020	5.510
2012	15.895	13.870	2.025
2013	23.506	21.088	2.418
2014	18.189	20.402	(2.213)
2015	77.627	10.673	66.954
Total	158.247	82.980	75.267

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, comparando la inversión realizada por Chile en Ecuador antes de la firma del convenio con la realizada desde la vigencia del mismo, se observa que ha existido un incremento en la inversión extranjera que podría atribuirse a los beneficios tributarios que otorga ese Convenio.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Chile ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado debido a que en 5 de los 6 años analizados generaron una mayor inversión comparada con el gasto fiscal y porque ha existido un incremento de inversión después de la firma del Convenio comparándola con la inversión que había antes del mismo, por lo tanto, desde mi punto de vista, considero que se debería mantener este Convenio.

1.3 Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Corea:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 2014, por lo tanto, no se puede realizar un análisis por la totalidad del período 2010 a 2015, sino únicamente por los años 2014 y 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

De acuerdo a lo señalado en el capítulo segundo de la presente tesis, los valores que se han dejado de recaudar en los años 2014 y 2015 al aplicar este convenio son:

Tabla No. 33

Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Corea

Año	Valor Del Gasto Fiscal (En miles de dólares)	Referencia
2014	2.297	Tabla No. 3
2015	661	

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Corea:

De acuerdo a lo señalado en el capítulo tercero de la presente tesis, los valores que se han recibido como inversión directa desde Corea en los años 2014 y 2015 son:

Tabla No. 34
Valores de Inversión directa recibidos desde Corea

Año	Valor De IED (En miles de dólares)	Referencia
2014	794,44	Tabla No. 13
2015	22,46	

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Adicionalmente, si se comparan los valores de inversión extranjera realizados antes de la firma del Convenio con los valores de inversión extranjera realizados después de la firma, se observa un decremento de la misma con la aplicación del Convenio:

Tabla No. 35
Inversión realizada por Corea antes y después de la firma del Convenio

Información anual (En miles de dólares)			Referencia
Valor IED de los años 2014 y 2015 (con el convenio) (a)	Valor IED de los años 2010 al 2013 (antes del convenio) (b)	Incremento de IED con vigencia del Convenio (c) = (a) – (b)	
816,9	1.345,36	(528,46)	Tabla No. 13

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Corea:

Considerando que uno de los beneficios para que sea catalogado como positivo un convenio de doble tributación es contar con un valor positivo al

restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Corea en los años 2014 y 2015 se obtuvieron valores negativos, es decir, se ha dejado de recaudar valores mayores que los recibidos como inversión extranjera directa, lo cual se observa en la siguiente tabla:

Tabla No. 36
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Corea
 (En miles de dólares)

Año	Valor De IED	Valor Del Gasto Fiscal	Resultado: IED - Gasto Fiscal
2014	794	2.297	(1.503)
2015	22	661	(639)
Total	816	2.958	(2.142)

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI
 Elaborado: Autor

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Corea no ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en los años 2014 y 2015, sin embargo, como se ha mencionado anteriormente en el presente trabajo, la inversión extranjera directa no es una variable que depende única y directamente de la existencia o no de un convenio para evitar la doble imposición y adicionalmente, el valor registrado como inversión extranjera directa incluye solamente la información de capital invertido en empresas, filiales o sucursales, el valor de reinversión de utilidades y el valor de las operaciones entre la empresa local y la del extranjero, es decir no se incluye la información referente a otros efectos positivos que se pueden generar como consecuencia de la inversión extranjera directa como son la generación de empleo, la creación de infraestructura y la transferencia de tecnologías y conocimientos, entre las principales. Adicionalmente, comparando la inversión recibida desde la vigencia del Convenio, con la realizada antes del mismo, se observa un decremento en la inversión recibida. Pese a ello, desde mi punto de vista, y al tratarse de un país desarrollado, considero que se debería mantener este Convenio y analizarse en un período de tiempo para verificar si

se sigue manteniendo ese comportamiento de tener valores negativos para analizar la posibilidad de una renegociación.

1.4 Análisis del costo beneficio del Acuerdo para evitar la doble imposición con China:

Este Acuerdo inició su aplicabilidad desde el año 2015, por lo tanto, no se puede realizar un análisis por la totalidad del período 2010 a 2015, sino únicamente por el año 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

De acuerdo a lo señalado en el capítulo segundo de la presente tesis, los valores que se han dejado de recaudar en el año 2015 al aplicar este Acuerdo son:

Tabla No. 37

Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Acuerdo con China

Año	Valor Del Gasto Fiscal (En miles de dólares)	Referencia
2015	11.111	Tabla No. 4

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde China:

De acuerdo a lo señalado en el capítulo tercero de la presente tesis, los valores que se han recibido como inversión directa desde China en el año 2015 son:

Tabla No. 38

Valores de Inversión directa recibidos desde China

Año	Valor De IED (En miles de dólares)	Referencia
2015	113.877,22	Tabla No. 15

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Adicionalmente, si se comparan los valores de inversión extranjera realizados antes de la firma del Acuerdo con los valores de inversión extranjera realizados después de la firma del Acuerdo se observa un incremento de la misma con la aplicación del Acuerdo:

Tabla No. 39
Inversión realizada por China antes y después de la firma del Acuerdo

Información anual (En miles de dólares)			Referencia
Valor IED del año 2015 (con el acuerdo) (a)	Valor IED del año 2014 (antes del acuerdo) (b)	Incremento de IED con vigencia del Acuerdo (c) = (a) – (b)	
113.877,22	79.032,11	34.845,11	Tabla No. 15

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Acuerdo con China:

Considerando que uno de los beneficios para que sea catalogado como positivo un acuerdo de doble tributación es contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Acuerdo con China en el año 2015 se obtuvo un valor positivo, es decir, para ese año se ha recibido mayores valores como inversión extranjera directa que los valores que ha dejado de recaudar, lo cual se observa en la siguiente tabla:

Tabla No. 40
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Acuerdo con China
 (En miles de dólares)

Año	Valor De IED	Valor Del Gasto Fiscal	Resultado: IED - Gasto Fiscal
2015	113.877	11.110	102.767

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, comparando la inversión realizada por Chile en Ecuador antes de la firma del acuerdo con la realizada desde la vigencia del mismo, se observa que ha existido un incremento en la inversión extranjera que podría atribuirse a los beneficios tributarios que otorga ese Acuerdo.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Acuerdo para evitar la doble imposición firmado con China para el año 2015 ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país debido a que se generó una mayor inversión comparada con el gasto fiscal y porque ha existido un incremento de inversión después de la firma del Acuerdo comparándola con la inversión que había antes del mismo, lo cual podría incrementarse con el transcurrir de los años, por lo tanto, desde mi punto de vista, considero que se debería mantener este Acuerdo.

A continuación se presenta un cuadro resumen ordenando los países con los cuales tenemos firmado convenios para evitar doble imposición que han sido seleccionados para el presente análisis y de acuerdo al nivel de diferencia entre el valor de la inversión extranjera directa y el valor del gasto fiscal.

Tabla No. 41
Diferencia entre Valor de IED y el Gasto Fiscal Acumulado años 2010 a 2015
 (En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor Del Gasto Fiscal	Resultado: IED - Gasto Fiscal
Uruguay	220.704	16.394	204.310
China	113.877	11.110	102.767
Chile	158.246	82.980	75.266
Corea	817	2.959	(2.142)
TOTAL	493.644	113.443	380.201

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI
 Elaborado: Autor

Como se observa en la Tabla anterior, el país tiene saldos positivos con 3 de los 4 países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición que han sido seleccionados, es decir, hemos recibido mayor

inversión extranjera que los valores que hemos dejado de recaudar al aplicar esos convenios.

Similar comportamiento se observa al comparar la inversión extranjera después de la firma de los convenios respecto a la inversión realizada antes de la firma de los convenios, es decir, se tiene un incremento de inversión que podría estar relacionada con la aplicación de los convenios para evitar la doble tributación.

Con el restante país que tenemos un saldo negativo, se trata de un país con economía muy desarrollada con el cual sería importante mantener el convenio debido al desarrollo tecnológico que puede transferirse a nuestro país con las inversiones que pueden recibirse.

Capítulo quinto:

Conclusiones y recomendaciones

Una vez que se ha revisado la información correspondiente a los convenios de doble tributación firmados por el Ecuador, los valores que se han dejado de retener, los valores de la inversión extranjera directa realizada por países con los cuales hemos firmado esos convenios y el valor de la balanza comercial con esos países, se llegan a las siguientes conclusiones y recomendaciones:

1. Conclusiones

- La inversión extranjera directa no es una variable que depende única y directamente de la existencia o no de un convenio para evitar la doble imposición ya que depende fuertemente de otros aspectos adicionales como: el tamaño del mercado, mercado potencial, la seguridad jurídica, la mano de obra calificada, la flexibilidad laboral, existencia de una buena infraestructura básica, manejo responsable del gobierno de turno, ubicación estratégica, estabilidad política en el marco de una democracia, simplicidad en trámites de comercio exterior, societarios y tributarios, incentivos económicos o tributarios entre otros. Es por esto que no se puede concluir inequívocamente que el incremento de inversión extranjera sea una consecuencia directa de la aplicación de los Convenios, resultado que se podría obtener con mejor certeza al aplicar un modelo econométrico que considere todas las variables y arroje resultados más reales que permitan dar una conclusión más técnica y cercana a la realidad. Pese a ello, no se puede dar una conclusión general del efecto de los convenios para evitar la doble imposición sobre la inversión extranjera directa, ya que la misma dependerá del tipo de país en el cual se recibe la inversión extranjera directa, es decir, si se trata de un país exportador de inversiones o es un país receptor de inversiones, así para el primer caso, los convenios no influyen

en el incremento de la inversión extranjera en ese país pero en cambio favorece las facilidades para que se incrementen los flujos de inversión de sus ciudadanos a otros países; mientras que para el segundo caso de los países receptores de inversión la firma de un convenio para evitar la doble imposición puede favorecer el incremento de la recepción de inversión extranjera directa, tal como se concluye en el presente estudio.

- El período analizado en el presente estudio coincide con el crecimiento más grande de inversión extranjera directa registrada en el país, el cual llegó a su punto más alto en el año 2015 en donde alcanzó los USD 1.322 millones, situación que podría afectar la relación de la inversión extranjera directa respecto a la firma de los convenios para evitar la doble imposición.
- Fue necesario segmentar los convenios a una muestra de 4 países para evitar una distorsión de resultados por la diversidad de países y tiempos en los cuales se firmaron los convenios, de tal forma que se escogieron aquellos firmados durante los años 2005 a 2015 para que guarden una relación en la temporalidad. Sobre estos convenios seleccionados, se revisó la información correspondiente a la inversión realizada en los años anteriores y se comparó con la información de la inversión realizada después de la firma de los convenios, encontrándose que en la mayoría de ellos se registra un incremento de la inversión principalmente en el primer año de vigencia de los mismos.
- De los 4 convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador seleccionados para el presente análisis, se encontró que en aquellos que se tiene con Uruguay, Chile y China se genera un resultado positivo al restar de la inversión extranjera directa recibida el valor del gasto fiscal generado por la no retención de impuesto a la renta en pagos al exterior al aplicar los convenios. Así, para el caso de Uruguay el valor de la inversión supera al gasto fiscal en más de 204 millones de dólares, mientras que en el caso de Chile esa relación supera los 75 millones de dólares y para el caso de China la inversión extranjera supera al gasto fiscal en más de 102 millones de dólares. Únicamente en el Convenio con Corea se obtuvo un valor negativo

en los años 2014 y 2015 ya que el gasto fiscal supera a la inversión extranjera en más de 2 millones de dólares.

- Comparando la inversión extranjera directa recibida por el Ecuador antes de la firma de los convenios para evitar la doble imposición con la inversión extranjera realizada desde la entrada en vigencia de los mismos, se observa un valor mayor en esta última para los convenios firmados con Uruguay, Chile y China, es decir, para estos convenios, la inversión extranjera se ha incrementado a partir de su entrada en vigencia. Así, para el caso de Uruguay en el período seleccionado ha existido un incremento en la inversión de más de 171 millones de dólares, mientras que para el caso de Chile el incremento en la inversión ha sido de más de 227 millones de dólares y para el caso de China el incremento en la inversión ha sido de más de 34 millones de dólares. Para Corea, la inversión extranjera directa recibida de ese país después de la firma del convenio es menor a la recibida antes de la firma del mismo en un monto que supera los 528 mil dólares.
- Comparando la IED recibida por otros países con los cuales no tenemos firmados convenios para evitar la doble tributación con la IED realizada por los países con los que sí tenemos firmados convenios, se puede decir que los convenios si han influido en el incremento de la inversión, principalmente en el primer año de vigencia.
- Considerando lo señalado en los tres puntos anteriores, y tomando en cuenta exclusivamente la variable de incremento en la inversión extranjera directa, se concluye que de los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador que han sido analizados en el presente trabajo, la mayoría han servido como un mecanismo eficaz para atraer la inversión extranjera directa.
- El valor que en el período 2010 a 2015 ha dejado de percibir el Estado Ecuatoriano al aplicar los 4 convenios para evitar la doble imposición seleccionados para el presente análisis, ha sido de más de 113 millones de

dólares, mientras que el valor de la inversión extranjera directa proveniente de esos países por el mismo período ha sido de más de 493 millones de dólares.

- Para la obtención del gasto fiscal para los países seleccionados para el análisis, se presentó la dificultad de no tener en un solo casillero del formulario o del ATS el valor del gasto fiscal, por lo que se tuvo que realizar el cálculo por cada año y por cada país, tomando para el efecto la diferencia entre la tarifa de impuesto a la renta de sociedades vigente para los años en los cuales se realizaron los pagos, restándole los valores retenidos con un porcentaje menor al de la tarifa de sociedades, de esa manera se llegó al valor no retenido que se asume corresponde al gasto fiscal. Esta metodología presenta el riesgo de que se sobrestime el resultado final ya que pueden existir ciertas transacciones que corresponden al listado del artículo 13 de la Ley de Régimen Tributario Interno que podrían estar siendo consideradas como parte del gasto fiscal por un error al momento de llenar los formularios o anexos por parte de los contribuyentes, cuando en realidad con convenio o sin convenio esas transacciones estarían exentas de retención. En todo caso, al tomar este riesgo se estaría aumentando el gasto fiscal y disminuyendo la diferencia respecto a la inversión extranjera, lo cual significaría que realmente es mayor el beneficio de la inversión extranjera que el detallado en el presente trabajo.
- Se ha observado que la balanza comercial con los 4 países seleccionados para el presente análisis con los cuales el Ecuador ha firmado convenios para evitar la doble imposición durante el período 2010 a 2015 presentan un saldo negativo para Uruguay, China y Corea, lo cual es la tendencia que se tiene como país. Únicamente la balanza comercial con Chile arroja un valor positivo. Cabe mencionar que en el período analizado se presentó la apreciación del dólar por lo que se incrementaron las importaciones debido a que justamente en ese período la economía ecuatoriana estaba disfrutando de un crecimiento acompañado del correspondiente incremento del consumo. Para los siguientes años se tomaron medidas económicas

tendientes a regular los desequilibrios en la balanza comercial mediante la fijación de aranceles y salvaguardias y restricciones a las importaciones de ciertos bienes.

- Se ha observado que la mayoría de convenios para evitar la doble imposición firmados por Ecuador han tomado como referencia el Modelo Convenio de la OCDE, así, 11 de los 17 convenios que ha firmado el país, han tomado las disposiciones de este modelo, 5 de ellos toman como referencia la Convención Modelo de la ONU y 1 contiene las disposiciones del modelo de la CAN.
- No se observa una cronología en el proceso de firma de convenios para evitar la doble imposición con los países, ya que directamente se establecen beneficios tributarios antes de desarrollar una relación comercial estable y madura entre los países.

2. Recomendaciones

- Mantener los Convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador debido a que en la gran mayoría el valor de la inversión extranjera directa recibida supera al gasto fiscal del Estado y en aquellos casos que no existe esa diferencia positiva, se tratan de convenios firmados con países altamente desarrollados con los cuales es preferible mantenerlos por la transferencia tecnológica que se puede dar en cualquier momento.
- Las autoridades económicas del Ecuador en conjunto con el Servicio de Rentas Internas a través del Centro de Estudios Fiscales deberían realizar este tipo de estudios comparativos para verificar el beneficio o no de los Convenios para evitar la doble imposición que los tenemos firmados, de tal forma que se puedan renegociar o denunciar en el caso de que los beneficios recibidos sean menores al esfuerzo fiscal del Estado al aplicar esos convenios, sería recomendable tomar series históricas de por lo menos 5 años para ese análisis.

- Se debería trabajar en un formato de modelo de convenio a nivel de bloques económicos, por ejemplo manejar un solo formato para los convenios que firmen los países de América Latina, de la CAN, Mercosur, Alba, etc., de tal forma que permita mejorar las condiciones de la repartición de la potestad tributaria para los países latinos.
- Analizar nuevos formatos de convenio que contengan incentivos a los inversores extranjeros, por ejemplo: retención en fuente con devolución por incrementar nuevo empleo, desarrollar la tecnología o mantenimiento o incremento de la inversión, entre otras.
- Se podría aplicar modelos de convenio que contenga disposiciones que graven la renta en la fuente, de tal forma que el estado fuente no sufra una afectación en su recaudación pero que fomenten la inversión extranjera directa y el intercambio comercial mediante su firma, por lo que se podría negociar beneficios adicionales para el país al momento de suscribir estos convenios, como podría ser el establecer retenciones mínimas en el Ecuador que sean sujetas de devolución cuando se verifique una nueva inversión en el país en el siguiente ejercicio fiscal o cuando se verifique un incremento en la generación de empleo o cuando se verifique el aumento de bienes de capital para el desarrollo tecnológico del país.
- Consolidar las relaciones comerciales antes de dar beneficios tributarios para que no se presenten convenios que no generen flujos de inversión extranjera significativos ni un desarrollo económico y comercial a partir de esa inversión con los beneficios que ésta trae al Ecuador, como son transferencia tecnológica, transferencia de conocimientos, creación de infraestructura, generación de empleo, entre otros. Lo ideal sería iniciar con acuerdos comerciales subir a tratados de comercio y después firmar un convenio para evitar la doble imposición, de tal forma que cuando se ha desarrollado el comercio con un país se otorguen beneficios tributarios.

Bibliografía

- Álvarez Martínez, Cirilo. *Nociones Fundamentales del Derecho*. Burgos, Establecimiento Tipográfico de Arnaíz, 1855.
- Ballesteros Román, Alfonso J. *Comercio Exterior: Teoría y Práctica*. Universidad de Murcia, Servicios de Publicaciones, segunda edición, 2001.
- Blonigen, Bruce A. y Davies, Ronald B. Do bilateral tax treaties promote foreign direct investment?. En *NBER Working Paper No. 8834*. Cambridge, 2002.
- BM. “Datos, Inversión extranjera directa, entrada neta de capital, balanza de pagos, US \$ a precios actuales”. *Banco Mundial*.
<http://datos.bancomundial.org/indicador/BX.KLT.DINV.CD.WD>.
- Bravo Arteaga, Juan Rafael. *Nociones fundamentales de derecho tributario*. Ediciones Rosaristas, 1997.
- Chile. Ministerio de Relaciones Exteriores, Evaluación de las relaciones comerciales entre Chile y Ecuador a 19 años del primer acuerdo de complementación económica, https://www.direcon.gob.cl/wp-content/uploads/2014/12/Evaluacion_ACE_Ecuador_19-a%C3%B1os.pdf.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), *La Inversión Extranjera Directa en América Latina y el Caribe*. Santiago: LC/PUB.2017/18-P, 2017.
- Díaz Saavedra, Stefany. “Principios Constitucionales Tributarios en el Derecho Comparado”, en *revistajuridicaonline*
- Ecuador. Banco Central del Ecuador. *Notas metodológicas de la balanza de pagos del Ecuador*. Banco Central del Ecuador, 2002.
- . *Producto Interno Bruto, Relación con el PIB acumulado del periodo 2010 a 2015*. <https://www.bce.fin.ec/index.php/component/k2/item/763>.

———. *Inversión extranjera directa*.

<https://www.bce.fin.ec/index.php/component/k2/item/756>.

Ecuador. Cámara de Comercio de Guayaquil. “Relación Comercial Ecuador - Uruguay”.

<http://www.lacamara.org/website-antes/images/boletines/informacion-comercial/relacion%20comercial%20ecuador%20-%20uruguay.pdf30>.

Ecuador. *Código Tributario*. Registro Oficial Suplemento No. 38, 14 de junio de 2005.

Ecuador. *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*. Registro Oficial Suplemento No. 351, 29 de diciembre de 2010.

Ecuador. *Constitución de la República del Ecuador*. Registro Oficial No. 449, 20 de octubre de 2008.

Ecuador. FLACSO. *Relaciones Internacionales: los nuevos horizontes*. Quito, 2009.

Ecuador. Instituto de Promoción de Exportaciones e Inversiones *PROECUADOR*.
<https://www.proecuador.gob.ec/glossary/balanza-comercial/>

Ecuador. *Ley de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial No. 463, 17 de noviembre de 2004.

Ecuador. Ministerio de Comercio Exterior e Inversiones. *Ecuador y Corea del Sur inician en Quito la negociación de un Acuerdo Comercial*.
<https://www.comercioexterior.gob.ec/ecuador-y-corea-del-sur-inician-en-quito-la-negociacion-de-un-acuerdo-comercial/>

Ecuador. Ministerio de Relaciones Exteriores y Movilidad Humana. *Ecuador y Corea intensifican relaciones comerciales y cooperación*,
<https://www.cancilleria.gob.ec/ecuador-y-corea-intensifican-las-relaciones-comerciales-y-cooperacion/>

Ecuador. *Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno*. Registro Oficial No. 209, 08 de junio de 2010, art. 7.

Ecuador. Servicio de Rentas Internas. *Gasto Tributario en Ecuador: 2008 Documento de Trabajo No. 2010-03*. Quito: Servicio de Rentas Internas, Centro de Estudios Fiscales, 2008.

———. *Manual Gasto Tributario 2011*. Quito: Servicio de Rentas Internas, Centro de Estudios Fiscales, Departamento de Estudios Tributarios, 2011.

———. *Convenio CAN*. <http://www.sri.gob.ec/BibliotecaPortlet/descargar/4c948036-e3ac-4699-929c-28638b5322ab/CONVENIO+CAN-COMUNIDAD+ANDINA.pdf>

———. *Estadísticas generales de recaudación*. <http://www.sri.gob.ec/web/guest/estadisticas-generales-de-recaudacion>.

———. Centro de Estudios Fiscales, “Análisis del gasto tributario en Ecuador” en *Revista Fiscalidad Internacional No. 4*, (SRI, 2010)

Ecuador. Superintendencia de Compañías. *Inversión extranjera directa de Alemania*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Bélgica*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Rumanía*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20ext

ranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Suiza*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Uruguay*, https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Uruguay*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Brasil*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Canadá*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

ranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Chile*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Chile*, https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de China*. https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de China*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Corea*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

ranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Corea*. https://reporteria.supercias.gob.ec/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de España*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Francia*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de Italia*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

———. *Inversión extranjera directa de México*. http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

- España. Real Academia Española, *Diccionario de la lengua española*, <http://www.rae.es>.
- Herrarte Sánchez, Ainoha. *La Balanza de Pagos*. Universidad Autónoma de Madrid, 2004.
- Jaque López, Javier. “Principios e Introducción a la Doble Tributación Internacional”. En *comunidadcontable.com*, <http://www.comunidadcontable.com/bancomedios/documentos%20pdf/impuestos162-principios.pdf>.
- Lawrence, T.J., *Manual de Derecho Internacional Público*, 1902.
- López Herrera Joaquín y Laverde Josue, “Inversión extranjera directa y carga tributaria en Ecuador, periodo 2004-2016”, en *Revista Valor Agregado No. 7*, (UDLA, 2017)
- Montaño Galarza, César. *Manual de derecho tributario internacional*. Quito: Corporación Editora Nacional, 2007.
- . “El Ecuador y los problemas de la doble imposición internacional”. Universidad Andina Simón Bolívar, 1999.
- Naciones Unidas. *Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo*. Revisión 2011. http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Model_2011_UpdateSp.pdf.
- OCDE. *Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio*. Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, Instituto de Estudios Fiscales, 8va. versión abreviada, 22 de julio de 2010.
- . “Model Tax Convention on Income and on Capital”, Condensed Version, 21 november 2017, https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en#page1.
- OMC. El comercio y la inversión extranjera directa. Organización Mundial del Comercio, 1996. https://www.wto.org/spanish/news_s/pres96_s/pr057_s.htm.

Peragón Lorenzo, Luis A. *Estudio Exploratorio sobre el Impacto de los Convenios de Doble Imposición para atraer la Inversión Extranjera Directa: El caso de América Latina*, (Agencia Alemana de Cooperación Internacional – GIZ, International Tax Compact – ITC, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias – CIAT, 2013)

Puy, Francisco. *Derecho objetivo y subjetivo*. (UNAM), <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/468/13.pdf>.

Rodríguez Adrián y Hernández Carmela. “Aspectos de los sistemas tributarios en los países andinos que preocupan a los inversionistas extranjeros”, *BID*. Marzo, 2003), 28. <https://publications.iadb.org/bitstream/handle/11319/2185/Aspectos%20de%20los%20Sistemas%20Tributarios%20en%20los%20Pa%C3%ADses%20Andinos%20que%20Preocupan%20los%20a%20Inversionistas%20Extranjeros.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Rosembuj, Tulio. *Derecho Fiscal Internacional*. El Fisco, 2001.

Saltos Orrala, Miguel Ángel. “Principios generales del derecho tributario según la Constitución del Ecuador”. En *Revista Empresarial ICE-FEE-UCSG, Edición No.42*. Universidad Católica Santiago de Guayaquil, 2017.

Torres Gaytán, Ricardo. *Teoría del Comercio Internacional*. Siglo veintiuno editores, vigesimoquinta edición, 2005.

Troya Jaramillo, José Vicente, *Derecho internacional tributario*. Quito: Corporación Editora Nacional, 1990.

———. “Control de las leyes tributarias y los efectos de su declaración de invalidez”. En *Revista de Derecho No. 6*. Universidad Andina Simón Bolívar, 2006.

Anexo 1

Detalle del contenido de los artículos que conforman el Modelo de Convenio Tributario Sobre la Renta y Sobre el Patrimonio de la OCDE y breves comentarios del autor respecto a cada uno de ellos.

ARTÍCULO 1: PERSONAS COMPRENDIDAS:

El presente Convenio se aplica a las personas residentes de uno o de ambos Estados contratantes.

Nota del autor: El Modelo de Convenio establece la posibilidad de que se lo aplique cuando la transacción económica se realice con la participación de uno de los Estados contratantes o con la participación de los dos Estados contratantes. Aquí se habla de “residentes”, pero en algunos convenios se puede incluir el término “contribuyentes” lo que ampliaría el ámbito de aplicación.

ARTÍCULO 2: IMPUESTOS COMPRENDIDOS:

1. El presente Convenio se aplica a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio exigibles por cada uno de los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales, cualquiera que sea el sistema de exacción.

2. Se consideran Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio los que gravan la totalidad de la renta o del patrimonio o cualquier parte de los mismos, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de la propiedad mobiliaria o inmobiliaria, los impuestos sobre los importes totales de los sueldos o salarios pagados por las empresas, así como los impuestos sobre las plusvalías latentes.

3. Los impuestos actuales a los que se aplica este Convenio son, en particular:

a) (en el Estado A):

b) (en el Estado B):

4. El Convenio se aplicará igualmente a los impuestos de naturaleza idéntica o análoga que se establezcan con posterioridad a la fecha de la firma del mismo, y que

se añadan a los actuales o les sustituyan. Las autoridades competentes de los Estados contratantes se comunicarán mutuamente las modificaciones significativas que se hayan introducido en sus respectivas legislaciones fiscales.

Nota del autor: El Modelo de Convenio establece que se aplicará solamente a los Impuestos sobre la Renta y sobre el Patrimonio, en el caso del Ecuador, en teoría podría aplicar sobre el Impuesto a la Renta de personas naturales y de sociedades, sobre el Impuesto a la Renta sobre Herencias, Legados o Donaciones, el Impuesto sobre el valor especulativo del suelo en la transferencia de bienes inmuebles, el Impuesto sobre la propiedad, el Impuesto sobre los vehículos, el Impuesto de alcabalas y el Impuesto a las utilidades en la compra venta de inmuebles.

ARTÍCULO 3: DEFINICIONES GENERALES:

1. A los efectos del presente Convenio, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente:

a) el término “persona” comprende las personas físicas, las sociedades y cualquier otra agrupación de personas;

b) el término “sociedad” significa cualquier persona jurídica o cualquier entidad que se considere persona jurídica a efectos impositivos;

c) el término “empresa” se aplica al ejercicio de toda actividad o negocio;

d) las expresiones “empresa de un Estado contratante” y “empresa del otro Estado contratante” significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado contratante;

e) la expresión “tráfico internacional” significa todo transporte efectuado por un buque o aeronave explotado por una empresa cuya sede de dirección efectiva esté situada en un Estado contratante, salvo cuando el buque o aeronave sea explotado únicamente entre puntos situados en el otro Estado contratante;

f) la expresión “autoridad competente” significa:

(i) (en el Estado A):

(ii) (en el Estado B):

g) el término “nacional”, en relación con un Estado contratante, designa a:

(i) toda persona física que posea la nacionalidad o ciudadanía de este Estado contratante; y

(ii) toda persona jurídica, sociedad de personas –partnership– o asociación constituida conforme a la legislación vigente en este Estado contratante.

h) la expresión “actividad económica” o el término “negocio” incluyen el ejercicio de servicios profesionales y la realización de otras actividades de carácter independiente.

2 Para la aplicación del Convenio por un Estado contratante en un momento determinado, cualquier término o expresión no definida en el mismo tendrá, a menos que de su contexto se infiera una interpretación diferente, el significado que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos que son objeto del Convenio, prevaleciendo el significado atribuido por esa legislación fiscal sobre el que resultaría de otras Leyes de ese Estado.

Nota del autor: En el caso del Ecuador, el artículo 24 del Código Tributario menciona que son sujetos pasivos la persona natural o jurídica obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, así como también las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, lo que se asimila a lo expresado en los literales a) y b) del presente artículo. Nótese que el término “empresa” señalado en el literal c) no hace referencia exclusivamente a sociedades, sino que también se puede entender a personas naturales que realicen actividades económicas. En el caso de extranjeros inmigrantes que se radiquen en el Ecuador, de acuerdo al artículo 18 de la Ley de Extranjería, al obtener la cédula de identidad ecuatoriana, se considera como un ciudadano más y tendría derecho a aplicar el Convenio como cualquier otro nacional.

ARTÍCULO 4: RESIDENTE:

1. A los efectos de este Convenio, la expresión “residente de un Estado contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a

imposición en el mismo en razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales. Esta expresión no incluye, sin embargo, a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado o por el patrimonio situado en el mismo.

2. Cuando, en virtud de las disposiciones del apartado 1, una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

a) dicha persona será considerada residente solamente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente solamente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);

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

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

d) si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo.

3. Cuando, en virtud de las disposiciones del apartado 1, una persona que no sea una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, se considerará residente solamente del Estado donde se encuentre su sede de dirección efectiva.

Nota del autor: El Modelo de Convenio indica que se considera residente de acuerdo a lo estipulado en la legislación de cada Estado. En el caso del Ecuador, tal definición se encuentra en los artículos 4.1, 4.2 y 4.3 de la Ley de Régimen Tributario Interno (LRTI) y en el artículo 7 de su Reglamento para la Aplicación (RALRTI).

Por su importancia al momento de establecer si se trata de una persona o sociedad residente en el Ecuador se transcriben los mencionados artículos:

“Art. 4.1 (LRTI) Residencia fiscal de personas naturales.- Serán considerados residentes fiscales del Ecuador, en referencia a un ejercicio fiscal, las personas naturales que se encuentren en alguna de las siguientes condiciones: a) Cuando su permanencia en el país, incluyendo ausencias esporádicas, sea de ciento ochenta y tres (183) días calendario o más, consecutivos o no, en el mismo período fiscal; b) Cuando su permanencia en el país, incluyendo ausencias esporádicas, sea de ciento ochenta y tres (183) días calendario o más, consecutivos o no, en un lapso de doce meses dentro de dos periodos fiscales, a menos que acredite su residencia fiscal para el período correspondiente en otro país o jurisdicción. En caso de que acredite su residencia fiscal en un paraíso fiscal o jurisdicción de menor imposición, deberá probar que ha permanecido en ese país o jurisdicción al menos ciento ochenta y tres (183) días calendario, consecutivos o no, en el ejercicio fiscal correspondiente. En caso de que un residente fiscal en Ecuador acredite posteriormente su residencia fiscal en un paraíso fiscal o jurisdicción de menor imposición, éste mantendrá la calidad de residente fiscal en Ecuador hasta los cuatro períodos fiscales siguientes a la fecha en que dejó de cumplir las condiciones para ser residente mencionadas en los literales anteriores, a menos que pruebe que ha permanecido en ese país o jurisdicción al menos ciento ochenta y tres (183) días calendario, consecutivos o no, en un mismo ejercicio fiscal; c) El núcleo principal de sus actividades o intereses económicos radique en Ecuador, de forma directa o indirecta. Una persona natural tendrá el núcleo principal de sus actividades o intereses económicos en el Ecuador, siempre y cuando haya obtenido en los últimos doce meses, directa o indirectamente, el mayor valor de ingresos con respecto a cualquier otro país, valorados al tipo de cambio promedio del período. De igual manera se considerará que una persona natural tiene el núcleo principal de sus intereses económicos en el Ecuador cuando el mayor valor de sus activos esté en el Ecuador; d) No haya permanecido en ningún otro país o jurisdicción más de ciento ochenta y tres (183) días calendario, consecutivos o no, en el ejercicio fiscal y sus vínculos familiares más estrechos los mantenga en Ecuador.

Art. 4.2. (LRTI) Residencia fiscal de sociedades.- Una sociedad tiene residencia fiscal en Ecuador cuando ha sido constituida o creada en territorio ecuatoriano, de conformidad con la legislación nacional.

Art. 4.3 (LRTI) Residencia fiscal.- En los términos del presente Título, se entenderán indistintamente como residencia fiscal a los conceptos de domicilio y residencia del sujeto pasivo.

Art. 7 (RALRTI) Residencia fiscal de personas naturales.- La aplicación de las reglas para determinar la residencia fiscal de personas naturales, previstas en la Ley de Régimen Tributario Interno, estará sujeta a las siguientes definiciones: 1. Permanencia. La permanencia de una persona natural se referirá a su presencia física en un lugar y se contará por días completos, incluyendo el día de entrada pero no el de salida. 2. Permanencia en el país. La permanencia en el país se referirá a la presencia en territorio ecuatoriano o en buques con bandera nacional o con puerto base de operación en el Ecuador. También contarán los días en misiones oficiales del Ecuador en el extranjero del cuerpo diplomático, cuando la persona natural se haya desplazado únicamente con el fin de ser parte de la misión. 3. Ausencias esporádicas. Las ausencias del país serán consideradas esporádicas en la medida en que no excedan los treinta (30) días corridos. 4. Núcleo principal de intereses en base a activos. Una persona natural será considerada residente fiscal del Ecuador cuando, en cualquier momento dentro del período fiscal, el mayor valor de sus activos esté en Ecuador, considerando el tipo de cambio vigente a la fecha de medición. 5. Vínculos familiares más estrechos. Una persona natural tendrá sus vínculos familiares más estrechos en Ecuador cuando su cónyuge e hijos dependientes hayan permanecido en el país, en conjunto, más días en los últimos doce meses con respecto a cualquier otro país. En caso de que no se pueda determinar lo anterior, se considerará, bajo los mismos parámetros, la permanencia de sus padres dependientes. 6. Ecuatorianos migrantes. Para efectos del cálculo de permanencia de ecuatorianos migrantes que no puedan demostrar su permanencia en otro país o jurisdicción mediante certificado de movimiento migratorio, éstos podrán hacerlo mediante la certificación del registro consular actualizada conferida por el ministerio rector de la política de movilidad humana.”

La definición que da nuestra normativa tributaria para considerar a una persona o sociedad como residente fiscal, fue ampliada con la entrada en vigencia de la Ley Orgánica de Incentivos a la Producción y Prevención del Fraude Fiscal incluyendo la permanencia en el país dentro de dos ejercicios fiscales en un lapso de 12 meses, la demostración de haber permanecido la mayor parte del año en otro país, la disposición de que mantendrá la calidad de residente en el Ecuador por 4 años cuando ha cambiado

de residencia a un paraíso fiscal, se incluye el concepto de núcleo de intereses económicos como condición para considerarse residente cuando tiene el mayor nivel de ingresos o cantidad de activos en el Ecuador respecto a otros países y también se incluye a los vínculos familiares estrechos en el país como condición de ser residente. A nivel de Reglamento, se limita las ausencias esporádicas a no más de 30 días consecutivos fuera del país y se define que vínculos familiares existen con el cónyuge e hijos dependientes y en su defecto por sus padres dependientes.

ARTÍCULO 5: ESTABLECIMIENTO PERMANENTE:

1. A efectos del presente Convenio, la expresión “establecimiento permanente” significa un lugar fijo de negocios mediante el cual una empresa realiza toda o parte de su actividad.

2. La expresión “establecimiento permanente” comprende, en especial:

a) las sedes de dirección;

b) las sucursales;

c) las oficinas;

d) las fábricas;

e) los talleres; y

f) las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

3. Una obra o un proyecto de construcción o instalación sólo constituye establecimiento permanente si su duración excede de doce meses.

4. No obstante las disposiciones anteriores de este artículo, se considera que la expresión “establecimiento permanente” no incluye:

a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;

b) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;

c) el mantenimiento de un depósito de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el único fin de que sean transformadas por otra empresa;

d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o de recoger información para la empresa;

e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar para la empresa cualquier otra actividad de carácter auxiliar o preparatorio;

f) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de realizar cualquier combinación de las actividades mencionadas en los subapartados a) a e), a condición de que el conjunto de la actividad del lugar fijo de negocios que resulte de esa combinación conserve su carácter auxiliar o preparatorio.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2, cuando una persona distinta de un agente independiente (al que le será aplicable el apartado 6) actúe por cuenta de una empresa y tenga y ejerza habitualmente en un Estado contratante poderes que la faculten para concluir contratos en nombre de la empresa, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en ese Estado respecto de las actividades que dicha persona realice para la empresa, a menos que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el apartado 4 y que, de haber sido realizadas por medio de un lugar fijo de negocios, no hubieran determinado la consideración de dicho lugar fijo de negocios como un establecimiento permanente de acuerdo con las disposiciones de ese apartado.

6. No se considera que una empresa tiene un establecimiento permanente en un Estado contratante por el mero hecho de que realice sus actividades en ese Estado por medio de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen dentro del marco ordinario de su actividad.

7. El hecho de que una sociedad residente de un Estado contratante controle o sea controlada por una sociedad residente del otro Estado contratante o que realice actividades empresariales en ese otro Estado (ya sea por medio de establecimiento permanente o de otra manera), no convierte por sí solo a cualquiera de estas sociedades en establecimiento permanente de la otra.

Nota del autor: En el caso del Ecuador, el artículo 9 del RALRTI, establece los casos que se consideran como establecimientos permanentes, siendo muy similares a los establecidos en el Modelo del Convenio con las siguientes diferencias: a) en el Modelo de Convenio se señala que para ser establecimiento permanente en el caso de proyectos de construcción se considera cuando la obra supera los 12 meses, mientras que en el RALRTI se menciona que se considera establecimiento permanente las obras cuando superan los 6 meses; b) en el RALRTI se incluye como establecimiento permanente a las oficinas para la práctica de consultorías y para la prestación de “servicios utilizables por personas que trabajan en espectáculos públicos, tales como: artistas de teatro, cine, televisión y radio, toreros, músicos, deportistas, vendedores de pasajes aéreos y de navegación marítima o de transportación para ser utilizados en el Ecuador o fuera de él”; c) En el RALRTI se incluye como establecimiento permanente cuando se cuenta con una persona o entidad que actúe por cuenta de una empresa extranjera y que realice actividades económicas por cuenta de esa empresa extranjera o que tenga mercaderías de propiedad de esa empresa para venderlos en el país o que pague a nombre de esa empresa extranjera los arriendos de locales y gastos relacionados con esa actividad económica. Mientras que en el Modelo de Convenio se indica que no se considera establecimiento permanente cuando se almacenan bienes o mercancías de la empresa extranjera o cuando se compran bienes o mercancías o cuando se desarrollan en ese lugar fijo actividades auxiliares o preparatorias.

ARTÍCULO 6: RENTAS INMOBILIARIAS:

1. Las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga de la propiedad inmobiliaria (incluidas las rentas de explotaciones agrícolas o forestales) situada en el otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. La expresión “propiedad inmobiliaria” tendrá el significado que le atribuya el derecho del Estado contratante en que la propiedad en cuestión esté situada. Dicha expresión comprende en todo caso la propiedad accesoria a la propiedad inmobiliaria, el ganado y el equipo utilizado en las explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los que sean aplicables las disposiciones de derecho privado relativas a los bienes raíces, el usufructo de la propiedad inmobiliaria y el derecho a percibir pagos fijos o variables en contraprestación por la explotación, o la concesión de la explotación, de yacimientos minerales, fuentes y otros recursos naturales; los

buques, embarcaciones y aeronaves no tendrán la consideración de propiedad inmobiliaria.

3. Las disposiciones del apartado 1 son aplicables a las rentas derivadas de la utilización directa, el arrendamiento o aparcería, así como de cualquier otra forma de explotación de la propiedad inmobiliaria.

4 Las disposiciones de los apartados 1 y 3 se aplican igualmente a las rentas derivadas de la propiedad inmobiliaria de una empresa.

Nota del autor: En el caso del Ecuador, el numeral 3 del artículo 8 de la LRTI, establece que las utilidades que provienen de la enajenación de bienes inmuebles ubicados en el país se consideran como ingresos de fuente ecuatoriana. De igual forma se consideran los ingresos provenientes del arrendamiento de esos inmuebles (art. 30 LRTI), por lo tanto, si un extranjero no residente en el Ecuador posee bienes inmuebles en el país y genera renta por la explotación de los mismos, de acuerdo al Modelo de Convenio tributará sobre tales rentas en el Ecuador.

ARTÍCULO 7: BENEFICIOS EMPRESARIALES:

1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa realice su actividad en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él. Si la empresa realiza su actividad de dicha manera, los beneficios imputables al establecimiento permanente de conformidad con las disposiciones del apartado 2 pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. A los efectos de este artículo, y del artículo [23 A] [23 B], los beneficios imputables al establecimiento permanente en cada Estado contratante a los que se refiere el apartado 1 son aquellos que el mismo hubiera podido obtener, particularmente en sus operaciones con otras partes de la empresa, si fuera una empresa distinta e independiente que realizase actividades idénticas o similares, en las mismas o análogas condiciones, teniendo en cuenta las funciones desarrolladas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por la empresa a través del establecimiento permanente y de las restantes partes de la empresa.

3. Cuando de conformidad con el apartado 2 un Estado contratante ajuste los beneficios imputables al establecimiento permanente de una empresa de uno de los Estados contratantes y, en consecuencia, grave los beneficios de la empresa que ya han sido gravados por el otro Estado, ese otro Estado, en la medida en que sea necesario para eliminar la doble imposición sobre dichos beneficios, practicará el ajuste correspondiente en la cuantía del impuesto aplicado sobre los mismos. En caso necesario, las autoridades competentes de los Estados contratantes se consultarán para la determinación de dicho ajuste.

4. Cuando los beneficios comprendan elementos de renta regulados separadamente en otros artículos de este Convenio, las disposiciones de dichos artículos no quedarán afectadas por las del presente artículo.

Nota del autor: Este artículo expresa el criterio de residencia para el efecto de gravar la renta con el impuesto en el Estado de residencia. Sin embargo, existe la posibilidad de que se aplique el criterio de fuente, cuando en el Estado en el que se genere la renta esa empresa tenga un establecimiento permanente. De igual forma, se aclara que en el caso de que los dos Estados hayan gravado los beneficios del mismo contribuyente, el Estado contratante realizará los ajustes necesarios para eliminar la doble imposición.

ARTÍCULO 8: NAVEGACIÓN MARÍTIMA, POR AGUAS INTERIORES Y AÉREA:

1. Los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

2. Los beneficios procedentes de la explotación de embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores sólo pueden someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

3. Si la sede de dirección efectiva de una empresa de transporte marítimo o de una empresa de transporte por aguas interiores estuviera a bordo de un buque o embarcación, se considerará situada en el Estado contratante donde esté el puerto base del buque o embarcación o, si no existiera tal puerto base, en el Estado contratante del que sea residente la persona que explota el buque o la embarcación.

4. Las disposiciones del apartado 1 son también aplicables a los beneficios procedentes de la participación en un consorcio –pool–, en una empresa mixta o en una agencia de explotación internacional.

Nota del autor: Mediante este artículo se menciona que para este tipo de actividades se someten a imposición en el Estado en el que se encuentre la sede de dirección efectiva de la empresa.

ARTÍCULO 9: EMPRESAS ASOCIADAS

1. Cuando

a) una empresa de un Estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado contratante, o

b) unas mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado contratante y de una empresa del otro Estado contratante,

y, en uno y otro caso, las dos empresas estén, en sus relaciones comerciales o financieras, unidas por condiciones aceptadas o impuestas que difieran de las que serían acordadas por empresas independientes, los beneficios que habrían sido obtenidos 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 los beneficios de esa empresa y someterse a imposición en consecuencia.

2. Cuando un Estado contratante incluya en los beneficios de una empresa de ese Estado –y, en consecuencia, grave– los de una empresa del otro Estado que ya han sido gravados por este segundo Estado, y estos beneficios así incluidos son los que habrían sido realizados por la empresa del Estado mencionado en primer lugar si las condiciones convenidas entre las dos empresas hubieran sido las acordadas entre empresas independientes, ese otro Estado practicará el ajuste correspondiente de la cuantía del impuesto que ha percibido sobre esos beneficios. Para determinar dicho ajuste se tendrán en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio y las autoridades competentes de los Estados contratantes se consultarán en caso necesario.

Nota del autor: Este artículo explica los casos que se consideran como empresas asociadas y que corresponden incluir esas rentas en la base imponible cuando las transacciones se han realizado difiriendo de las transacciones normales entre partes independientes. Este tipo de consideraciones se aplica en relaciones entre empresas de distintos Estados contratantes, mientras que para el caso ecuatoriano, el artículo innumerado siguiente al artículo 4.3 de la LRTI, establece los casos en los cuales se puede considerar a los contribuyentes como partes relacionadas.

ARTÍCULO 10: DIVIDENDOS

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

2. Sin embargo, dichos dividendos pueden someterse también a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que paga los dividendos y según la legislación de ese Estado; pero, si el beneficiario efectivo de los dividendos es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del:

a) 5 por 100 del importe bruto de los dividendos si el beneficiario efectivo es una sociedad (excluidas las sociedades de personas –partnerships–) que posea directamente al menos el 25 por 100 del capital de la sociedad que paga los dividendos;

b) 15 por 100 del importe bruto de los dividendos en los demás casos.

Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo las modalidades de aplicación de estos límites. Este apartado no afecta a la imposición de la sociedad respecto de los beneficios con cargo a los cuales se pagan los dividendos.

3. El término “dividendos”, en el sentido de este artículo, significa las rentas de las acciones, de las acciones o bonos de disfrute, de las participaciones mineras, de las partes de fundador u otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como las rentas de otras participaciones sociales sujetas al mismo régimen fiscal que las rentas de las acciones por la legislación del Estado de residencia de la sociedad que hace la distribución.

4. Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los dividendos, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que es residente la sociedad que paga los dividendos, una actividad empresarial a través de un establecimiento permanente situado allí y la participación que genera los dividendos está vinculada efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.

5. Cuando una sociedad residente de un Estado contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado contratante, ese otro Estado no podrá exigir impuesto alguno sobre los dividendos pagados por la sociedad, salvo en la medida en que esos dividendos se paguen a un residente de ese otro Estado o la participación que genera los dividendos esté vinculada efectivamente a un establecimiento permanente situado en ese otro Estado, ni tampoco someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre las mismas, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de ese otro Estado.

Nota del autor: En el caso de dividendos, éstos de manera general se someten a imposición en el Estado en el cual es residente el beneficiario, sin embargo, también pueden someterse a imposición en el Estado fuente dependiendo de la participación que posea en la sociedad que distribuye los dividendos. Para definir el alcance del término dividendo, en nuestra legislación, el tercer artículo innumerado siguiente al artículo 7 del RALRTI señala que incluye a todo tipo de participaciones en utilidades, excedentes, beneficios o similares que se obtienen en razón de los derechos representativos de capital que el beneficiario mantiene, de manera directa o indirecta. Se puede concluir indicando que los dividendos distribuidos desde el Ecuador a sociedades del extranjero se encuentran exentos de impuesto a la renta en nuestro país, siendo gravados por ese impuesto en el Estado de residencia; sin embargo, nuestra norma no prevé retenciones por distribución de dividendos al exterior ni a personas naturales ni a sociedades, salvo el caso de que la sociedad a la que se los distribuya se encuentre en un paraíso fiscal o cuando detrás de la sociedad del extranjero se encuentra un beneficiario efectivo, persona natural residente en el Ecuador, en cuyo caso, sí procede retención de impuesto a la renta.

ARTÍCULO 11: INTERESES

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

2. *Sin embargo, dichos intereses pueden someterse también a imposición en el Estado contratante del que procedan y según la legislación de ese Estado, pero si el beneficiario efectivo de los intereses es un residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del 10 por 100 del importe bruto de los intereses. Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo las modalidades de aplicación de ese límite.*

3. *El término “intereses”, en el sentido de este artículo, significa las rentas de créditos de cualquier naturaleza, con o sin garantía hipotecaria o cláusula de participación en los beneficios del deudor, y en particular las rentas de valores públicos y las rentas de bonos y obligaciones, incluidas las primas y premios unidos a esos títulos. Las penalizaciones por mora en el pago no se consideran intereses a efectos del presente artículo.*

4. *Las disposiciones de los apartados 1 y 2 no son aplicables si el beneficiario efectivo de los intereses, residente de un Estado contratante, realiza en el otro Estado contratante, del que proceden los intereses, una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, y si el crédito que genera los intereses está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.*

5. *Los intereses se consideran procedentes de un Estado contratante cuando el deudor sea un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en un Estado contratante un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la deuda por la que se pagan los intereses, y estos últimos son soportados por el citado establecimiento permanente, dichos intereses se considerarán procedentes del Estado contratante en que esté situado el susodicho establecimiento permanente.*

6. *Cuando en razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo, o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de los intereses, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda del que hubieran*

convenido el deudor y el acreedor en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

Nota del autor: En el caso de intereses, se tiene similar procedimiento que el aplicado para dividendos, es decir de manera general se someten a imposición en el Estado en el cual es residente el beneficiario de los intereses, sin embargo, también pueden someterse a imposición en el Estado fuente con un tope del 10%. Cabe mencionar que el artículo 13 de la LRTI señala que sobre los intereses pagados al exterior deberá realizarse una retención en la fuente equivalente a la tarifa general de impuesto a la renta de sociedades (22%), sin embargo en este caso, prima lo dispuesto en el Convenio internacional.

ARTÍCULO 12: REGALÍAS

1. Las regalías procedentes de un Estado contratante y cuyo beneficiario efectivo es un residente del otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. El término “regalías”, en el sentido de este artículo, significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso, o la concesión de uso, de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas, de patentes, marcas, diseños o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, o por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

3. Las disposiciones del apartado 1 no son aplicables si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de un Estado contratante, realiza en el Estado contratante del que proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado allí, y si el bien o el derecho por el que se pagan las regalías está vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.

4. Cuando, por las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo o por las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías, habida cuenta del uso, derecho o información por los que se pagan, exceda del que habrían convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones,

las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso la cuantía en exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

Nota del autor: En el caso de regalías, al igual que los dividendos y los intereses, se someten a imposición en el Estado de residencia, salvo el caso de que tenga un establecimiento permanente en el Estado de la fuente en el cual realice su actividad empresarial y que tenga relación con las regalías recibidas, en cuyo caso se someterá a imposición en ese Estado. Cabe mencionar que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 48 de la LRTI, los pagos al exterior por concepto de regalías deben ser sujetos a retención en la fuente, sin embargo, prevalece lo dispuesto en los Convenios para evitar la doble imposición celebrados por el Estado.

ARTÍCULO 13: GANANCIAS DE CAPITAL

1. Las ganancias que un residente de un Estado contratante obtenga de la enajenación de propiedad inmobiliaria tal como se define en el artículo 6, situada en el otro Estado contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Las ganancias derivadas de la enajenación de propiedad mobiliaria que forme parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, incluyendo las ganancias derivadas de la enajenación de dicho establecimiento permanente (sólo o con el conjunto de la empresa), pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

3. Las ganancias derivadas de la enajenación de buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional, de embarcaciones utilizadas en la navegación por aguas interiores, o de propiedad mobiliaria afecta a la explotación de dichos buques, aeronaves o embarcaciones, pueden someterse a imposición sólo en el Estado contratante donde esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

4. Las ganancias obtenidas por un residente de un Estado contratante en la enajenación de acciones, en las que más del 50 por ciento de su valor procede, de forma directa o indirecta, de propiedad inmobiliaria situada en el otro Estado contratante, pueden gravarse en este último.

5. Las ganancias derivadas de la enajenación de cualquier otro bien distinto de los mencionados en los apartados 1, 2, 3 y 4 pueden someterse a imposición sólo en el Estado contratante en que resida quien enajena.

Nota del autor: En este artículo prima el criterio de fuente, ya que cuando los bienes inmuebles se encuentran en el país en el cual se enajenan, es precisamente en ese país en donde se someten a imposición, al igual que el caso de la ganancia en enajenación de bienes muebles que se realicen los establecimientos permanentes que se someterán a imposición en el Estado fuente. Para el caso de venta de buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional no aplica el criterio de fuente, sino el de residencia tomando en consideración el lugar en el cual se encuentra la sede de dirección efectiva. En el caso de enajenación de acciones puede aplicar el criterio de fuente o de residencia, para el primer caso aplicará cuando en ese Estado fuente se encuentre más del 50% del valor de propiedad inmobiliaria. Al respecto, la LRTI en su artículo 8, numeral 3.1 señala que las utilidades que provengan de enajenaciones de acciones se consideran como ingresos de fuente ecuatoriana, teniendo un valor exento anual de pago del impuesto a la renta de una fracción básica gravada con tarifa 0% de acuerdo a lo señalado en el numeral 24 del artículo 9 de la misma ley y un porcentaje de retención del 22% cuando no se encuentren los beneficiarios en un paraíso fiscal y del 35% cuando se encuentren en un paraíso fiscal (Artículo 39 LRTI).

ARTÍCULO 15: RENTA DEL TRABAJO DEPENDIENTE

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 16, 18 y 19, los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado contratante en razón de un trabajo dependiente sólo pueden someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el trabajo dependiente se desarrolle en el otro Estado contratante. Si el trabajo dependiente se desarrolla en este último Estado, las remuneraciones derivadas del mismo pueden someterse a imposición en él.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante en razón de un trabajo dependiente realizado en el otro Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en el Estado mencionado en primer lugar si:

a) el perceptor permanece en el otro Estado durante un período o períodos cuya duración no exceda, en conjunto, de 183 días en cualquier período de doce meses que comience o termine en el año fiscal considerado, y

b) las remuneraciones son pagadas por, o en nombre de, un empleador que no sea residente del otro Estado, y

c) las remuneraciones no son soportadas por un establecimiento permanente que el empleador tenga en el otro Estado.

3. No obstante las disposiciones precedentes de este artículo, las remuneraciones obtenidas de un trabajo dependiente realizado a bordo de un buque o aeronave explotados en tráfico internacional, o de una embarcación destinada a la navegación por aguas interiores pueden someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

Nota del autor: Cuando se tiene relación de dependencia los ingresos se someten a imposición en el Estado fuente en el cual se presente la relación laboral, salvo en el caso de que se cumplan 3 requisitos: que el trabajador se encuentre menos de 183 días en el Estado fuente, que las remuneraciones sean pagadas desde el Estado de residencia y que las remuneraciones no sean cargadas a un establecimiento permanente en el Estado fuente, de reunirse los 3 requisitos se someterán a imposición en el Estado de residencia. Al respecto, el numeral 1 del artículo 8 de la LRTI, ratifica lo señalado al indicar que no se consideran como ingresos de fuente ecuatoriana los percibidos por personas naturales no residentes en el país por servicios ocasionales prestados en el Ecuador, cuando su remuneración u honorarios son pagados por sociedades extranjeras y forman parte de los ingresos percibidos por ésta, sujetos a retención en la fuente o exentos; o cuando han sido pagados en el exterior por dichas sociedades extranjeras sin cargo al gasto de sociedades constituidas, domiciliadas o con establecimiento permanente en el Ecuador. De acuerdo al Modelo de Convenio, si el trabajo se realiza en buques o aeronaves explotadas en tráfico internacional se someten a imposición en el Estado de residencia en el que se encuentre la sede de dirección efectiva.

ARTÍCULO 16: REMUNERACIONES EN CALIDAD DE CONSEJERO

Las remuneraciones en calidad de consejero y otras retribuciones similares que un residente de un Estado contratante obtenga como miembro de un directorio, consejo

de administración o de vigilancia de una sociedad residente del otro Estado contratante pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

Nota del autor: Este artículo es similar al de relación de dependencia, por lo tanto, los ingresos por este concepto se someten a imposición en el Estado fuente en el cual se encuentra la sociedad y de donde proceden los pagos.

ARTÍCULO 17: ARTISTAS Y DEPORTISTAS

1. No obstante lo dispuesto en los artículos 7 y 15, las rentas que un residente de un Estado contratante obtenga del ejercicio de sus actividades personales en el otro Estado contratante en calidad de artista del espectáculo, tal como actor de teatro, cine, radio o televisión o músico o como deportista, pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. No obstante lo dispuesto en los artículos 7 y 15, cuando las rentas derivadas de las actividades personales de los artistas del espectáculo o los deportistas, en esa calidad, se atribuyan no ya al propio artista del espectáculo o deportista sino a otra persona, dichas rentas pueden someterse a imposición en el Estado contratante donde se realicen las actividades del artista del espectáculo o del deportista.

Nota del autor: Para este tipo de renta, de acuerdo al Modelo de Convenio, se someten a imposición en el Estado fuente, es decir en aquel país en el cual el artista o deportista presta sus servicios. En nuestro caso, el artículo 33 de la LRTI señala que los espectáculos públicos que cuenten con la participación de extranjeros no residentes pagarán el impuesto a la renta mediante la retención del 22% cuando sean residentes en Estados no considerados como paraísos fiscales y del 35% cuando sean residentes en paraísos fiscales (Art. 13 RALRTI).

ARTÍCULO 18: PENSIONES

Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 19, las pensiones y demás remuneraciones similares pagadas a un residente de un Estado contratante por un trabajo dependiente anterior sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

Nota del autor: Este artículo señala que para el pago de pensiones se considera el criterio de residencia. El artículo 105 del RALRTI dispone que los pagos por pensiones jubilares no se encuentran sujetos a retención en la fuente.

ARTÍCULO 19: FUNCIONES PÚBLICAS

1. a) Los sueldos, salarios y otras remuneraciones similares pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales a una persona física por los servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

b) Sin embargo, dichos sueldos, salarios y remuneraciones sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona física es un residente de ese Estado que:

(i) es nacional de ese Estado, o

(ii) no ha adquirido la condición de residente de ese Estado solamente para prestar los servicios.

2. a) No obstante lo dispuesto en el apartado 1, las pensiones y otras remuneraciones similares pagadas por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales, bien directamente o con cargo a fondos constituidos, a una persona física por los servicios prestados a ese Estado o a esa subdivisión o entidad, sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

b) Sin embargo, dichas pensiones y otras remuneraciones similares sólo pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante si la persona física es residente y nacional de ese Estado.

3. Lo dispuesto en los artículos 15, 16, 17 y 18 se aplica a los sueldos, salarios, pensiones, y otras remuneraciones similares, pagados por los servicios prestados en el marco de una actividad o un negocio realizado por un Estado contratante o por una de sus subdivisiones políticas o entidades locales.

Nota del autor: A nivel general, los ingresos por remuneraciones se someten a imposición en el Estado fuente, salvo cuando el servicio se preste en el Estado de residencia en el que esa persona sea nacional, en cuyo caso se someterá a imposición en el Estado de residencia.

ARTÍCULO 20: ESTUDIANTES

Las cantidades que reciba para cubrir sus gastos de manutención, estudios o capacitación un estudiante o una persona en prácticas que sea, o haya sido inmediatamente antes de llegar a un Estado contratante, residente del otro Estado contratante y que se encuentre en el Estado mencionado en primer lugar con el único fin de proseguir sus estudios o capacitación, no pueden someterse a imposición en ese Estado siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado.

Nota del autor: Este artículo hace referencia a los ingresos que reciben los estudiantes para cubrir sus estudios en otro país. Se entiende que esos ingresos ya pagaron un impuesto en su país de residencia cuando se los obtuvo, por lo tanto, no deberían someterse nuevamente a imposición en el otro Estado en el cual se encuentra el estudiante. En relación a las becas otorgadas, el tercer párrafo del numeral 11 del artículo 9 de la LRTI menciona que esos ingresos se consideran como exentos de Impuesto a la Renta.

ARTÍCULO 21: OTRAS RENTAS

1. Las rentas de un residente de un Estado contratante, cualquiera que fuese su procedencia, no mencionadas en los anteriores artículos del presente Convenio sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.

2. Lo dispuesto en el apartado 1 no es aplicable a las rentas, distintas de las derivadas de la propiedad inmobiliaria en el sentido del apartado 2 del artículo 6, cuando el beneficiario de dichas rentas, residente de un Estado contratante, realice en el otro Estado contratante una actividad o un negocio por medio de un establecimiento permanente situado en ese otro Estado y el derecho o bien por el que se pagan las rentas esté vinculado efectivamente a dicho establecimiento permanente. En tal caso son aplicables las disposiciones del artículo 7.

Nota del autor: Este artículo menciona que se aplicará el criterio de residencia al momento de someter a imposición alguna renta que no ha sido detallada en los artículos precedentes.

ARTÍCULO 22: PATRIMONIO

- 1. El patrimonio constituido por propiedad inmobiliaria, en el sentido del artículo 6, que posea un residente de un Estado contratante y esté situada en el otro Estado contratante puede someterse a imposición en ese otro Estado.*
- 2. El patrimonio constituido por propiedad mobiliaria, que forme parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante, puede someterse a imposición en ese otro Estado.*
- 3. El patrimonio constituido por buques o aeronaves explotados en el tráfico internacional o por embarcaciones utilizadas en la navegación por aguas interiores, así como por propiedad mobiliaria afecta a la explotación de tales buques, aeronaves o embarcaciones, sólo puede someterse a imposición en el Estado contratante en que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.*
- 4. Todos los demás elementos patrimoniales de un residente de un Estado contratante sólo pueden someterse a imposición en ese Estado.*

Nota del autor: En el caso del patrimonio que se posea en otro Estado, distinto al de la residencia, será sometido a imposición en el Estado en el cual se encuentre el inmueble. Similar criterio se aplica para activos de establecimientos permanentes. Para el caso de buques o aeronaves explotados en tráfico internacional o por embarcaciones usadas en aguas interiores se someten a imposición en el Estado de residencia de la sede de dirección efectiva.

ARTÍCULO 23 A: MÉTODO DE EXENCIÓN

- 1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, de acuerdo con lo dispuesto en el presente Convenio, pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en primer lugar dejará exentas tales rentas o elementos patrimoniales, sin perjuicio de lo dispuesto en los apartados 2 y 3.*
- 2. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas que, de acuerdo con las disposiciones de los artículos 10 y 11, pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en primer lugar admitirá la deducción en el impuesto sobre las rentas de dicho residente de un importe igual al impuesto pagado*

en ese otro Estado. Sin embargo, dicha deducción no podrá exceder de la parte del impuesto, calculado antes de la deducción, correspondiente a las rentas obtenidas en ese otro Estado.

3. Cuando, de conformidad con cualquier disposición del Convenio, las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante, o el patrimonio que posea, estén exentos de impuestos en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de dicho residente.

4. Lo dispuesto en el artículo 1 no es aplicable a la renta percibida o al patrimonio poseído por un residente de un Estado contratante cuando el otro Estado contratante aplica las disposiciones del Convenio para exonerar de impuesto esta renta o este patrimonio o cuando aplica lo dispuesto por el apartado 2 de los artículos 10 u 11 a dicha renta.

Nota del autor: Este es el primer método para eliminar la doble imposición. Cuando una renta o patrimonio se somata a imposición en un Estado, el otro Estado contratante tratará como exentas las rentas o el patrimonio. Para el caso de dividendos e intereses, cuando en el Estado fuente se ha sometido a imposición parte del ingreso, el Estado de residencia reconocerá la deducción del impuesto que pagó en el Estado fuente con el límite del valor del impuesto a pagar en el Estado de residencia.

ARTÍCULO 23 B: MÉTODO DE IMPUTACIÓN O DE CRÉDITO FISCAL

1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea elementos patrimoniales que, de acuerdo con las disposiciones del presente Convenio, pueden someterse a imposición en el otro Estado contratante, el Estado mencionado en primer lugar admitirá:

a) la deducción en el impuesto sobre las renta de ese residente de un importe igual al impuesto sobre la renta pagado en ese otro Estado;

b) la deducción en el impuesto sobre el patrimonio de ese residente de un importe igual al impuesto sobre el patrimonio pagado en ese otro Estado.

En uno y otro caso, dicha deducción no podrá, sin embargo, exceder de la parte del impuesto sobre la renta o sobre el patrimonio, calculado antes de la deducción,

correspondiente, según el caso, a las rentas o el patrimonio que pueden someterse a imposición en ese otro Estado.

2. Cuando, de conformidad con cualquier disposición del Convenio, las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante o el patrimonio que posea estén exentos de imposición en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, tener en cuenta las rentas o el patrimonio exentos a efectos de calcular el importe del impuesto sobre el resto de las rentas o el patrimonio de dicho residente.

Nota del autor: Este es el segundo método para eliminar la doble imposición. Cuando una renta se somata a imposición en el Estado fuente, el Estado de residencia permitirá la deducción del impuesto pagado en el Estado fuente al momento de liquidar su impuesto a la renta en el Estado de residencia con el límite del valor del impuesto generado en este último Estado. Lo mismo aplica para el caso de que se haya sometido a un impuesto el patrimonio del residente.

ARTÍCULO 24: NO DISCRIMINACIÓN

1. Los nacionales de un Estado contratante no serán sometidos en el otro Estado contratante a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas condiciones, en particular con respecto a la residencia. No obstante las disposiciones del artículo 1, la presente disposición es también aplicable a las personas que no sean residentes de uno o de ninguno de los Estados contratantes.

2. Los apátridas residentes de un Estado contratante no serán sometidos en ninguno de los Estados contratantes a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidos los nacionales del Estado en cuestión que se encuentren en las mismas condiciones, en particular, con respecto a la residencia.

3. Los establecimientos permanentes que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante no serán sometidos a imposición en ese Estado de manera menos favorable que las empresas de ese otro Estado que realicen las mismas actividades. Esta disposición no podrá interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a conceder a los residentes del otro Estado contratante las

deducciones personales, desgravaciones y reducciones impositivas que otorgue a sus propios residentes en consideración a su estado civil o cargas familiares.

4. A menos que se apliquen las disposiciones del apartado 1 del artículo 9, del apartado 6 del artículo 11 o del apartado 4 del artículo 12, los intereses, regalías y demás gastos pagados por una empresa de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante serán deducibles para determinar los beneficios sujetos a imposición de dicha empresa, en las mismas condiciones que si se hubieran pagado a un residente del Estado mencionado en primer lugar. Igualmente, las deudas de una empresa de un Estado contratante contraídas con un residente del otro Estado contratante serán deducibles para la determinación del patrimonio imponible de dicha empresa en las mismas condiciones que si se hubieran contraído con un residente del Estado mencionado en primer lugar.

5. Las empresas de un Estado contratante cuyo capital esté, total o parcialmente, poseído o controlado, directa o indirectamente, por uno o varios residentes del otro Estado contratante, no se someterán en el Estado mencionado en primer lugar a ningún impuesto u obligación relativa al mismo que no se exijan o que sean más gravosos que aquellos a los que estén o puedan estar sometidas otras empresas similares del Estado mencionado en primer lugar.

6. No obstante las disposiciones del artículo 2, las disposiciones del presente artículo son aplicables a todos los impuestos, cualquiera que sea su naturaleza o denominación.

Nota del autor: Este artículo hace mención al tratamiento igualitario que deben tener los extranjeros no residentes respecto a los nacionales en el Estado fuente. Lo mismo aplica para los establecimientos permanentes de sociedades extranjeras respecto a las sociedades nacionales. Respecto a préstamos, intereses, regalías pagadas y otros gastos que se paguen a una empresa del extranjero bajo el Convenio se consideran como gastos deducibles al igual de que los mismos se hubieran realizado con empresas nacionales, salvo el caso de que esos pagos se realicen con empresas asociadas, en cuyo caso podrá limitarse la deducibilidad, tal como lo hace nuestra legislación (artículos 28 y 30 del RALRTI) al aplicar límites de deducibilidad para pagos al exterior a partes relacionadas, en pago de intereses (300% respecto al patrimonio), en regalías (20% de la base imponible) y en gastos asignados desde el exterior (5% de la

base imponible). Cabe mencionar que el artículo de no discriminación se aplica a todos los impuestos y no solamente al impuesto a la renta o sobre el patrimonio.

ARTÍCULO 25: PROCEDIMIENTO AMISTOSO:

1. Cuando una persona considere que las medidas adoptadas por uno o por ambos Estados contratantes implican o pueden implicar para ella una imposición que no esté conforme con las disposiciones del presente Convenio podrá, con independencia de los recursos previstos por el derecho interno de esos Estados, someter su caso a la autoridad competente del Estado contratante del que sea residente o, si fuera aplicable el apartado 1 del artículo 24, a la del Estado contratante del que sea nacional. El caso deberá ser planteado dentro de los tres años siguientes a la primera notificación de la medida que implique una imposición no conforme a las disposiciones del Convenio.

2. La autoridad competente, si la reclamación le parece fundada y si no puede por sí misma encontrar una solución satisfactoria, hará lo posible por resolver la cuestión por medio de un acuerdo amistoso con la autoridad competente del otro Estado contratante, a fin de evitar una imposición que no se ajuste a este Convenio. El acuerdo será aplicable independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados contratantes.

3. Las autoridades competentes de los Estados contratantes harán lo posible por resolver las dificultades o las dudas que plantee la interpretación o aplicación del Convenio por medio de un acuerdo amistoso. También podrán ponerse de acuerdo para tratar de eliminar la doble imposición en los casos no previstos en el Convenio.

4 A fin de llegar a un acuerdo en el sentido de los apartados anteriores, las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán comunicarse directamente, incluso en el seno de una comisión mixta integrada por ellas mismas o sus representantes.

5. Cuando,

a) en virtud del apartado 1 una persona haya sometido su caso a la autoridad competente de un Estado contratante alegando que las medidas adoptadas por uno o

por ambos Estados contratantes implican para ella una imposición no conforme con las disposiciones del presente Convenio, y

b) las autoridades competentes no puedan ponerse de acuerdo para resolver la cuestión conforme a lo dispuesto en el apartado 2, en el plazo de dos años desde la presentación del caso a la autoridad competente del otro Estado contratante, a instancia del contribuyente, se someterá a arbitraje toda cuestión irresoluta relacionada con ese caso. Sin embargo, este sometimiento no podrá realizarse cuando un tribunal u organismo administrativo de cualquiera de los Estados contratantes se haya pronunciado previamente sobre dichas cuestiones irresolutas. A menos que una persona a la que concierna directamente el caso rechace el acuerdo amistoso que aplique el dictamen, dicho dictamen será vinculante para ambos Estados y aplicable independientemente de los plazos previstos por el derecho interno de los Estados contratantes. Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán de mutuo acuerdo el modo de aplicación de este apartado.

Nota del autor: Este artículo establece los procedimientos a seguir cuando existen inconvenientes en la aplicación del Convenio. Así, para el caso de que alguna de las partes no se encuentre de acuerdo con la imposición sometida podrá poner su caso a consideración de la autoridad tributaria del Estado en el cual es residente dentro del plazo de 3 años, la misma que buscará un acuerdo amistoso con la administración tributaria del Estado en el cual se sometió a imposición la renta indebidamente o en exceso. De igual forma se acudirá a la autoridad tributaria para las dudas al momento de aplicar o interpretar el Convenio. En el caso de que no exista acuerdo entre las autoridades tributarias de los dos Estados, se podría llevar el caso a un arbitraje siendo el dictamen vinculante para los dos Estados.

ARTÍCULO 26: INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN:

1. Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán la información previsiblemente pertinente para aplicar lo dispuesto en el presente Convenio o para administrar y exigir lo dispuesto en la legislación nacional de los Estados contratantes relativa a los impuestos de toda clase y naturaleza percibidos por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o entidades locales en la medida en que la imposición prevista en la misma no sea contraria al Convenio. El intercambio de información no vendrá limitado por los artículos 1 y 2.

2. La información recibida por un Estado contratante en virtud del apartado 1 será mantenida secreta de la misma forma que la información obtenida en virtud del Derecho interno de ese Estado y sólo se desvelará a las personas o autoridades (incluidos los tribunales y órganos administrativos) encargadas de la liquidación o recaudación de los impuestos a los que hace referencia el apartado 1, de su aplicación efectiva o de la persecución del incumplimiento relativo a los mismos, de la resolución de los recursos en relación con los mismos o de la supervisión de las funciones anteriores. Dichas personas o autoridades sólo utilizarán esta información para estos fines. Podrán desvelar la información en las audiencias públicas de los tribunales o en las sentencias judiciales.

3. En ningún caso las disposiciones de los apartados 1 y 2 podrán interpretarse en el sentido de obligar a un Estado contratante a:

a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa, o a las del otro Estado contratante;

b) suministrar información que no se pueda obtener sobre la base de su propia legislación o en el ejercicio de su práctica administrativa normal, o de las del otro Estado contratante;

c) suministrar información que revele secretos comerciales, gerenciales, industriales o profesionales, procedimientos comerciales o informaciones cuya comunicación sea contraria al orden público.

4. Si un Estado contratante solicita información conforme al presente artículo, el otro Estado contratante utilizará las medidas para recabar información de que disponga con el fin de obtener la información solicitada, aun cuando ese otro Estado pueda no necesitar dicha información para sus propios fines tributarios. La obligación precedente está limitada por lo dispuesto en el apartado 3 siempre y cuando este apartado no sea interpretado para impedir a un Estado contratante proporcionar información exclusivamente por la ausencia de interés nacional en la misma.

5. En ningún caso las disposiciones del apartado 3 se interpretarán en el sentido de permitir a un Estado contratante negarse a proporcionar información únicamente porque esta obre en poder de bancos, otras instituciones financieras, o de cualquier

persona que actúe en calidad representativa o fiduciaria o porque esa información haga referencia a la participación en la titularidad de una persona.

Nota del autor: Este artículo establece los casos en los que procede intercambiar información entre las administraciones tributarias de los Estados, siendo la misma de uso exclusivo para los organismos encargados de determinar los impuestos o de atender recursos referentes a su liquidación. El principal caso será cuando se requiera información para aplicar el Convenio la cual no se limita exclusivamente al impuesto a la renta y al patrimonio, sino que puede abarcar información de otros impuestos.

ARTÍCULO 27: ASISTENCIA EN LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS:

1. Los Estados contratantes se prestarán asistencia mutua en la recaudación de sus créditos tributarios. Esta asistencia no está limitada por los artículos 1 y 2. Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán establecer de mutuo acuerdo el modo de aplicación de este artículo.

2. La expresión “crédito tributario” en el sentido de este artículo significa todo importe debido en concepto de impuestos de toda clase y naturaleza exigibles por los Estados contratantes, sus subdivisiones políticas o sus entidades locales, en la medida en que esta imposición no sea contraria al presente Convenio o a cualquier otro instrumento del que los Estados contratantes sean parte; la expresión comprende igualmente los intereses, sanciones administrativas y costes de recaudación o de establecimiento de medidas cautelares relacionados con dicho importe.

3. Cuando un crédito tributario de un Estado contratante sea exigible en virtud del Derecho de ese Estado y el deudor sea una persona que conforme al Derecho de ese Estado no pueda impedir en ese momento su recaudación, las autoridades competentes del otro Estado contratante, a petición de las autoridades competentes del primer Estado, aceptarán dicho crédito tributario para los fines de su recaudación por ese otro Estado. Dicho otro Estado recaudará el crédito tributario de acuerdo con lo dispuesto en su legislación relativa a la aplicación y recaudación de sus propios impuestos como si se tratara de un crédito tributario propio.

4. Cuando un crédito tributario de un Estado contratante sea de naturaleza tal que ese Estado pueda, en virtud de su Derecho interno, adoptar medidas cautelares que aseguren su recaudación, las autoridades competentes del otro Estado contratante, a

petición de las autoridades competentes del primer Estado, aceptarán dicho crédito tributario para los fines de adoptar tales medidas cautelares. Ese otro Estado adoptará las medidas cautelares de acuerdo con lo dispuesto en su legislación como si se tratara de un crédito tributario propio, aun cuando en el momento de aplicación de dichas medidas el crédito tributario no fuera exigible en el Estado mencionado en primer lugar o su deudor fuera una persona con derecho a impedir su recaudación.

5. No obstante lo dispuesto en los apartados 3 y 4, un crédito tributario aceptado por un Estado contratante a los efectos de dichos apartados, no estará sujeto en ese Estado a la prescripción o prelación aplicables a los créditos tributarios conforme a su Derecho interno por razón de su naturaleza de crédito tributario. Asimismo, un crédito tributario aceptado por un Estado contratante a los efectos de los apartados 3 ó 4 no disfrutará en ese Estado de las prelación aplicables a los créditos tributarios en virtud del Derecho del otro Estado contratante.

6. Ningún procedimiento relativo a la existencia, validez o cuantía del crédito tributario de un Estado contratante podrá incoarse ante los tribunales u órganos administrativos del otro Estado contratante.

7. Cuando en un momento posterior a la solicitud de recaudación realizada por un Estado contratante en virtud de los apartados 3 ó 4, y previo a su recaudación y remisión por el otro Estado contratante, el crédito tributario dejara de ser

a) en el caso de una solicitud presentada en virtud del apartado 3, un crédito exigible conforme al Derecho interno del Estado mencionado en primer lugar y cuyo deudor fuera una persona que en ese momento y según el Derecho de ese Estado no pudiera impedir su recaudación, o

b) en el caso de una solicitud presentada en virtud del apartado 4, un crédito con respecto al cual, conforme al Derecho interno del Estado mencionado en primer lugar, pudieran adoptarse medidas cautelares para asegurar su recaudación las autoridades competentes del Estado mencionado en primer lugar notificarán sin dilación a las autoridades competentes del otro Estado ese hecho y, según decida ese otro Estado, el Estado mencionado en primer lugar suspenderá o retirará su solicitud.

8. En ningún caso las disposiciones de este artículo se interpretarán en el sentido de obligar a un Estado contratante a:

a) adoptar medidas administrativas contrarias a su legislación o práctica administrativa o a las del otro Estado contratante;

b) adoptar medidas contrarias al orden público;

c) suministrar asistencia cuando el otro Estado contratante no haya aplicado, razonablemente, todas las medidas cautelares o para la recaudación, según sea el caso, de que disponga conforme a su legislación o práctica administrativa;

d) suministrar asistencia en aquellos casos en que la carga administrativa para ese Estado esté claramente desproporcionada con respecto al beneficio que vaya a obtener el otro Estado contratante.

Nota del autor: Este artículo establece los casos en los que procede la asistencia en la recaudación por parte de las administraciones tributarias de los Estados. Así, el Estado a quien se le solicite la asistencia en la recaudación, cobrará el impuesto en su país inclusive utilizando medidas cautelares para su cobro. Para el cobro de esos valores no se aplica los plazos de prescripción estipulados en la norma interna del Estado que está cobrando y tampoco podrá presentarse algún proceso relativo a la validez de la obligación en el país que está realizando el cobro.

ARTÍCULO 28: MIEMBROS DE MISIONES DIPLOMÁTICAS Y DE OFICINAS CONSULARES

Las disposiciones del presente Convenio no afectarán a los privilegios fiscales de que disfruten los miembros de las misiones diplomáticas o de las oficinas consulares de acuerdo con los principios generales del derecho internacional o en virtud de las disposiciones de acuerdos especiales.

Nota del autor: Se aplica beneficio para los miembros de las misiones diplomáticas.

ARTÍCULO 29: EXTENSIÓN TERRITORIAL

1. El presente Convenio podrá aplicarse, en su forma actual o con las modificaciones necesarias, [a cualquier parte del territorio de (Estado A) o del (Estado B) que esté específicamente excluida del ámbito de aplicación del Convenio o] a cualquier otro Estado o territorio de los que (el Estado A) o (el Estado B) asuma las relaciones internacionales, que perciba impuestos de carácter análogo a aquellos a los que se

aplica el Convenio. Dicha extensión tendrá efecto a partir de la fecha, y con las modificaciones y condiciones, incluidas las relativas a la cesación de su aplicación, que se fijen de común acuerdo por los Estados contratantes mediante el intercambio de notas diplomáticas o por cualquier otro procedimiento que se ajuste a sus normas constitucionales.

2. A menos que los dos Estados contratantes convengan lo contrario, la denuncia del Convenio por uno de ellos, en virtud del artículo 30, pondrá término a la aplicación del Convenio en las condiciones previstas en este artículo [a cualquier parte del territorio del (Estado A) o del (Estado B) o] a cualquier Estado o territorio a los que se haya hecho extensiva, de acuerdo con este artículo.

Nota del autor: Las disposiciones del Convenio se pueden extender a otros territorios que decidan lo Estados contratantes de común acuerdo.

ARTÍCULO 30: ENTRADA EN VIGOR

1. El presente Convenio será ratificado, y los instrumentos de ratificación serán intercambiados en....., lo antes posible.

2. El Convenio entrará en vigor a partir del intercambio de los instrumentos de ratificación y sus disposiciones se aplicarán:

a) (en el Estado A):

b) (en el Estado B):

Nota del autor: Disposición que señala que los Convenios entran en vigencia desde el intercambio de instrumentos de ratificación, señalando también la fecha desde la cual se aplican las disposiciones. Esta disposición no se encuentra señalada en la Convención Modelo de la ONU.

ARTÍCULO 31: DENUNCIA:

El presente Convenio permanecerá en vigor mientras no se denuncie por uno de los Estados contratantes. Cualquiera de los Estados contratantes puede denunciar el Convenio por vía diplomática comunicándolo con al menos seis meses de antelación a la terminación de cualquier año civil posterior al año..... En tal caso, el Convenio dejará de aplicarse:

a) (en el Estado A):

b) (en el Estado B):

Nota del autor: Disposición que señala que la forma en que se denuncia el Convenio y la fecha en la que se dejará de aplicar el Convenio.

Anexo 2

Detalle del contenido de los artículos que conforman la Convención modelo de las Naciones Unidas sobre la doble tributación entre países desarrollados y países en desarrollo y breves comentarios del autor respecto a cada uno de ellos comparándolos con los artículos del Modelo de Convenio de la OCDE.

ARTÍCULO 1: PERSONAS COMPRENDIDAS:

La presente Convención se aplicará a las personas que sean residentes de uno de los Estados contratantes o de ambos.

Nota del autor: La Convención modelo, al igual que el Modelo Convenio de la OCDE prevé la posibilidad de que se lo aplique cuando la transacción económica se realice con la participación de uno de los Estados contratantes o con la participación de los dos Estados contratantes.

ARTÍCULO 2: IMPUESTOS COMPRENDIDOS:

1. La presente Convención se aplicará a los impuestos sobre la renta y el capital establecidos en nombre de un Estado contratante, de una de sus subdivisiones políticas o de sus administraciones locales, con independencia de la forma de recaudación.

2. Se considerarán como impuestos sobre la renta o el capital todos los que graven la totalidad de las rentas o del capital o los elementos de renta o del capital, incluidos los impuestos sobre las ganancias procedentes de la enajenación de bienes muebles o inmuebles y los impuestos sobre los sueldos y salarios globales pagados por las empresas, así como los impuestos sobre la plusvalía.

3. Los impuestos existentes a los que se aplicará la Convención son en particular:

a) (En el Estado A):

b) (En el Estado B):

4. La Convención se aplicará también a cualquier impuesto idéntico o esencialmente análogo que pudiera establecerse después de la fecha de la firma de la Convención,

para sustituir a los impuestos actuales o además de estos. Las autoridades competentes de los Estados contratantes se notificarán cualquier modificación importante que introduzcan en su respectiva legislación fiscal.

Nota del autor: Este artículo es muy similar al artículo 2 del Modelo de Convenio de la OCDE, difiriendo únicamente en que en la Convención Modelo se considera el impuesto sobre el capital mientras que en el Modelo de Convenio se considera el impuesto sobre el patrimonio.

ARTÍCULO 3: DEFINICIONES GENERALES:

1. A los efectos de la presente Convención, y a menos que el contexto requiera otra interpretación, se entenderá que:

a) El término “persona” comprende a las personas naturales, sociedades y cualquier otra colectividad de personas;

b) El término “sociedad” significa cualquier persona jurídica o entidad considerada como tal a efectos fiscales;

c) Las expresiones “empresa de un Estado contratante” y “empresa del otro Estado contratante” significan, respectivamente, una empresa explotada por un residente de un Estado contratante y una empresa explotada por un residente del otro Estado contratante;

d) La expresión “tráfico internacional” significa el transporte en naves o aeronaves explotadas por una empresa cuya sede de dirección efectiva se encuentre en un Estado contratante, excepto cuando la nave o aeronave se explote exclusivamente entre lugares del otro Estado contratante;

e) La expresión “autoridad competente” significa:

i) (En el Estado A):

ii) (En el Estado B):

f) El término “nacionales” designa a:

i) Todas las personas físicas que posean la nacionalidad de un Estado contratante;

ii) Todas las personas jurídicas, sociedades colectivas y asociaciones que se consideren como tales en virtud de la legislación vigente en un Estado contratante.

2. A los efectos de la aplicación de la presente Convención por un Estado contratante, todo término que no esté definido en la presente Convención, a menos que el contexto requiera otra cosa, tendrá el sentido que en ese momento le atribuya la legislación de ese Estado relativa a los impuestos objeto de la presente Convención, y todo sentido que corresponda de conformidad con las leyes tributarias aplicables de ese Estado tendrá primacía sobre el sentido que se atribuya al término en virtud de otras leyes de ese Estado.

Nota del autor: Este artículo es similar al correspondiente del Modelo de Convenio de la OCDE, siendo el de la Convención Modelo más corto al no establecer las definiciones de “empresa” y de “actividad económica” o “negocio” que si se constan en el Modelo de Convenio de la OCDE.

ARTÍCULO 4: RESIDENTE:

1. A los efectos de la presente Convención, la expresión “residente de un Estado contratante” significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a impuestos en él por razón de su domicilio, residencia, lugar de constitución, sede de dirección o cualquier otro criterio análogo, y abarca también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o sus administraciones locales. La expresión, sin embargo, no incluirá a las personas que solo estén sujetas a impuestos en ese Estado si obtienen rentas de fuentes en ese Estado o de capitales situados en él.

2. Cuando, en virtud de lo dispuesto en el párrafo 1, una persona natural sea residente de ambos Estados contratantes, su residencia se determinará de conformidad con las normas siguientes:

a) Se considerará que reside solo en el Estado contratante donde tenga su domicilio permanente; si tiene domicilio permanente en ambos Estados contratantes, se considerará que reside solo en el Estado contratante donde mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales);

b) Si no puede determinarse el Estado contratante donde está su centro de intereses vitales o si no tiene domicilio permanente en ninguno de los Estados contratantes, se considerará que es residente solo del Estado donde viva habitualmente;

c) Si tiene una residencia habitual en ambos Estados contratantes o no la tiene en ninguno de ellos, se considerará que reside solo en el Estado cuya nacionalidad posea;

d) Si posee la nacionalidad de ambos Estados o no posee la de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes decidirán la cuestión de común acuerdo.

3. Cuando, en virtud de lo dispuesto en el párrafo 1, una persona que no sea natural resida en ambos Estados contratantes, se considerará que reside solo en el Estado donde se encuentre su sede de dirección efectiva.

Nota del autor: Al igual que los anteriores 3 artículos, éste es muy similar al del Modelo de Convenio, con dos diferencias, la primera es que en la Convención Modelo se incluye como criterio de residencia para estar sujeto a imposición al “lugar de constitución” sin embargo, en el caso de Ecuador, al hablar de residencia fiscal se entiende indistintamente a los términos de domicilio o de residencia (art. 4.3 LRTI) y se considera a una sociedad como residente cuando se ha constituido en territorio ecuatoriano, por lo tanto, para nuestro caso, esta diferencia no implica un cambio fundamental. Lo que se observa en el literal c) del numeral 2 de la Convención Modelo es que se incluye la frase “residencia habitual” cuando lo que se entiende quiere expresar es el lugar en donde habita, lo cual podría crear un poco de confusión al momento de aplicar las condiciones para definir la residencia de una persona natural.

ARTÍCULO 5: ESTABLECIMIENTO PERMANENTE:

1. A los efectos de la presente Convención, por “establecimiento permanente” se entenderá cualquier local fijo de negocios en el que se desarrolle, total o parcialmente, la actividad de la empresa.

2. En particular, se considerarán “establecimientos permanentes”:

a) Los centros administrativos;

b) Las sucursales;

c) Las oficinas;

d) Las fábricas;

e) Los talleres; y

f) Las minas, los pozos de petróleo o de gas, las canteras u otros lugares de extracción de recursos naturales.

3. La expresión “establecimiento permanente” comprenderá asimismo:

a) Unas obras, una construcción o un proyecto de instalación o montaje o unas actividades de inspección relacionadas con ellos, pero solo cuando tales obras, proyecto o actividades continúen durante un período superior a seis meses;

b) La prestación de servicios por una empresa, incluidos los servicios de consultores, por intermedio de sus empleados o de otro personal contratado por la empresa para ese fin, pero solo en el caso de que las actividades de esa naturaleza prosigan (en relación con el mismo proyecto o con un proyecto conexo) en un Estado contratante durante un período o períodos que sumen o excedan en total más de 183 días en cualquier período de doce meses que empiece o termine durante el año fiscal considerado.

4. No obstante las disposiciones precedentes del presente artículo, se entenderá que la expresión “establecimiento permanente” no comprende:

a) El uso de instalaciones destinadas exclusivamente a almacenar o exponer bienes o mercancías pertenecientes a la empresa;

b) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con fines exclusivos de almacenamiento o exposición;

c) El mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes a la empresa con el fin exclusivo de que los elabore otra empresa;

d) El mantenimiento de un local fijo de negocios dedicado exclusivamente a la compra de bienes o mercancías o a la obtención de información para la empresa;

e) El mantenimiento de un local fijo de negocios dedicado exclusivamente a realizar, por cuenta de la empresa, cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar;

f) El mantenimiento de un local fijo de negocios dedicado exclusivamente a una combinación de las actividades mencionadas en los apartados a) a e), siempre que la actividad del local fijo de negocios resultante de esa combinación sea de carácter preparatorio o auxiliar.

5. No obstante las disposiciones de los párrafos 1 y 2, cuando una persona, a menos que se trate de un representante independiente al que se aplique el párrafo 7, actúe en un Estado contratante en nombre de una empresa del otro Estado contratante, se considerará que esa empresa tiene un establecimiento permanente en el primer Estado contratante con respecto a cualesquiera actividades que esa persona emprenda para la empresa, si esa persona:

a) Tiene y habitualmente ejerce en ese Estado poderes para concertar contratos en nombre de la empresa, a no ser que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el párrafo 4 que, si se ejercieran por medio de un local fijo de negocios, no harían de ese local fijo de negocios un establecimiento permanente en virtud de las disposiciones de dicho párrafo; o

b) No tiene esos poderes pero mantiene habitualmente en el primer Estado existencias de bienes o mercancías que utiliza para entregar regularmente bienes o mercancías por cuenta de la empresa.

6. No obstante las disposiciones anteriores del presente artículo, se considerará que una empresa aseguradora de un Estado contratante tiene, salvo por lo que respecta a los reaseguros, un establecimiento permanente en el otro Estado si recauda primas en el territorio de ese Estado o si asegura contra riesgos situados en él por medio de una persona que no sea un representante independiente al que se aplique el párrafo 7.

7. No se considerará que una empresa de un Estado contratante tiene un establecimiento permanente en el otro Estado contratante por el solo hecho de que realice en ese otro Estado operaciones comerciales por mediación de un corredor, un comisionista general o cualquier otro representante independiente, siempre que esas personas actúen en el desempeño ordinario de sus negocios. No obstante, cuando ese

representante realice todas o casi todas sus actividades en nombre de tal empresa, y entre esa empresa y el representante en sus relaciones comerciales y financieras se establezcan o impongan condiciones que difieran de las que se habría establecido entre empresas independientes, dicho representante no será considerado como representante independiente en el sentido del presente párrafo.

8. El hecho de que una sociedad de uno de los Estados contratantes controle a una sociedad del otro Estado contratante o esté controlada por ella, o de que realice operaciones comerciales en ese otro Estado (por mediación de un establecimiento permanente o de otra manera), no bastará por sí solo para equiparar ninguna de dichas sociedades a un establecimiento de la otra.

Nota del autor: Comparando este artículo con el correspondiente del Modelo de Convenio de la OCDE, se encuentran algunas diferencias: a) Se cambia el concepto de centros administrativos en lugar del de sedes de dirección. b) Para los contratos de construcción, para que sean considerados como establecimiento permanente se consideran 6 meses, a diferencia de los 12 meses que se considera en el Modelo de Convenio de la OCDE. c) Se considera establecimiento permanente cuando pese a no tener el poder para firmar contratos a nombre de una empresa del Estado contratante, mantiene existencias de bienes o mercaderías para entregarlos por cuenta de la empresa. d) Se aumenta un numeral para el caso de empresas aseguradoras que se considerarán que tienen un establecimiento permanente en el otro Estado cuando recaude primas en nombre de la empresa aseguradora. e) Se aumenta que cuando se tenga en otro Estado un representante que realice todas o casi todas sus actividades en nombre de una empresa teniendo una relación que difiera de relaciones normales entre empresas independientes, se considerará como establecimiento permanente.

ARTÍCULO 6: INGRESOS PROCEDENTES DE BIENES INMUEBLES:

1. Los ingresos percibidos por un residente de un Estado contratante por concepto de bienes raíces (incluidos los ingresos procedentes de la agricultura o la silvicultura) sitos en el otro Estado contratante podrán gravarse en ese otro Estado.

2. La expresión “bienes inmuebles” se entenderá en el mismo sentido que tenga con arreglo a la legislación del Estado contratante en que los bienes estén

situados. Dicha expresión comprenderá, en todo caso, los accesorios, el ganado y el equipo utilizado en las explotaciones agrícolas y forestales, los derechos a los que se apliquen las disposiciones de derecho privado relativas a la propiedad territorial, el usufructo de bienes inmuebles y los derechos a percibir cánones variables o fijos por la explotación o la concesión de explotación de yacimientos minerales, fuentes u otras riquezas del suelo. Los buques, embarcaciones y aeronaves no se considerarán bienes inmuebles.

3. Las disposiciones del párrafo 1 se aplicarán igualmente a las rentas derivadas de la utilización directa, del arrendamiento o de cualquier otra forma de explotación de los bienes inmuebles.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 3 se aplicarán igualmente a las rentas derivadas de los bienes inmuebles de las empresas y de los bienes inmuebles utilizados para el ejercicio de servicios personales independientes.

Nota del autor: Al comparar este artículo con el correspondiente del Modelo de Convenio de la OCDE se encuentra que son muy similares y que solamente cambian dos aspectos en la Convención Modelo: a) Se cambia la frase “ingresos provenientes de bienes inmuebles” en lugar de la frase “rentas inmobiliarias”; y, b) Se extiende la aplicación de las disposiciones de este artículo a los bienes inmuebles utilizados para el ejercicio de servicios personales independientes.

ARTÍCULO 7: BENEFICIOS DE LAS EMPRESAS:

1. Los beneficios de una empresa de un Estado contratante solamente podrán someterse a imposición en ese Estado, a no ser que la empresa efectúe operaciones en el otro Estado por medio de un establecimiento permanente situado en él. En tal caso, dichos beneficios podrán ser gravados en el otro Estado, pero solamente en la parte atribuible a: a) ese establecimiento permanente; b) las ventas en ese otro Estado de bienes o mercancías de tipo idéntico o similar al de las vendidas por medio de ese establecimiento permanente, o c) otras actividades comerciales de naturaleza idéntica o similar a la de las efectuadas por medio del citado establecimiento permanente.

2. Sin perjuicio de las disposiciones del párrafo 3, cuando una empresa de un Estado contratante realice negocios en el otro Estado contratante por medio de un establecimiento permanente situado en él, en cada Estado contratante se atribuirán al

establecimiento los beneficios que este obtendría si fuese una empresa distinta y separada que realizase las mismas o similares actividades, en las mismas o similares condiciones, y tratase con total independencia con la empresa de la que es establecimiento permanente.

3. Para determinar el beneficio del establecimiento permanente se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines de las transacciones del establecimiento permanente, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, tanto si se efectúan en el Estado en que se encuentre el establecimiento permanente como en otra parte. Sin embargo, no serán deducibles los pagos que efectúe, en su caso, el establecimiento permanente (que no sean los hechos por concepto de reembolso de gastos efectivos) a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales, a título de regalías, honorarios o pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión, por servicios concretos prestados o por gestiones hechas o, salvo en el caso de una empresa bancaria, a título de intereses sobre dinero prestado al establecimiento permanente. Tampoco se tendrán en cuenta, para determinar las utilidades de un establecimiento permanente, las cantidades que cobre ese establecimiento permanente (por conceptos que no sean reembolso de gastos efectivos) a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales, a título de regalías, honorarios o pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos, o a título de comisión por servicios concretos prestados o por gestiones hechas o, salvo en el caso de una empresa bancaria, a título de intereses sobre el dinero prestado a la oficina central de la empresa o a alguna de sus otras sucursales.

4. Mientras sea usual en un Estado contratante determinar los beneficios imputables a los establecimientos permanentes sobre la base de un reparto de los beneficios totales de la empresa entre sus diversas partes, lo establecido en el párrafo 2 no impedirá que ese Estado contratante determine de esta manera los beneficios imponibles; sin embargo, el método de reparto adoptado habrá de ser tal que el resultado obtenido esté de acuerdo con los principios enunciados en el presente artículo.

5. A los efectos de los párrafos anteriores, los beneficios imputables al establecimiento permanente se calcularán cada año por el mismo método, a no ser que existan motivos válidos suficientes para proceder en otra forma.

6. Cuando los beneficios comprendan rentas reguladas separadamente en otros artículos de la presente Convención, las disposiciones de esos artículos no quedarán afectadas por las del presente artículo.

Nota del autor: A diferencia de lo establecido en el Modelo Convenio de la OCDE, en la Convención Modelo se establece el método de reparto de los beneficios totales entre el Estado de residencia y el establecimiento permanente que se encuentra en el Estado fuente, reconociendo para el efecto los gastos deducibles que correspondan a la generación de los ingresos gravados por el establecimiento permanente. Esto implica, que el establecimiento permanente sea tratado como una empresa independiente de la empresa de la que es un establecimiento permanente en el Estado fuente. También se amplía el criterio para el caso de ventas realizadas a través del establecimiento permanente en el Estado fuente, incluyendo también a la venta de otros bienes o mercancías o de otras actividades comerciales idénticas o similares a las vendidas por el establecimiento permanente.

ARTÍCULO 8: NAVEGACIÓN MARÍTIMA, INTERIOR Y AÉREA:

(Variante A)

1. Los beneficios procedentes de la explotación de buques o aeronaves en tráfico internacional solo podrán someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

2. Los beneficios procedentes de la explotación de embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores solo podrán someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

3. Si la sede de dirección efectiva de una empresa de navegación o de una empresa dedicada al transporte por aguas interiores estuviera a bordo de un buque o embarcación, se considerará que se encuentra en el Estado contratante donde esté el puerto base de estos, y si no existiera tal puerto base, en el Estado contratante en el que resida la persona que explote el buque o la embarcación.

4. Las disposiciones del párrafo 1 se aplicarán también a los beneficios procedentes de la participación en un consorcio, una empresa mixta o un organismo internacional de explotación.

(Variante B)

1. Los beneficios procedentes de la explotación de aeronaves en tráfico internacional solo podrán someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

2. Los beneficios procedentes de la explotación de buques en tráfico internacional solo podrán someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa, a menos que las actividades de transporte marítimo derivadas de esa explotación en el otro Estado contratante no sean meramente ocasionales. Cuando esas actividades no sean meramente ocasionales, los beneficios podrán someterse a imposición en ese otro Estado. Los beneficios que hayan de someterse a imposición en ese otro Estado se determinarán tomando como base una asignación adecuada de las utilidades netas globales obtenidas por la empresa de sus operaciones de transporte marítimo. El impuesto calculado de conformidad con dicha asignación se reducirá entonces en un ___% (el porcentaje se determinará mediante negociaciones bilaterales).

3. Los beneficios procedentes de la explotación de embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores solo podrán someterse a imposición en el Estado contratante en el que esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

4. Si la sede de dirección efectiva de una empresa de navegación o de una empresa dedicada al transporte por aguas interiores estuviera a bordo de un buque o embarcación, se considerará que se encuentra en el Estado contratante donde esté el puerto base de estos, y si no existiera tal puerto base, en el Estado contratante en el que resida la persona que explote el buque o la embarcación.

5. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 se aplicarán también a los beneficios procedentes de la participación en un consorcio, una empresa mixta o un organismo internacional de explotación.

Nota del autor: Este artículo presenta dos variantes, la Variante A que es idéntica a la del correspondiente artículo del Modelo Convenio de la OCDE y la Variante B que establece un tratamiento diferenciado para el caso de los buques indicando que pueden someterse a imposición en el Estado fuente cuando las operaciones ahí no sean meramente ocasionales.

ARTÍCULO 9: EMPRESAS ASOCIADAS

1. Siempre que:

a) Una empresa de un Estado contratante participe directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa del otro Estado contratante; o

b) Las mismas personas participen directa o indirectamente en la dirección, el control o el capital de una empresa de un Estado contratante y de una empresa del otro Estado contratante,

y en cualquiera de los dos casos las dos empresas establezcan o impongan en sus relaciones comerciales o financieras condiciones que difieran de las que se habrían establecido entre empresas independientes, cualesquiera beneficios que, de no ser por esas condiciones, hubieran correspondido a una de las empresas pero que, por esas condiciones, no le hayan correspondido, podrán incluirse en los beneficios de esa empresa y ser gravados en consecuencia.

2. Cuando un Estado contratante incluya en los beneficios de una empresa de ese Estado —y los grave en consecuencia— los beneficios por los que una empresa del otro Estado contratante haya sido gravada, y los beneficios así incluidos sean beneficios que habrían correspondido a la empresa del primer Estado si las condiciones establecidas entre las dos empresas hubieran sido las que regirían entre empresas independientes, ese otro Estado ajustará debidamente la cuantía del impuesto que grave en él esos beneficios. Para determinar ese ajuste se tendrán debidamente en cuenta las demás disposiciones de la Convención, y las autoridades competentes de los Estados contratantes celebrarán consultas entre sí, cuando fuese necesario.

3. Las disposiciones del párrafo 2 no se aplicarán cuando, de resultas de actuaciones judiciales o administrativas o de actuaciones legales de otra índole, haya una decisión

firme de que, en virtud de actos que den lugar a un ajuste de los beneficios con arreglo al párrafo 1, una de esas empresas podrá ser sancionada por fraude, negligencia grave o incumplimiento doloso.

Nota del autor: Este artículo incluye el numeral 3 el cual no consta en el Modelo Convenio de la OCDE y que expresa la no aplicabilidad de realizar el ajuste cuando una de las empresas sea sancionada por fraude, negligencia grave o incumplimiento doloso.

ARTÍCULO 10: DIVIDENDOS

1. Los dividendos pagados por una sociedad residente de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante podrán someterse a imposición en este último Estado.

2. Sin embargo, estos dividendos también podrán someterse a imposición en el Estado contratante en que resida la sociedad que pague los dividendos y de acuerdo con la legislación de ese Estado, pero si el propietario beneficiario de los dividendos es residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder de:

a) El ___% (el porcentaje se determinará mediante negociaciones bilaterales) del importe bruto de los dividendos, si el propietario beneficiario es una sociedad (distinta de una sociedad colectiva) que posea directamente al menos el 10% del capital de la sociedad que los abone;

b) El ___% (el porcentaje se determinará mediante negociaciones bilaterales) del importe bruto de los dividendos, en todos los demás casos.

Las autoridades competentes de los Estados contratantes establecerán, de mutuo acuerdo, la forma de aplicar estos límites.

Este párrafo no afectará a la imposición de la sociedad por los beneficios con cargo a los cuales se paguen los dividendos.

3. El término “dividendos” empleado en el presente artículo comprende los rendimientos de las acciones, de las acciones o bonos de disfrute, de las partes de minas, de las acciones de fundador o de otros derechos, excepto los de crédito, que permitan participar en los beneficios, así como en las rentas de otras participaciones

sociales que estén sometidas al mismo trato fiscal que los rendimientos de las acciones por la legislación del Estado en que resida la sociedad que los distribuya.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplicarán si el propietario beneficiario de los dividendos, residente de un Estado contratante, realiza operaciones comerciales en el otro Estado contratante del que sea residente la sociedad que pague los dividendos, por medio de un establecimiento permanente situado en él, o presta en ese otro Estado servicios personales independientes desde un centro fijo situado en él, y la participación por la que se paguen los dividendos está vinculada efectivamente con ese establecimiento permanente o centro fijo. En tal caso, se aplicarán las disposiciones del artículo 7 o del artículo 14, según corresponda.

5. Cuando una sociedad residente de un Estado contratante obtenga beneficios o rentas procedentes del otro Estado contratante, este otro Estado contratante no podrá exigir ningún impuesto sobre los dividendos pagados por la sociedad, excepto si esos dividendos se pagan a un residente de ese otro Estado o si la participación por la que se paguen los dividendos está vinculada efectivamente con un establecimiento permanente o un centro fijo situado en ese otro Estado, ni someter los beneficios no distribuidos de la sociedad a un impuesto sobre los beneficios no distribuidos, aunque los dividendos pagados o los beneficios no distribuidos consistan, total o parcialmente, en beneficios o rentas procedentes de ese otro Estado.

Nota del autor: La Convención Modelo utiliza el término “propietario beneficiario” en lugar de “beneficiario efectivo” que se utiliza en el Modelo Convenio de la OCDE. En este artículo también varía el límite máximo al que se somete a retención el dividendo en el Estado fuente así como también el porcentaje mínimo de la participación directa del capital de la sociedad que distribuye los dividendos del 10% en lugar del 25% que señala el Modelo Convenio de la OCDE. Finalmente se amplía el criterio para no aplicar lo dispuesto en los numerales 1 y 2 cuando se presten servicios personales en el otro Estado desde un centro fijo situado en él, en cuyo caso se aplicará lo dispuesto en el artículo 14 de la Convención.

ARTÍCULO 11: INTERESES

1. Los intereses procedentes de un Estado contratante pagados a un residente del otro Estado contratante podrán someterse a imposición en este último Estado.

2. Sin embargo, estos intereses podrán someterse también a imposición en el Estado contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el propietario beneficiario de los intereses es residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del ___% (el porcentaje se determinará mediante negociaciones bilaterales) del importe bruto de los intereses. Las autoridades competentes de los Estados contratantes determinarán, de mutuo acuerdo, la forma de aplicar este límite.

3. El término “intereses” empleado en el presente artículo comprende la renta de los créditos de cualquier clase, con o sin garantía hipotecaria y con derecho o no a participar en los beneficios del deudor y, en particular, la renta de la deuda pública y la de los bonos u obligaciones, incluidos las primas y los premios vinculados a esa deuda pública, esos bonos o esas obligaciones. A los efectos del presente artículo, los recargos por pagos tardíos no se considerarán como intereses.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplicarán si el propietario beneficiario de los intereses, residente de un Estado contratante, realiza operaciones comerciales en el otro Estado contratante del que procedan los intereses, por medio de un establecimiento permanente situado en él, o presta en ese otro Estado servicios personales independientes desde un centro fijo situado en él, y el crédito por el que se paguen los intereses está vinculado efectivamente con a) ese establecimiento permanente o centro fijo, o con b) las actividades mencionadas en el apartado c) del párrafo 1 del artículo 7. En tales casos se aplicarán las disposiciones del artículo 7 o del artículo 14, según corresponda.

5. Los intereses se considerarán procedentes de un Estado contratante cuando el deudor sea un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los intereses, sea o no residente de un Estado contratante, tenga en un Estado contratante un establecimiento permanente o un centro fijo en relación con el cual se haya contraído la deuda que dé origen a los intereses y este establecimiento o centro fijo soporte el pago de los mismos, los intereses se considerarán procedentes del Estado en que esté situado el establecimiento permanente o centro fijo.

6. Cuando, por las relaciones especiales existentes entre el deudor y el propietario beneficiario, o entre ambos y cualquier otra persona, el importe de los intereses, habida cuenta del crédito por el que se paguen, exceda del importe que se habría

acordado por el deudor y el propietario beneficiario en ausencia de tales relaciones, las disposiciones del presente artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso el exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones de la presente Convención.

Nota del autor: En este artículo se presentan similares cambios que se señalaron en el artículo de dividendos, es decir: El porcentaje máximo del impuesto al que se somete los intereses en el Estado fuente no es fijo en esta Convención Modelo a diferencia del 10% que se fija en el Modelo Convenio de la OCDE. Se amplía el criterio para no aplicar lo dispuesto en los numerales 1 y 2 cuando se presten servicios personales en el otro Estado desde un centro fijo situado en él, en cuyo caso se aplicará lo dispuesto en el artículo 14 de la Convención.

ARTÍCULO 12: CÁNONES O REGALÍAS

1. Los cánones procedentes de un Estado contratante pagados a un residente de otro Estado contratante podrán someterse a imposición en este último Estado.

2. Sin embargo, esos cánones también podrán someterse a imposición en el Estado contratante del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el propietario beneficiario de los cánones es residente del otro Estado contratante, el impuesto así exigido no podrá exceder del ___% (el porcentaje se determinará mediante negociaciones bilaterales) del importe bruto de los cánones. Las autoridades competentes de los Estados contratantes determinarán de mutuo acuerdo la forma de aplicar este límite.

3. El término “cánones” empleado en este artículo comprende las cantidades de cualquier caso pagadas por el uso o la concesión de uso de derechos de autor sobre las obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y las películas o cintas utilizadas para su difusión por radio o televisión, de patentes, marcas de fábrica o de comercio, dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos secretos, así como por el uso o la concesión de uso de equipos industriales, comerciales o científicos, y las cantidades pagadas por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplicarán si el propietario beneficiario de los cánones, residente en un Estado contratante, realiza operaciones comerciales en el otro Estado contratante del que procedan los cánones, por medio de un establecimiento permanente situado en él, o presta en ese otro Estado servicios personales independientes desde un centro fijo situado en él, y el derecho o propiedad por el que se paguen los cánones está vinculado efectivamente con a) ese establecimiento permanente o centro fijo, o con b) las actividades comerciales mencionadas en el apartado c) del párrafo 1 del artículo 7. En tales casos se aplicarán las disposiciones del artículo 7 o del artículo 14, según corresponda.

5. Los cánones se considerarán procedentes de un Estado contratante cuando el deudor sea un residente de ese Estado. Sin embargo, cuando el deudor de los cánones, sea o no residente en un Estado contratante, tenga en un Estado contratante un establecimiento permanente o un centro fijo en relación con el cual se haya contraído la obligación de pagar los cánones y este establecimiento o centro fijo soporte el pago de los mismos, los cánones se considerarán procedentes del Estado en que esté situado el establecimiento permanente o centro fijo.

6. Cuando, por las relaciones especiales existentes entre el deudor y el propietario beneficiario o entre ambos y cualquier otra persona, el importe de los cánones, habida cuenta del uso, derecho o información por el que se paguen, exceda del importe que habría sido acordado por el deudor y el propietario beneficiario en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este artículo no se aplicarán más que a este último importe. En tal caso, el exceso podrá someterse a imposición de acuerdo con la legislación de cada Estado contratante, teniendo en cuenta las demás disposiciones de la presente Convención.

Nota del autor: Se incluye en esta Convención Modelo a los cánones a los que se les otorga el mismo concepto de regalía. Se incluye la posibilidad de que esos cánones puedan ser sujetos a imposición en el Estado fuente cuando el propietario beneficiario es residente del otro Estado y se deja abierto el % máximo que puede someterse a imposición. También se incluye como parte de los cánones a las películas o cintas utilizadas para la difusión por radio o televisión de las películas cinematográficas así como también se incluye el uso de equipos industriales, comerciales o científicos. Se amplía el criterio para no aplicar lo dispuesto en los numerales 1 y 2 cuando se presten

servicios personales en el otro Estado desde un centro fijo situado en él, en cuyo caso se aplicará lo dispuesto en el artículo 14 de la Convención. Se aumenta el numeral 5 en el cual se considera que cuando se tiene un establecimiento permanente en el Estado contratante en donde se encuentre el deudor, los cánones se entienden que provienen de ese Estado.

ARTÍCULO 13: GANANCIAS DE CAPITAL

1. Las ganancias obtenidas por un residente de un Estado contratante de la enajenación de los bienes inmuebles mencionados en el artículo 6 y sitios en el otro Estado contratante solo podrán ser gravadas en ese otro Estado.

2. Las ganancias procedentes de la enajenación de bienes muebles que formen parte del activo de un establecimiento permanente que una empresa de uno de los Estados contratantes mantenga en el otro Estado o de los bienes muebles relacionados con un centro fijo de que disponga un residente de uno de los Estados contratantes en el otro Estado a fin de prestar servicios personales independientes, incluidas las ganancias de la enajenación de dicho establecimiento permanente (tanto por separado como con toda la empresa) o de dicho centro fijo, podrán gravarse en ese otro Estado.

3. Las ganancias procedentes de la enajenación de buques o aeronaves que se exploten en tráfico internacional, o de embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores, o de bienes muebles relacionados con la explotación de tales buques, aeronaves o embarcaciones, solo serán gravables en el Estado contratante donde esté situada la sede de dirección efectiva de la empresa.

4. Las ganancias procedentes de la enajenación de acciones de capital de una sociedad o de la participación en una sociedad colectiva, fideicomiso o sucesión cuyo activo consista en su mayoría, directa o indirectamente, en bienes inmuebles situados en un Estado contratante, podrán ser gravadas en ese Estado. En particular:

a) Ninguna de las disposiciones de este párrafo se aplicará a una sociedad, sociedad colectiva, fideicomiso o sucesión, distintos de una sociedad, sociedad colectiva, fideicomiso o sucesión dedicados a la gestión de bienes inmuebles, cuyo activo consista en su mayoría, directa o indirectamente, en bienes inmuebles usados por esa sociedad, sociedad colectiva, fideicomiso o sucesión en sus actividades comerciales.

b) A los efectos del presente párrafo, se entiende por “en su mayoría” en relación con bienes inmuebles el valor de esos bienes inmuebles que sea un 50% superior al valor total de todo los activos de propiedad de la sociedad, sociedad colectiva, fideicomiso o sucesión.

5. Las ganancias que no sean las enumeradas en el párrafo 4, percibidas por un residente de un Estado contratante a raíz de la enajenación de las acciones de una sociedad que sea residente del otro Estado contratante, podrán gravarse en ese otro Estado si el enajenante, en cualquier momento durante el período de 12 meses anteriores a dicha enajenación, tuvo una participación directa o indirecta de al menos el ___% (el porcentaje se determinará mediante negociaciones bilaterales) en el capital de esa sociedad.

6. Las ganancias procedentes de la enajenación de bienes que no sean los descritos en los párrafos 1, 2, 3, 4 y 5 solo serán gravables en el Estado contratante donde resida el enajenante.

Nota del autor: Para el caso de ventas de activos muebles que corresponden a establecimientos permanentes en el Estado fuente, se incluye a aquellos relacionados con los centros fijos desde donde prestan servicios personales independientes desde el Estado fuente. Para el numeral 4, se aclara que no se aplicará el mismo cuando se trate de sociedades distintas a las que se dedican a la gestión de bienes inmuebles. Se prevé la posibilidad de someter a imposición en el Estado fuente a la ganancia en ventas de acciones cuando el enajenante ha tenido participación en el capital de la sociedad de acuerdo a un porcentaje que se puede establecer entre los Estados contratantes.

ARTÍCULO 14: SERVICIOS PERSONALES POR CUENTA PROPIA

1. Las rentas obtenidas por un residente de un Estado contratante por la prestación de servicios profesionales o el ejercicio de otras actividades de carácter independiente solo podrán someterse a imposición en ese Estado, excepto en las siguientes circunstancias, en que esas rentas podrán ser gravadas también en el otro Estado contratante:

a) Si dicho residente tiene en el otro Estado contratante un centro fijo del que disponga regularmente para el desempeño de sus actividades; en tal caso, solo podrá gravarse

en ese otro Estado contratante la parte de las rentas que sea atribuible a dicho centro fijo; o

b) Si su estancia en el otro Estado contratante es por un período o períodos que sumen o excedan en total 183 días en todo período de doce meses que empiece o termine durante el año fiscal considerado; en tal caso, solo podrá gravarse en ese otro Estado la parte de la renta obtenida de las actividades desempeñadas por él en ese otro Estado.

2. La expresión “servicios profesionales” comprende especialmente las actividades, científicas, literarias, artísticas, de educación o enseñanza independientes, así como las actividades independientes de los médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos y contadores.

Nota del autor: Este artículo consta en la Convención Modelo, pero en el Modelo Convenio de la OCDE fue suprimido. Señala que cuando se prestan servicios personales estos serán sometidos a imposición en el Estado de residencia salvo que realice la prestación del servicio a través de un centro fijo en el Estado fuente o si permanece en el Estado fuente por más de 183 días dentro de un período de 12 meses, en cuyo caso, se someterá a imposición en el Estado fuente por esos ingresos percibidos.

ARTÍCULO 15: SERVICIOS PERSONALES POR CUENTA AJENA

1. Sin perjuicio de las disposiciones de los artículos 16, 18 y 19, los sueldos, salarios y remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado contratante por razón de un empleo solo podrán someterse a imposición en ese Estado, a no ser que el empleo se ejerza en el otro Estado contratante. Si el empleo se ejerce en este último Estado, las remuneraciones de él derivadas podrán someterse a imposición en este Estado.

2. No obstante las disposiciones del párrafo 1, las remuneraciones obtenidas por un residente de un Estado contratante, por razón de un empleo ejercido en el otro Estado contratante, solo podrán someterse a imposición en el primer Estado si:

a) El empleado no permanece en total en el otro Estado, en uno o varios períodos, más de 183 días en todo período de doce meses durante el año fiscal considerado;

b) Las remuneraciones se pagan por, o en nombre de, una persona que sea residente del otro Estado, y

c) Las remuneraciones no se soportan por un establecimiento permanente o un centro fijo que la persona para quien se trabaje tenga en el otro Estado.

3. No obstante las disposiciones precedentes de este artículo, las remuneraciones obtenidas por razón de un empleo ejercido a bordo de un buque o aeronave explotados en tráfico internacional o de una embarcación destinada al transporte por aguas interiores podrán someterse a imposición en el Estado contratante en que se encuentre la sede de dirección efectiva de la empresa.

Nota del autor: Este artículo es idéntico al correspondiente del Modelo Convenio de la OCDE. Cabe mencionar que en los artículos precedentes no se ha utilizado el término “sede de dirección efectiva” sino que se ha utilizado el término “centros administrativos”, sin embargo en este artículo si se utiliza el término “sede de dirección efectiva”.

ARTÍCULO 16: REMUNERACIONES EN CALIDAD DE CONSEJERO

1. Los honorarios de los miembros de juntas directivas y otros pagos análogos recibidos por un residente de un Estado contratante en su calidad de miembro de la junta directiva de una sociedad residente en el otro Estado contratante podrán ser gravados en ese otro Estado contratante.

2. Los sueldos, salarios y remuneraciones similares obtenidos por un residente de un Estado contratante en su calidad de empleado con un alto cargo directivo de una empresa que sea residente de este otro Estado contratante, podrán gravarse en ese otro Estado.

Nota del autor: En este artículo se incluye a parte de las remuneraciones el concepto de honorarios y se amplía el grupo de personas a quien aplica al señalar: “empleado

con un alto rango directivo” a diferencia de lo que se señala en el Modelo Convenio OCDE en donde se puntualiza el beneficio para los consejeros.

ARTÍCULO 17: PROFESIONALES DEL ESPECTÁCULO Y DEPORTISTAS

1. No obstante las disposiciones de los artículos 14 y 15, los ingresos que un residente de un Estado contratante obtenga como profesional del espectáculo, tal como artista de teatro, cine, radio o televisión, o músico o deportista, por sus actividades personales como tal en el otro Estado contratante, podrán ser gravados en ese otro Estado.

2. Cuando los ingresos que obtenga por sus actividades personales un profesional del espectáculo o deportista no los perciba el propio profesional o deportista, sino un tercero, esos ingresos podrán, no obstante las disposiciones de los artículos 7, 14 y 15, ser gravados en el Estado contratante en que desarrolle sus actividades tal profesional o deportista.

Nota del autor: En este artículo, en el numeral 1 no se hace referencia al artículo 7, sino que en su lugar se hace mención al artículo 14, lo cual no ocurre en el Modelo Convenio de la OCDE. Sin embargo, en el numeral 2 si se hace referencia al artículo 7 además del 14.

ARTÍCULO 18: PENSIONES Y PAGOS POR SEGUROS SOCIALES

Variante A:

1. Sin perjuicio de las disposiciones del párrafo 2 del artículo 19, las pensiones y otras remuneraciones análogas pagadas por un empleo anterior a un residente de un Estado contratante solo serán gravables en ese Estado.

2. No obstante las disposiciones del párrafo 1, las pensiones y otros pagos hechos en virtud de un programa oficial de pensiones que sea parte del sistema de seguridad social de un Estado contratante o de una subdivisión política o de una administración local de este se gravarán solo en ese Estado.

Variante B

- 1. Sin perjuicio de las disposiciones del párrafo 2 del artículo 19, las pensiones y otras remuneraciones análogas pagadas por un empleo anterior a un residente de un Estado contratante podrán gravarse en ese Estado.*
- 2. Sin embargo, esas pensiones y otras remuneraciones análogas podrán gravarse también en el otro Estado contratante si el pago se hace por un residente de ese Estado o por un establecimiento permanente situado en él.*
- 3. No obstante las disposiciones de los párrafos 1 y 2, las pensiones y otros pagos hechos en virtud de un programa oficial de pensiones que sea parte del sistema de seguridad social de un Estado contratante o de una subdivisión política o de una administración local de este se gravarán solo en ese Estado.*

Nota del autor: En este artículo se presentan dos variables, la primera variable coincide con lo establecido en el correspondiente artículo del Modelo Convenio de la OCDE y en la segunda variable se incluye una disposición que permite someter a imposición este tipo de pagos en el Estado fuente cuando los mismos provienen de un residente de ese Estado o de un establecimiento permanente en ese Estado.

ARTÍCULO 19: SERVICIOS OFICIALES

- 1. a) Los sueldos, salarios y remuneraciones similares, distintos de las pensiones, pagados por un Estado contratante, una subdivisión política o una administración local de este a una persona física por servicios prestados a ese Estado, subdivisión política o administración local solo serán gravables en ese Estado.*
- b) No obstante, esos sueldos, salarios y remuneraciones similares solo serán gravables en el otro Estado contratante si los servicios se prestan en ese Estado y la persona física es un residente de ese Estado que:*
 - i) Sea nacional de ese Estado; o*
 - ii) No se haya convertido en residente de ese Estado con el único fin de prestar tales servicios.*
- 2. a) No obstante las disposiciones del párrafo 1, las pensiones y otras remuneraciones similares pagadas por un Estado contratante o una subdivisión política o administración local de este o con cargo a fondos creados por ellos, a una persona*

física por servicios prestados en ese Estado, subdivisión política o administración local solo serán gravables en ese Estado.

b) No obstante, esos sueldos, salarios y otras remuneraciones similares solo serán gravables en el otro Estado contratante si la persona física es residente y nacional de ese Estado.

3. Las disposiciones de los artículos 15, 16, 17 y 18 se aplicarán a los sueldos, salarios y remuneraciones similares y a las pensiones por servicios prestados en relación con una actividad comercial realizada por un Estado contratante o una subdivisión política o administración local de este.

Nota del autor: En este artículo se aclara que aplica para sueldos, salarios y remuneraciones similares sin incluir a las pensiones. Las pensiones se incluyen en el literal a) del numeral 2, pero en el literal b) del mismo numeral se hablan de sueldos, salarios y remuneraciones similares, creando confusión ya que debería referirse a las pensiones, tal como si consta en el Modelo Convenio OCDE.

ARTÍCULO 20: ESTUDIANTES

Los pagos que un estudiante, pasante o aprendiz de negocios que sea o fuera inmediatamente antes de visitar un Estado contratante residente del otro Estado contratante y que se halle en el primer Estado contratante con el solo fin de educarse o formarse reciba para su sostenimiento, educación o formación no serán gravados en ese Estado, siempre que procedan de fuentes situadas fuera de ese Estado.

Nota del autor: La única diferencia de este artículo en relación al correspondiente del Modelo Convenio de la OCDE es que aquí se hace constar a los aprendices como los beneficiarios de pagos.

ARTÍCULO 21: OTROS INGRESOS

1. Los elementos de la renta de un residente de un Estado contratante, sea cual fuere su origen, que no se traten en los artículos anteriores solo serán gravables en ese Estado.

2. Lo dispuesto en el párrafo 1 no se aplicará a las rentas distintas de los ingresos procedentes de los bienes inmuebles, tal como se definen en el párrafo 2 del artículo

6, si el beneficiario de tales rentas es residente de un Estado contratante, realiza actividades comerciales en el otro Estado contratante por conducto de un establecimiento permanente situado en él o presta en ese otro Estado servicios personales independientes desde un centro fijo situado en él y el derecho o propiedad por el que se pague la renta está vinculado efectivamente con ese establecimiento permanente o centro fijo. En tal caso se aplicarán las disposiciones del artículo 7 o del artículo 14, según corresponda.

3. No obstante lo dispuesto en los párrafos 1 y 2, los elementos de la renta de un residente de un Estado contratante que no se traten en los artículos anteriores y tengan su origen en el otro Estado contratante podrán ser gravados también en ese otro Estado.

Nota del autor: En el párrafo 2 se incluye a los servicios personales independientes desde un centro fijo situado en el otro Estado para que surta los mismos efectos que un establecimiento permanente. Se incluye el párrafo 3 el cual señala que también podrían ser sujetos a imposición en el Estado fuente, lo cual presta confusión ya que se contrapone al párrafo 1 en donde se señala que solo serán sometidos a imposición en el Estado de residencia.

ARTÍCULO 22: CAPITAL:

1. El capital representado por los bienes inmuebles mencionados en el artículo 6, propiedad de un residente de un Estado contratante y situado en el otro Estado contratante, podrá ser gravado en ese otro Estado.

2. El capital representado por bienes muebles que formen parte del activo comercial de un establecimiento permanente que tenga una empresa de un Estado contratante en el otro Estado contratante o por bienes muebles que pertenezcan a un centro fijo del que disponga un residente de un Estado contratante en el otro Estado contratante para la prestación de servicios personales independientes, podrá ser gravado en ese otro Estado.

3. El capital representado por buques y aeronaves explotados en tráfico internacional y por embarcaciones dedicadas al transporte por aguas interiores, y por bienes muebles relacionados con la explotación de esos buques, aeronaves y embarcaciones,

estará sometido a imposición solo en el Estado contratante en que se encuentre la sede de dirección efectiva de la empresa.

4. Todos los demás elementos del capital de un residente de un Estado contratante estarán sometidos a imposición solo en ese Estado.

Nota del autor: En la Convención Modelo se menciona "capital" mientras que en el Modelo Convenio de la OCDE se menciona "patrimonio" término mucho más amplio que el capital y que incluye a éste. Para el caso de bienes muebles, se incluye a aquellos activos de los centros fijos que se encuentren en el Estado fuente y en ese caso se someterá a imposición en fuente. En el párrafo 3 se menciona a la "sede de dirección efectiva" cuando en artículos anteriores no se utiliza ese término sino el de "centros administrativos". El párrafo 4 queda abierto para que se utilice de la manera que está redactado o de forma diferente.

ARTÍCULO 23 A: MÉTODO DE EXENCIÓN

1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea capitales que, de conformidad con las disposiciones de la presente Convención, puedan gravarse en el otro Estado contratante, el primer Estado, con sujeción a las disposiciones de los párrafos 2 y 3, eximirá de impuestos a esas rentas o capitales.

2. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga elementos de renta que, de conformidad con las disposiciones de los artículos 10, 11 y 12, puedan ser gravados en el otro Estado contratante, el primer Estado permitirá deducir del impuesto sobre la renta de ese residente una cantidad igual al impuesto pagado en ese otro Estado. Sin embargo, esa deducción no excederá de la parte del impuesto, calculada antes de hacer la deducción, que sea atribuible a esos elementos de renta obtenidos de ese otro Estado.

3. Cuando, de conformidad con cualquier disposición de la presente Convención, las rentas obtenidas o el capital poseído por un residente de un Estado contratante estén exentos de impuestos en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, al calcular la cuantía del impuesto sobre las rentas o el capital restantes de ese residente, tener en cuenta las rentas o el capital exentos.

Nota del autor: Se incluye dentro del párrafo 2, a parte de los dividendos e intereses, a los cánones (regalías) para que se puedan deducir el impuesto pagado en el Estado fuente de la liquidación del impuesto que se realice en el Estado de residencia. En este artículo no se incluye el párrafo 4 que sí aparece en el Modelo Convenio de la OCDE y que menciona que no aplica el dejar de someter a imposición cuando el otro Estado ha exonerado o cuando se pueda retener en el Estado fuente en el caso de dividendos e intereses.

ARTÍCULO 23 B: MÉTODO DE DESCUENTO:

1. Cuando un residente de un Estado contratante obtenga rentas o posea capitales, que, de conformidad con las disposiciones de la presente Convención, puedan gravarse en el otro Estado contratante, el primer Estado permitirá deducir del impuesto sobre la renta de ese residente una cantidad igual al impuesto sobre la renta pagado en ese otro Estado; y deducir del impuesto sobre el capital de ese residente una cantidad igual al impuesto sobre el capital pagado en ese otro Estado. Sin embargo, en cualquiera de los dos casos, esa deducción no excederá de la parte del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre el capital, calculada antes de hacer la deducción, que sea atribuible, según corresponda, a las rentas o al capital que puedan gravarse en ese otro Estado.

2. Cuando, de conformidad con cualquier disposición de la presente Convención, las rentas obtenidas o el capital poseído por un residente de un Estado contratante estén exentos de impuestos en ese Estado, dicho Estado podrá, sin embargo, al calcular la cuantía del impuesto sobre las rentas o el capital restantes de ese residente, tener en cuenta las rentas o el capital exentos.

Nota del autor: Este artículo contiene las mismas disposiciones del correspondiente artículo del Modelo Convenio de la OCDE.

ARTÍCULO 24: NO DISCRIMINACIÓN

1. Los nacionales de un Estado contratante no estarán sujetos en el otro Estado contratante a impuestos u obligaciones conexas distintos o más onerosos que los impuestos u obligaciones conexas a que estuvieren o pudieren estar sujetos los nacionales de ese otro Estado que se encuentren en las mismas circunstancias, en particular respecto de la residencia. No obstante las disposiciones del artículo 1, esta

disposición se aplicará también a las personas que no sean residentes de uno de los Estados contratantes o de ambos.

2. Los apátridas que sean residentes de un Estado contratante no estarán sujetos en uno u otro de los Estados contratantes a impuestos u obligaciones conexas distintos o más onerosos que los impuestos u obligaciones conexas a que estuvieren o pudieren estar sujetos los nacionales del Estado correspondiente que se encuentren en las mismas circunstancias, en particular respecto de la residencia.

3. Los impuestos que graven un establecimiento permanente que una empresa de un Estado contratante tenga en el otro Estado contratante no podrán ser menos favorables en ese otro Estado que los aplicables a las empresas de ese otro Estado que se dediquen a las mismas actividades. Esta disposición no se interpretará en el sentido de que obligue a un Estado contratante a conceder a los residentes del otro Estado contratante ninguna de las exenciones, desgravaciones y rebajas que a efectos fiscales conceda a sus propios residentes por su estado civil o cargas de familia.

4. Excepto cuando se apliquen las disposiciones del párrafo 1 del artículo 9, del párrafo 6 del artículo 11 o del párrafo 6 del artículo 12, los intereses, regalías y demás sumas pagadas por una empresa de un Estado contratante a un residente del otro Estado contratante serán deducibles, a los efectos de determinar los beneficios imponibles de la empresa, en las mismas condiciones que si hubieran sido pagados a un residente del primer Estado. De manera análoga, las deudas de una empresa de un Estado contratante con un residente del otro Estado contratante serán deducibles, a los efectos de determinar el capital imponible de la empresa, en las mismas condiciones que si hubieran sido contraídas con un residente del primer Estado.

5. Las empresas de un Estado contratante cuyo capital sea total o parcialmente poseído o controlado, directa o indirectamente, por uno o varios residentes del otro Estado contratante, no estarán sujetas en el primer Estado a impuestos u obligaciones conexas distintos o más onerosos que los impuestos u obligaciones conexas a que estuvieren o pudieren estar sujetas otras empresas análogas del primer Estado.

6. No obstante las disposiciones del artículo 2, las disposiciones del presente artículo se aplicarán a los gravámenes de todas clases y denominaciones.

Nota del autor: Este artículo contiene las mismas disposiciones del correspondiente artículo del Modelo Convenio de la OCDE.

ARTÍCULO 25: PROCEDIMIENTO DE ACUERDO MUTUO:

Variante A:

1. Cuando una persona considere que se halla o se hallará sujeta a tributación no conforme con las disposiciones de la presente Convención como consecuencia de medidas adoptadas por uno o ambos Estados contratantes, podrá, con independencia de los recursos previstos por la legislación interna de esos Estados, presentar su caso a la autoridad competente del Estado contratante en que resida o, si su caso queda comprendido en el párrafo 1 del artículo 24, a la del Estado contratante del que sea nacional. El caso deberá presentarse en un plazo de tres años a partir de la primera notificación de la medida que produzca una tributación no conforme con las disposiciones de la Convención.

2. La autoridad competente procurará, si la objeción parece justificada y no puede llegar por sí misma a una solución satisfactoria, resolver el caso de común acuerdo con la autoridad competente del otro Estado contratante, para evitar una tributación que no sea conforme con la presente Convención. Todo acuerdo alcanzado se ejecutará, a pesar de cualesquiera plazos establecidos en la legislación interna de los Estados contratantes.

3. Las autoridades competentes de los Estados contratantes procurarán resolver de común acuerdo cualquier dificultad o duda que surja acerca de la interpretación o aplicación de la Convención. También podrán celebrar consultas entre sí para eliminar la doble tributación en casos no previstos en la Convención.

4. Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán comunicarse entre sí directamente, incluso mediante una comisión mixta compuesta por ellas mismas o por sus representantes, para llegar a los acuerdos a que se refieren los párrafos precedentes. Las autoridades competentes, por medio de consultas, elaborarán procedimientos, condiciones, métodos y técnicas bilaterales apropiados para facilitar la aplicación del procedimiento de acuerdo mutuo previsto en el presente artículo.

Variante B:

1. Cuando una persona considere que se halla o se hallará sujeta a tributación no conforme con las disposiciones de la presente Convención como consecuencia de medidas adoptadas por uno o ambos Estados contratantes, podrá, con independencia de los recursos previstos por la legislación interna de esos Estados, presentar su caso a la autoridad competente del Estado contratante en que resida o, si su caso queda comprendido en el párrafo 1 del artículo 24, a la del Estado contratante del que sea nacional. El caso deberá presentarse en un plazo de tres años a partir de la primera notificación de la medida que produzca una tributación no conforme con las disposiciones de la Convención.

2. La autoridad competente procurará, si la objeción parece justificada y no puede llegar por sí misma a una solución satisfactoria, resolver el caso de común acuerdo con la autoridad competente del otro Estado contratante, para evitar una tributación que no sea conforme con la presente Convención. Todo acuerdo alcanzado se ejecutará, a pesar de cualesquiera plazos establecidos en la legislación interna de los Estados contratantes.

3. Las autoridades competentes de los Estados contratantes procurarán resolver de común acuerdo cualquier dificultad o duda que surja acerca de la interpretación o aplicación de la Convención. También podrán celebrar consultas entre sí para eliminar la doble tributación en casos no previstos en la Convención.

4. Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán comunicarse entre sí directamente, incluso mediante una comisión mixta compuesta por ellas mismas o por sus representantes, para llegar a los acuerdos a que se refieren los párrafos precedentes. Las autoridades competentes, por medio de consultas, elaborarán procedimientos, condiciones, métodos y técnicas bilaterales apropiados para facilitar la aplicación del procedimiento de acuerdo mutuo previsto en el presente artículo.

5. Si,

a) en aplicación del párrafo 1, una persona ha presentado un caso a la autoridad competente de un Estado contratante por considerar que las acciones de uno o ambos Estados contratantes han dado lugar a una tributación de dicha persona no conforme con las disposiciones de la presente Convención y

b) las autoridades competentes no pueden llegar a un acuerdo para resolver ese caso en aplicación del párrafo 2 en un plazo de dos años a partir de la presentación del caso a la autoridad competente del otro Estado contratante, todas las cuestiones no resueltas dimanantes del caso serán sometidas a arbitraje si una de las autoridades competentes así lo solicita. La persona que haya presentado el caso recibirá una notificación de la solicitud. Ahora bien, esas cuestiones no resueltas no serán sometidas a arbitraje si un tribunal o tribunal administrativo de uno u otro Estado ya ha emitido un fallo sobre esas cuestiones.

La decisión arbitral será vinculante para ambos Estados contratantes y se aplicará a pesar de los límites temporales que la legislación interna de esos Estados pudiere imponer, a no ser que ambas autoridades competentes convengan de mutuo acuerdo una solución diferente antes de transcurridos seis meses desde que se les haya comunicado la decisión o que una persona directamente afectada por el caso no acepte el acuerdo mutuo para la aplicación de la decisión arbitral. Las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán de mutuo acuerdo el modo de aplicación de este párrafo.

Nota del autor: Este artículo presenta las variantes A y B. Tanto en la variante A como en la variante B, en el párrafo 4, señala que podrán elaborar procedimientos, condiciones, métodos y técnicas bilaterales para facilitar la aplicación del procedimiento, lo cual no consta en el Modelo Convenio de la OCDE. La variante B es muy similar al artículo correspondiente del Modelo Convenio de la OCDE, salvo por lo mencionado en el párrafo 4 y por el literal b) del párrafo 5 en el cual se incluye la posibilidad de que ambas autoridades competentes acuerden una solución distinta dentro de los siguientes seis meses desde que se les haya comunicado la decisión.

ARTÍCULO 26: INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN:

1. Las autoridades competentes de los Estados contratantes intercambiarán la información previsiblemente pertinente para la aplicación de las disposiciones de la presente Convención o para la administración o la ejecución de la legislación interna de los Estados contratantes relativa a los impuestos sea cual fuere su naturaleza o denominación establecidos en nombre de los Estados contratantes, o de una de sus subdivisiones políticas o de sus administraciones locales, siempre que la tributación que establezca no sea contraria a la Convención. Se intercambiará, en particular,

información que pueda resultar útil a un Estado contratante para prevenir la elusión o la evasión de esos impuestos. El intercambio de información no quedará limitado por los artículos 1 y 2.

2. Cualquier información recibida con arreglo al párrafo 1 por un Estado contratante se considerará secreta, de la misma forma que la información obtenida en virtud de la legislación interna de ese Estado, y se revelará solo a las personas o autoridades (inclusive tribunales y órganos administrativos) que participen en la estimación de la base imponible o la recaudación, o la decisión de recursos en relación con los impuestos a que se hace referencia en el párrafo 1, o en la supervisión de esas personas o autoridades. Esas personas o autoridades utilizarán la información exclusivamente para esos fines, pero podrán revelarla en actuaciones de tribunales públicos o decisiones judiciales.

3. En ningún caso se interpretarán las disposiciones de los párrafos 1 y 2 en el sentido de que impongan a un Estado contratante la obligación de:

a) Aplicar medidas administrativas incompatibles con las leyes o la práctica administrativa de ese o del otro Estado contratante;

b) Proporcionar información que no pueda obtenerse conforme a las leyes o los procedimientos administrativos normales de ese o del otro Estado contratante;

c) Proporcionar información que revele cualquier secreto mercantil, empresarial, industrial, comercial o profesional, o proceso mercantil o información cuya revelación sea contraria al orden público.

4. Si un Estado contratante solicita información conforme al presente artículo, el otro Estado contratante utilizará las facultades de que disponga para obtener la información solicitada, aunque ese otro Estado no necesite dicha información para sus propios fines fiscales. La obligación enunciada en la oración precedente está sujeta a las limitaciones previstas en el párrafo 3, aunque en ningún caso tales limitaciones se interpretarán en el sentido de que permitan a un Estado contratante denegar información únicamente porque esta carezca de interés fiscal desde el punto de vista interno.

5. *En ningún caso deberán interpretarse las disposiciones del párrafo 3 en el sentido de permitir que un Estado contratante se niegue a proporcionar información alegando únicamente que esta información obra en poder de un banco, otra institución financiera, una persona designada o una persona que actúe como fiduciario o agente, o que la información esté relacionada con los intereses de propiedad de una persona.*

6. *Las autoridades competentes, mediante consultas, determinarán los métodos y las técnicas apropiados para los asuntos con respecto a los cuales habrá de intercambiarse información con arreglo al párrafo 1.*

Nota del autor: En el párrafo 1 se precisa que se intercambiará información de utilidad para la evasión o elusión de los impuestos lo cual no se incluye en el Modelo Convenio de la OCDE. De igual forma incluye el párrafo 6 que señala que los métodos a ser utilizados para intercambiar información se determinan mediante consultas realizadas entre las autoridades administrativas de cada Estado contratante, situación que no se aclara en el Modelo Convenio de la OCDE pero que se sobrentiende para la consecución del objetivo del artículo.

ARTÍCULO 27: LA ASISTENCIA PARA LA RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS:

1. *Los Estados contratantes se prestarán asistencia mutua para la recaudación de sus créditos fiscales. La asistencia no se verá limitada por los artículos 1 y 2. Las autoridades competentes de los Estados contratantes podrán determinar, por acuerdo mutuo, el modo de aplicación del presente artículo.*

2. *Por “crédito fiscal”, en el sentido del presente artículo, se entenderá la cantidad adeudada en concepto de impuestos sea cual fuere su naturaleza o denominación establecidos en nombre de los Estados contratantes, o de una de sus subdivisiones políticas o de sus administraciones locales, siempre que la tributación que establezca no sea contraria a esta Convención ni a ningún otro instrumento en que sean partes los Estados contratantes, así como los intereses, sanciones administrativa y gastos de recaudación o de mantenimiento relacionados con dicha cantidad.*

3. *Cuando un crédito fiscal de un Estado contratante sea ejecutable con arreglo a las leyes de ese Estado y sea adeudado por una persona que en ese momento no pueda, con arreglo a las leyes de ese Estado, impedir su recaudación, dicho crédito fiscal, a solicitud de la autoridad competente de ese Estado, será aceptado a los fines de la*

recaudación por la autoridad competente del otro Estado contratante. El crédito fiscal será recaudado por el otro Estado de conformidad con las disposiciones de su derecho interno aplicables a la ejecución y la recaudación de sus propios impuestos, como si el crédito fiscal fuera un crédito fiscal de ese otro Estado.

4. Cuando un crédito fiscal de un Estado contratante sea un crédito respecto del cual dicho Estado pueda, con arreglo a su derecho, adoptar medidas cautelares con miras a asegurar su recaudación, dicho crédito fiscal, a solicitud de la autoridad competente de ese Estado, será aceptado a los fines de adoptar medidas cautelares por la autoridad competente del otro Estado contratante. El otro Estado adoptará medidas cautelares respecto de ese crédito fiscal, con arreglo a las disposiciones de su derecho interno como si el crédito fiscal fuera un crédito fiscal de ese otro Estado aun cuando en el momento en que se apliquen dichas medidas el crédito fiscal no sea ejecutable en el primero de los Estados mencionados o el deudor sea una persona que tenga derecho a impedir su recaudación.

5. Pese a las disposiciones de los párrafos 3 y 4, un crédito fiscal aceptado por un Estado contratante, a los efectos de dichos párrafos 3 o 4, no estará sujeto en ese Estado a los plazos de prescripción ni al orden de prelación aplicables a un crédito fiscal en virtud del derecho interno de ese Estado y en razón de su naturaleza como tal. Además, un crédito fiscal aceptado por un Estado contratante a los fines del párrafo 3 o del párrafo 4 no tendrá en ese Estado ninguna prelación aplicable a ese crédito fiscal en virtud del derecho interno del otro Estado contratante.

6. No se iniciarán procedimientos con respecto a la existencia, la validez o el importe del crédito fiscal de un Estado contratante ante los tribunales o los órganos administrativos del otro Estado contratante.

7. Cuando, en cualquier momento después de que un Estado contratante haya presentado una solicitud con arreglo al párrafo 3 o al párrafo 4 y antes de que el otro Estado contratante haya recaudado y remitido al Estado mencionado en primer término el importe correspondiente al crédito fiscal, dicho crédito fiscal deja de ser:

a) En el caso de una solicitud presentada con arreglo al párrafo 3, un crédito fiscal del Estado mencionado en primer término ejecutable en virtud del derecho interno de

ese Estado y que es adeudado por una persona que, en ese momento, no puede, con arreglo al derecho interno de ese Estado, impedir su recaudación, o

b) En el caso de una solicitud presentada con arreglo al párrafo 4, un crédito fiscal del Estado mencionado en primer término con respecto al cual ese Estado puede, en virtud de su derecho interno, adoptar medidas cautelares con miras a asegurar su recaudación;

la autoridad competente del Estado mencionado en primer término notificará a la autoridad competente del otro Estado de ese hecho y, a discreción del otro Estado, el Estado mencionado en primer término o bien suspenderá o bien retirará su solicitud.

8. En ningún caso podrá interpretarse que las disposiciones de este artículo imponen a un Estado contratante una obligación con respecto a:

a) Aplicar medidas administrativas que no se ajusten al derecho interno y a la práctica administrativa de ese Estado o del otro Estado contratante;

b) Aplicar medidas que sean contrarias al orden público;

c) Prestar asistencia cuando el otro Estado contratante no haya adoptado todas las medidas razonables cautelares o de ejecución, en su caso, de que dispone en virtud de su derecho interno y su práctica administrativa;

d) Prestar asistencia en los casos en que la carga administrativa para ese Estado sea claramente desproporcionada en relación con el beneficio que vaya a obtener el otro Estado contratante.

Nota del autor: Este artículo contiene las mismas disposiciones del correspondiente artículo del Modelo Convenio de la OCDE.

ARTÍCULO 28: MIEMBROS DE MISIONES DIPLOMÁTICAS Y DE OFICINAS CONSULARES

Las disposiciones de la presente Convención no afectarán a los privilegios fiscales de que gocen los miembros de las misiones diplomáticas o de los puestos consulares en virtud de los principios generales del derecho internacional o de las disposiciones de convenios especiales.

Nota del autor: Este artículo contiene las mismas disposiciones del correspondiente artículo del Modelo Convenio de la OCDE.

ARTÍCULO 29: ENTRADA EN VIGOR:

1. *La presente Convención estará sujeta a ratificación y los instrumentos de ratificación se intercambiarán en _____ tan pronto como sea posible.*

2. *La Convención entrará en vigor al intercambiarse los instrumentos de ratificación y sus disposiciones surtirán efecto:*

a) *(En el Estado A):*

b) *(En el Estado B):*

Nota del autor: Este artículo contiene las mismas disposiciones del correspondiente artículo del Modelo Convenio de la OCDE, en el cual se encuentra en el artículo 30. Cabe mencionar que en el Modelo Convenio de la OCDE se incluye un artículo referente a la “extensión territorial” referente a la posibilidad de extender el Convenio a otros territorios que se decidan; dicha disposición no consta articulada en la Convención Modelo de la ONU, motivo por el cual el Convenio tiene 31 artículos y la Convención tiene 30 artículos.

ARTÍCULO 30: TERMINACIÓN

La presente Convención permanecerá en vigor hasta que sea denunciada por un Estado contratante. Cualquiera de los Estados contratantes podrá denunciar la Convención, por conducto diplomático, comunicándolo por lo menos seis meses antes de terminar cualquier año civil, a partir del año _____. En tal caso, la Convención dejará de surtir efecto:

a) *(En el Estado A):*

b) *(En el Estado B):*

Nota del autor: Este artículo contiene las mismas disposiciones del correspondiente artículo del Modelo Convenio de la OCDE, en el cual se encuentra en el artículo 31.

Anexo 3

Cuantificación del gasto fiscal del resto de países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición.

En el presente análisis no se considera al convenio firmado con Argentina, en vista de que únicamente aplica para el transporte aéreo, lo cual no lo hace comparable para este análisis.

De igual manera, no se considera a la Decisión 578 en vista de que aplica un criterio de fuente al momento de gravar las rentas, muy distinto a los otros convenios analizados en donde prima el criterio de residencia, por lo que no lo hace comparable para este análisis.

Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuesto a la renta con el Gobierno de Canadá

Este convenio se celebró el 28 de junio del 2001, publicándose en el Registro Oficial No 484 del 31 de diciembre del 2001 e iniciando su aplicabilidad desde el año 2002. A la presente fecha se encuentra vigente.

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Cuadro No. 1
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Canadá
(En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2010	37.807	1.220	9.452	8.232
2011	64.543	2.156	15.490	13.334
2012	68.550	4.358	15.583	11.225
2013	54.413	6.386	11.931	5.545
2014	189.621	4.604	41.717	37.113
2015	24.229	1.695	5.330	3.636

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2014, y es justamente en ese año cuando triplican el valor del ingreso pagado al exterior, sin embargo el valor retenido se reduce en comparación con el año 2013. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Canadá fue de USD 79.084.317,26. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Canadá en ese periodo fue de USD 439.162.789,21, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 18,01% para ese periodo.

Convenio para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta con el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos

Este convenio se celebró el 30 de julio de 1992, publicándose en el Registro Oficial No. 281 del 09 de marzo del 2001 e iniciando su aplicabilidad desde el año 2002. A la presente fecha se encuentra vigente.

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Cuadro No. 2
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con México
(En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) - (a)
2010	45.061	5.732	11.265	5.533
2011	50.932	4.291	12.224	7.933
2012	60.947	4.763	14.018	9.255
2013	775.726	11.638	31.139	19.501
2014	427.384	13.960	35.364	21.404
2015	111.816	9.960	24.599	14.639

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2014, esto pese a que en el 2013 existió un mayor valor de pagos al exterior, pero al tratarse un importante rubro a pago de dividendos al exterior, estos se encuentran exentos de retención en el Ecuador. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con México fue de USD 78.264.265,65. Si

se considera que el valor total de los ingresos transferidos a México en ese periodo fue de USD 1.471.865.737,71, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 5,32% para ese periodo.

Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión tributaria con respecto a los impuestos sobre la renta con la República Federativa del Brasil

Este convenio se celebró el 26 de mayo de 1983, publicándose en el Registro Oficial No. 865 del 02 de febrero de 1988 e iniciando su aplicabilidad desde el año 1989. A la presente fecha se encuentra vigente.

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Cuadro No. 3
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Brasil
(En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2010	30.296	3.901	7.574	3.673
2011	12.021	1.219	2.885	1.666
2012	13.737	983	3.160	2.177
2013	34.721	2.585	7.639	5.054
2014	51.445	4.940	11.318	6.378
2015	35.827	1.959	7.882	5.923

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2014, con un gasto fiscal de USD 6.377.914,82. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Brasil fue de USD 24.871.028,59. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Brasil en ese periodo fue de USD 178.047.243,72, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 13,97% para ese periodo.

Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y el patrimonio con Gobierno del Reino de España

Este convenio se celebró el 20 de mayo de 1991, publicándose en el Registro Oficial No. 253 del 13 de agosto de 1993 e iniciando su aplicabilidad desde el año 1994. A la presente fecha se encuentra vigente.

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Cuadro No. 4
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con España
(En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2010	54.632	2.852	13.641	10.789
2011	70.156	2.261	16.837	14.577
2012	121.661	3.350	27.981	24.631
2013	246.229	5.317	51.424	46.107
2014	265.676	7.608	57.832	50.224
2015	157.414	7.671	34.631	26.961

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2014, con un valor del gasto fiscal de USD 50.223.626,20. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con España fue de USD 173.287.750,67. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a España en ese periodo fue de USD 915.767.776,78, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 18,92% para ese periodo.

Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta con el Gobierno de la República de Francia

Este convenio se celebró el 16 de marzo de 1989, publicándose en el Registro Oficial No. 34 del 25 de septiembre de 1992 e iniciando su aplicabilidad desde el año 1993. A la presente fecha se encuentra vigente.

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Cuadro No. 5
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Francia
 (En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2010	16.431	1.076	4.108	3.031
2011	20.786	2.038	4.989	2.951
2012	35.966	2.172	8.272	6.100
2013	26.327	2.743	5.792	3.049
2014	20.312	1.810	4.184	2.373
2015	33.702	1.749	7.415	5.666

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2012, con un valor de gasto fiscal de USD 6.100.423,22. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Francia fue de USD 23.170.839,40. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Francia en ese periodo fue de USD 153.524.269,46, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 15,09% para ese periodo.

Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio con el Reino de Bélgica

Este convenio se celebró el 18 de diciembre de 1996, publicándose en el Registro Oficial No. 312 del 13 de abril de 2004 e iniciando su aplicabilidad desde el año 2005. A la presente fecha se encuentra vigente.

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Cuadro No. 6
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Bélgica
 (En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2010	2.519	210	630	420
2011	3.987	387	957	570
2012	2.635	199	606	408
2013	5.098	529	1.122	593
2014	9.658	547	2.125	1.578
2015	4.586	328	1.009	681

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2014 con un valor de gasto tributario de USD 1.578.102,57. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Bélgica fue de USD 4.248.716,91. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Bélgica en ese periodo fue de USD 28.481.515,70, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 14,92% para ese periodo.

Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio con la República Federal de Alemania

Este convenio se celebró el 07 de diciembre de 1982, publicándose en el Registro Oficial No. 438 del 19 de mayo de 1986 e iniciando su aplicabilidad desde el año 1987. A la presente fecha se encuentra vigente.

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Cuadro No. 7
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Alemania
 (En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2010	29.275	1.220	7.319	6.099
2011	77.138	3.523	18.465	14.943
2012	66.277	2.920	15.244	12.323
2013	94.559	5.148	20.803	15.655
2014	88.257	4.492	19.415	14.923
2015	61.828	3.529	13.602	10.073

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2013, con un valor de gasto fiscal de USD 15.654.474,06. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Alemania fue de USD 74.015.610,16. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Alemania en ese periodo fue de USD 417.332.967,60, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 17,74% para ese periodo.

Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio con el Gobierno de la Confederación Suiza

Este convenio se celebró el 28 de noviembre de 1994, publicándose en el Registro Oficial No. 788 del 25 de septiembre de 1995 iniciando su aplicabilidad desde el año 1996. Posteriormente se elaboró un protocolo el cual se lo publicó en el Registro Oficial No. 178 del 05 de octubre de 2000 y cuyos efectos se aplican desde el año 2001. A la presente fecha se encuentra vigente.

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Cuadro No. 8
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Suiza
 (En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2010	20.016	1.857	5.004	3.147
2011	53.187	4.872	12.765	7.893
2012	55.025	4.857	12.656	7.799
2013	149.303	10.841	25.506	14.665
2014	256.978	19.912	39.625	19.713
2015	119.581	12.155	26.308	14.153

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2014, con un valor de gasto fiscal de USD 19.712.959,16. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Suiza fue de USD 67.369.341,52. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Suiza en ese periodo fue de USD 654.090.937,40, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 10,30% para ese periodo.

Convenio para evitar la doble imposición en materia de impuesto sobre la renta y sobre el patrimonio y para prevenir la evasión fiscal con el Gobierno de la República Italiana

Este convenio se celebró el 23 de mayo de 1984, publicándose en el Registro Oficial No. 407 del 30 de marzo de 1990 e iniciando su aplicabilidad desde el año 1991. A la presente fecha se encuentra vigente.

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Cuadro No. 9
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Italia
 (En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2010	8.824	521	2.206	1.685
2011	8.087	352	1.941	1.589
2012	2.614	26	601	575
2013	46.351	3.611	10.190	6.579
2014	39.662	3.165	8.726	5.561
2015	22.837	2.549	5.024	2.475

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2013, con un valor de gasto fiscal de USD 6.579.398,55. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Italia fue de USD 18.464.480,44. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Italia en ese periodo fue de USD 128.374.523,37, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 14,38% para ese periodo.

Convenio para evitar la doble tributación con respecto a los impuestos sobre la renta y el capital y para la prevención de la evasión fiscal con el Gobierno de Rumanía

Este convenio se celebró el 24 de abril de 1992, publicándose en el Registro Oficial No. 785 del 20 de septiembre de 1995 e iniciando su aplicabilidad desde el año 1997. A la presente fecha se encuentra vigente.

Los valores que el Ecuador ha dejado de recaudar al aplicar este Convenio son los siguientes:

Cuadro No. 10
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Rumanía
(En miles de dólares)

Año	Base imponible	Valor retenido (a)	Valor que se debía haber retenido sin el convenio (b)	Valor del gasto fiscal (c) = (b) – (a)
2010	564	57	141	85
2011	0,034	0,008	0,008	0,00
2012	2	0,00	0,485	0,485
2013	22	0,004	5	5
2014	4	0,007	0,797	0,790
2015	852	0,122	187	187

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el año que mayor recaudación se dejó de recibir fue el 2015, con un valor de gasto fiscal de USD 187.222,13. Para el período 2010 a 2015 el valor total del gasto fiscal al aplicar el Convenio con Rumanía fue de USD 277.981,99. Si se considera que el valor total de los ingresos transferidos a Rumanía en ese periodo fue de USD 1.443.806,66, se puede observar una carga fiscal para el Estado Ecuatoriano del 19,25% para ese periodo.

Anexo 4

Inversión extranjera directa realizada por el resto de países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición.

En el presente análisis no se considera al convenio firmado con Argentina, en vista de que únicamente aplica para el transporte aéreo, lo cual no lo hace comparable para este análisis.

De igual manera, no se considera a la Decisión 578 en vista de que aplica un criterio de fuente al momento de gravar las rentas, muy distinto a los otros convenios analizados en donde prima el criterio de residencia, por lo que no lo hace comparable para este análisis.

Inversión extranjera directa proveniente de Alemania:

La inversión realizada por Alemania en Ecuador ha presentado fluctuaciones importantes durante los últimos años, así para el año 2010, se presenta un resultado negativo en las inversiones el cual se mantiene hasta el año 2012; a partir del año 2013 la inversión se recupera hasta llegar a su punto máximo en el año 2014. En el siguiente cuadro se detallan los valores de la inversión extranjera recibida de Alemania en el período analizado:

Cuadro No. 1
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Alemania en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						Total
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	8,78	4,50	0,00	0,00	1,20	14,48
Comercio	-4.598,17	-4.336,70	-1.854,63	3,08	37,82	3.139,51	-7.609,09
Construcción	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,79	0,79

Información anual
(En miles de dólares)

Sector Económico	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total
Electricidad, gas y agua	0,24	0,50	8,71	0,21	0,00	0,00	9,66
Explotación de minas y canteras	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Industria manufacturera	1.293,94	39,72	58,43	529,45	10.213,53	159,20	12.294,27
Servicios comunales, sociales y personales	7,54	0,80	402,68	0,00	64,47	145,53	621,01
Servicios prestados a las empresas	427,77	2.406,88	1.251,89	27,00	1.372,99	1.122,46	6.608,99
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	0,20	1,63	0,00	0,00	0,79	2.056,80	2.059,42
TOTAL	-2.868,49	-1.878,39	-128,42	559,74	11.689,60	6.625,49	13.999,53

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el sector económico que mayor inversión ha recibido de Alemania es el de la industria manufacturera seguida del sector servicios. En el rango analizado, el sector comercio presentó una reducción de inversión presentando una recuperación para el año 2015.

Las 5 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Alemania en el Ecuador son:⁷⁶ TECNANDINA SA TENSA (un poco más de 15 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); GRUNENTHAL ECUATORIANA CIA LTDA (un poco más de 14 millones de

⁷⁶ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Alemania*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

dólares de inversión en el sector de comercio); BAYER S.A. (cerca de 10 millones de dólares de inversión en el sector de comercio); ROBERT BOSCH SOCIEDAD ANONIMA ECUABOSCH (un poco más de 4,5 millones de dólares de inversión en el sector de comercio); y, FRESENIUS MEDICAL CARE ECUADOR HOLDINGS S.A. (un poco más de 3,2 millones de dólares de inversión en el sector de actividades financieras).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido capitales alemanes en 360 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Comercio con el 54,7%, industrias manufactureras con el 27,7%, actividades financieras con el 5,7% y otros con el 11,9%.

Inversión extranjera directa proveniente de Bélgica:

La inversión realizada por Bélgica en Ecuador ha presentado una reducción a partir del año 2009. Del período analizado, únicamente en el año 2011 presenta un incremento en la inversión. En el siguiente cuadro se detallan los valores de la inversión extranjera recibida de Bélgica en el período analizado:

Cuadro No. 2
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Bélgica en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						Total
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Comercio	530,00	-1.109,30	-1.845,00	-2.168,25	-4.166,60	-1.697,00	-10.456,16
Construcción	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Información anual
(En miles de dólares)

Sector Económico	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total
Explotación de minas y canteras	0,00	0,00	0,00	168,16	189,00	0,00	357,16
Industria manufacturera	-9.587,96	17.012,00	-264,07	-158,92	-136,20	-4.000,00	2.864,85
Servicios comunales, sociales y personales	0,50	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,50
Servicios prestados a las empresas	35,00	46,41	0,40	444,74	0,00	0,88	527,43
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	8,80	-99,50	-2.400,00	25,00	0,00	0,00	-2.465,70
TOTAL	-9.013,66	15.849,61	-4.508,67	-1.689,28	-4.113,80	-5.696,12	-9.171,93

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el sector económico que mayor inversión ha recibido de Bélgica es el de la industria manufacturera, seguido del sector de los servicios prestados a las empresas. A nivel general, en el periodo analizado se termina con un valor negativo de la inversión extranjera.

Las 3 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Bélgica en el Ecuador son:⁷⁷ SCHREDER ECUADOR S.A. (un poco más de 1,5 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); QUIMICA INDUSTRIAL MONTALVO AGUILAR QUIMASA S.A. (un poco más de 334 mil dólares de inversión en el sector de comercio); y, AGFA GRAPHICS

⁷⁷ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Bélgica*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=Viewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

ECUADOR CIA. LTDA. (135 mil dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido capitales belgas en 42 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Industrias manufactureras con el 81%, comercio con el 15,8% y otros con el 3,2%.

Inversión extranjera directa proveniente de Rumanía:

La inversión realizada por Rumanía en Ecuador ha sido sumamente reducida en los años del período analizado, así para los años 2010, 2014 y 2015 no registra inversiones realizadas en el Ecuador y el único año que supera el millón de dólares de inversión es el 2013. En el siguiente cuadro se detallan los valores de la inversión extranjera recibida de Rumanía en el período analizado:

Cuadro No. 3
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Rumanía en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						Total
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Comercio	0,00	0,00	0,00	0,40	0,00	0,00	0,40
Construcción	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Explotación de minas y canteras	0,00	676,36	0,00	1.035,26	0,00	0,00	1.711,61
Industria manufacturera	0,00	0,00	60,40	0,00	0,00	0,00	60,40
Servicios comunales, sociales y personales	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Información anual (En miles de dólares)							
Sector Económico	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total
Servicios prestados a las empresas	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL	0,00	676,36	60,40	1.035,66	0,00	0,00	1.772,41

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el sector económico que mayor inversión ha recibido de Rumanía en el período analizado es el de la explotación de minas y canteras, seguido con una gran diferencia por el sector de la industria manufacturera.

Las 3 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Rumanía en el Ecuador son:⁷⁸ BRIDGETELECOM S.A. TELECOMUNICACIONES Y RADIOCOMUNICACIONES (un poco más de 135 mil dólares de inversión en el sector de información y comunicación); IMPORTADORA, EXPORTADORA CLAUPET CIA. LTDA. (un poco más de 109 mil dólares de inversión en el sector de comercio); y, DULCES, PASTELES Y TORTAS RADU S.A. (un poco más de 60 mil dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido capitales provenientes de Rumanía en 14 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por

⁷⁸ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Rumanía*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

sector económico: Información y comunicación con el 43,7%, comercio con el 36,2% y otros con el 20,1%.

Inversión extranjera directa proveniente de Suiza:

La inversión realizada por Suiza en Ecuador ha sido fluctuante durante los últimos años, teniendo su pico más alto en el año 2014. En el siguiente cuadro se detallan los valores de la inversión extranjera recibida de Suiza en el período analizado:

Cuadro No. 4
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Suiza en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						Total
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	26,00	0,00	11,70	0,00	887,84	198,46	1.124,00
Comercio	-1.077,34	1.436,49	10.080,11	2.179,64	11.974,99	8.890,06	33.483,95
Construcción	0,00	0,00	0,40	0,00	59,64	214,38	274,42
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,00	636,50	345,74	0,00	982,24
Explotación de minas y canteras	-1.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.000,00	4.000,00
Industria manufacturera	4.411,55	4.621,46	3.543,42	953,02	9.819,00	4.256,03	27.604,48
Servicios comunales, sociales y personales	1,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,88	2,03
Servicios prestados a las empresas	40,50	-48,92	-269,69	-148,00	56,67	-88,96	-458,40

Información anual (En miles de dólares)							
Sector Económico	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	3.914,25	1.986,32	4.371,00	5.063,20	5.260,00	236,98	20.831,75
TOTAL	6.316,11	7.995,34	17.736,94	8.684,37	28.403,88	18.707,83	87.844,46

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el sector económico que mayor inversión ha recibido de Suiza en el período analizado es el de comercio seguido del sector de la industria manufacturera.

Las 5 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Suiza en el Ecuador son:⁷⁹ GELD-HOLDINGS S.A. (61,3 millones de dólares de inversión en el sector de actividades financieras); IPAC S.A (un poco más de 46 millones de dólares de inversión en el sector de industria manufacturera); ROCHE ECUADOR S.A. (un poco más de 22,4 millones de dólares de inversión en el sector de industria manufacturera); BANOVA INNOVACIONES EN BALSA S.A. (cerca de 18,7 millones de dólares de inversión en el sector de agricultura); y, DHL GLOBAL FORWARDING (ECUADOR) S.A. (un poco más de 11 millones de dólares de inversión en el sector de transporte y almacenamiento).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido capitales provenientes de Suiza en 233 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Industria manufacturera con el 33,6%, actividades financieras con el 23,8%, comercio con el 20,6% y otros con el 22%.

⁷⁹ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Suiza*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=viewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Inversión extranjera directa proveniente de Brasil:

La inversión realizada por Brasil en Ecuador ha presentado una reducción a partir del año 2012 llegando a presentar valores negativos en el año 2014, recuperándose en el año 2015. En el siguiente cuadro se detallan los valores de la inversión extranjera recibida de Brasil en el período analizado:

Cuadro No. 5
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Brasil en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						Total
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	0,00	0,00	0,75	0,00	0,00	0,75
Comercio	8,13	0,86	806,28	33,61	0,00	93,52	942,40
Construcción	0,00	25,00	13,18	0,90	0,00	0,40	39,48
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	0,00	2,50	0,00	0,00	2,50
Explotación de minas y canteras	10.274,73	0,00	0,00	0,00	0,00	50,00	10.324,73
Industria manufacturera	-309,44	9.326,55	11,36	7,50	-8.475,87	2.238,11	2.798,21
Servicios comunales, sociales y personales	0,30	17,20	0,00	55,39	0,00	0,00	72,89
Servicios prestados a las empresas	129,80	658,60	111,25	-70,00	2,00	54,52	886,17
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	0,10	0,00	12,50	6,78	13,46	0,00	32,83
TOTAL	10.103,62	10.028,21	954,56	37,43	-8.460,41	2.436,55	15.099,95

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el sector económico que mayor inversión ha recibido de Brasil es el de la explotación de minas y canteras, seguido del sector de la industria manufacturera.

Las 5 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Brasil en el Ecuador son:⁸⁰ VICUNHA ECUADOR S.A. (un poco más de 15,9 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); INDUSTRIA ECUATORIANA DE CABLES INCABLE S.A. (un poco más de 12,3 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); TIGRE ECUADOR S.A. ECUATIGRE (un poco más de 6,1 millones de dólares de inversión en el sector de comercio); CAMARGO CORREA ECUADOR S.A., INGENIERIA & CONSTRUCCIONES (un poco más de 3,3 millones de dólares de inversión en el sector de construcción); y, WHIRLPOOL ECUADOR S.A. (un poco más de 2 millones de dólares de inversión en el sector de comercio).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido capitales provenientes de Brasil en 110 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Industria manufacturera con el 65,9%, comercio con el 21,2%, construcción con el 7,8% y otros con el 5,1%.

Inversión extranjera directa proveniente de Canadá:

La inversión realizada por Canadá en Ecuador ha sido fluctuante presentado una reducción a partir del año 2012 y recuperándose en el año 2014 para presentar una nueva reducción en el año 2015. En el siguiente cuadro se detallan los valores de la inversión extranjera recibida de Canadá en el período analizado:

⁸⁰ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Brasil*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Cuadro No. 6
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Canadá en Ecuador
 (2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	19,55	0,27	0,00	0,00	5,00	0,79	25,61
Comercio	18,55	2.148,34	48,47	76,75	28,26	50,07	2.370,43
Construcción	1,00	0,80	-352,94	-406,00	-406,00	-405,60	-1.568,74
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	13,47	0,00	0,00	3.942,91	3.956,38
Explotación de minas y canteras	80.026,59	223.132,64	52.930,89	34.102,27	234.734,63	63.008,81	687.935,83
Industria manufacturera	38,28	12,90	37,20	59,15	15,86	48,08	211,46
Servicios comunales, sociales y personales	23.432,00	26.855,40	-1.688,01	-5.423,00	-5.857,00	-11.449,86	25.869,53
Servicios prestados a las empresas	1.096,97	52,81	8.082,19	3,80	558,64	17.170,74	26.965,15
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	1,74	3,32	0,00	31,50	0,00	1.401,69	1.438,25
TOTAL	104.634,68	252.206,48	59.071,26	28.444,47	229.079,39	73.767,63	747.203,91

Fuente: Banco Central del Ecuador
 Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el sector económico que mayor inversión ha recibido de Canadá es el de la explotación de minas y canteras, seguido con una gran diferencia por el sector de servicios prestados a las empresas.

Las 5 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Canadá en el Ecuador son:⁸¹ ECUACORRIENTE S.A. (cerca de 306 millones de dólares de inversión en el sector de explotación de minas y canteras); AURELIAN ECUADOR S.A (un poco más de 100 millones de dólares de inversión en el sector de explotación de minas y canteras); INV MINERALES ECUADOR S.A. INVMINEC (un poco más de 51,8 millones de dólares de inversión en el sector de explotación de minas y canteras); EXPLORCOBRES S.A. (cerca de 21,2 millones de dólares de inversión en el sector de explotación de minas y canteras); y, SOCIEDAD AGRICOLA E INDUSTRIAL SAN CARLOS SA (un poco más de 17,9 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido capitales provenientes de Canadá en 200 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Explotación de minas y canteras con el 87,6%, industrias manufactureras con el 3,2% y otros con el 9,3%.

Inversión extranjera directa proveniente de España:

La inversión realizada por España en Ecuador ha sido fluctuante desde el año 2010, iniciando con un valor negativo en el 2010 y alcanzando el mayor valor de inversión en el año 2015. En el siguiente cuadro se detallan los valores de la inversión extranjera recibida de España en el período analizado:

⁸¹ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Canadá*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Cuadro No. 7
Valores de la inversión extranjera directa realizada por España en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	6.894,34	4.017,90	990,57	7.725,60	-393,50	5.288,79	24.523,70
Comercio	8.998,26	8.665,91	16.200,81	2.193,35	3.583,09	5.979,62	45.621,04
Construcción	1.102,15	3.086,82	251,53	107,98	98,47	97,03	4.743,98
Electricidad, gas y agua	-5.865,00	-5.864,20	18,14	21.622,74	-6.791,01	1.614,37	4.735,03
Explotación de minas y canteras	30.323,41	17.366,04	21.030,73	29.257,48	55.080,38	49.942,04	203.000,07
Industria manufacturera	-19.243,99	25.063,89	8.958,39	2.341,69	2.859,20	-30.148,57	-10.169,39
Servicios comunales, sociales y personales	-2.204,40	-141,80	-88,00	-30,40	69,48	-98,80	-2.493,92
Servicios prestados a las empresas	-723,73	-338,44	2.331,41	4.790,99	10.770,60	29.604,76	46.435,58
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	-35.822,18	399,57	149,67	2.564,02	2.045,61	8.885,14	-21.778,18
TOTAL	-16.541,15	52.255,68	49.843,24	70.573,44	67.322,33	71.164,37	294.617,91

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el sector económico que mayor inversión ha recibido de España es el de explotación de minas y canteras, seguido de los servicios prestados a las empresas.

Las 5 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde España en el Ecuador son:⁸² OTECEL S.A. (cerca de 183 millones de dólares de inversión en el sector de información y comunicación); HOLCIM ECUADOR S.A. (cerca de 94,5 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); BEBIDAS ARCACONTINENTAL ECUADOR ARCADOR S.A. (cerca de 67 millones de dólares de inversión en el sector de comercio); HOLDING TONICORP S.A. (cerca de 61,7 millones de dólares de inversión en el sector de actividades financieras); y, PROMARISCO SA (cerca de 47 millones de dólares de inversión en el sector de pesca).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido capitales provenientes de España en 859 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Información y comunicación con el 20,5%, industrias manufactureras con el 19,3%, comercio con el 16,8%, explotación de minas y canteras con el 11,8% y otros con el 31,6%.

Inversión extranjera directa proveniente de Francia:

La inversión realizada por Francia en Ecuador ha sido fluctuante desde el año 2010, sin embargo, en 4 de esos años ha registrado valores negativos, siendo el más bajo en el año 2014, sin embargo, al siguiente año presenta el valor más alto de inversión del período. En el siguiente cuadro se detallan los valores de la inversión extranjera recibida de Francia en el período analizado:

⁸² Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de España*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Cuadro No. 8
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Francia en Ecuador
 (2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,50	0,00	0,00	79,49	7,30	0,00	87,29
Comercio	7.819,79	-97,28	-91,89	4.904,34	8.005,82	22.687,82	43.228,60
Construcción	0,00	0,90	0,00	1,71	0,00	0,00	2,61
Electricidad, gas y agua	0,00	160,00	0,00	0,00	0,00	0,49	160,49
Explotación de minas y canteras	-4.842,00	0,00	0,00	-5.700,00	0,00	0,00	-10.542,00
Industria manufacturera	-1.721,98	-1.720,93	-1.433,07	-259,03	-32.612,96	-2.714,58	-40.462,55
Servicios comunales, sociales y personales	0,93	0,00	0,20	14,89	0,00	0,00	16,02
Servicios prestados a las empresas	300,00	3,99	9,29	14,20	128,21	0,79	456,49
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	19,78	0,00	5,77	0,00	0,00	0,00	25,54
TOTAL	1.577,01	-1.653,32	-1.509,70	-944,39	-24.471,63	19.974,52	-7.027,51

Fuente: Banco Central del Ecuador
 Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el sector económico que mayor inversión ha recibido de Francia es el de comercio, seguido muy de lejos de los servicios prestados a las empresas. Como resultado acumulado del período analizado se tiene un valor negativo.

Las 5 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Francia en el Ecuador son:⁸³ FRISONEX, FRISON IMPORTADORA, EXPORTADORA CIA. LTDA. (978 mil dólares de inversión en el sector de comercio); RESIFLEX - DURAFLEX S.A. (532 mil dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); ORECAO S.A. (cerca de 436 mil dólares de inversión en el sector de agricultura); MAXIROSES S.A. (un poco más de 388 mil dólares de inversión en el sector de agricultura); y, SANOFI-AVENTIS DEL ECUADOR S.A. (300 mil dólares de inversión en el sector de comercio).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido capitales provenientes de Francia en 158 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Comercio con el 40,2%, industrias manufactureras con el 23,3%, agricultura con el 18,5%, información y comunicación con el 6% y otros con el 12%.

Inversión extranjera directa proveniente de Italia:

La inversión realizada por Italia en Ecuador ha ido en crecimiento desde el año 2010 hasta el año 2013 para después ir descendiendo hasta el año 2015. En el siguiente cuadro se detallan los valores de la inversión extranjera recibida de Italia en el período analizado:

Cuadro No. 9
Valores de la inversión extranjera directa realizada por Italia en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						Total
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	-183,80	-199,70	26,82	179,68	682,14	0,00	505,14
Comercio	4,55	208,39	55,45	64,66	105,03	103,42	541,50

⁸³ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Francia*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

Información anual
(En miles de dólares)

Sector Económico	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total
Construcción	344,67	70,00	11,75	0,40	0,00	0,00	426,82
Electricidad, gas y agua	0,79	0,00	81,00	346,80	819,24	54,38	1.302,21
Explotación de minas y canteras	10.079,96	25.263,10	25.662,79	24.498,76	25.294,90	24.337,70	135.137,20
Industria manufacturera	184,65	2,00	3,00	203,01	123,68	64,52	580,86
Servicios comunales, sociales y personales	-69,96	-125,00	-186,00	9,38	0,00	0,00	-371,58
Servicios prestados a las empresas	50,94	-97,59	1.751,27	35.360,67	10,20	647,76	37.723,26
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	1,00	2,99	4,04	10,00	151,76	0,00	169,79
TOTAL	10.412,81	25.124,19	27.410,12	60.673,35	27.186,94	25.207,78	176.015,19

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el sector económico que mayor inversión ha recibido de Italia es el de explotación de minas y canteras, seguido muy lejos de los servicios prestados a las empresas.

Las 4 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde Italia en el Ecuador son:⁸⁴ SASETAF S.A. (cerca de 60 millones de dólares de inversión en el sector de actividades financieras y seguros); PARMALAT DEL ECUADOR S.A. (un poco más de 12,9 millones de dólares de inversión en el

⁸⁴ Ecuador Superintendencia de Compañías, *Inversión extranjera directa de Italia*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

sector de industrias manufactureras); ETIMOS ECUADOR ETIECUAMOS S.A. (un poco más de 1,5 millones de dólares de inversión en el sector de actividades profesionales); y, PISIBLUE S.A. (cerca de 1,3 millones de dólares de inversión en el sector de actividades inmobiliarias).

A la fecha, en el Ecuador se han invertido capitales provenientes de Italia en 284 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Actividades financieras y de seguros con el 71,4%, industrias manufactureras con el 23,3%, agricultura con el 18,5%, información y comunicación con el 6% y otros con el 12%.

Inversión extranjera directa proveniente de México:

La inversión realizada por México en Ecuador ha ido desde un decrecimiento brusco en el año 2011 para después mantener un crecimiento hasta el año 2013 y desde el siguiente año se ha reducido la inversión. En el siguiente cuadro se detallan los valores de la inversión extranjera recibida de México en el período analizado:

Cuadro No. 10
Valores de la inversión extranjera directa realizada por México en Ecuador
(2010 a 2015)

Sector Económico	Información anual (En miles de dólares)						Total
	2010	2011	2012	2013	2014	2015	
Agricultura, silvicultura, caza y pesca	0,00	0,00	0,48	0,00	0,00	0,00	0,48
Comercio	-1,46	57,48	1.569,20	1.841,89	1.138,05	1.552,23	6.157,39
Construcción	0,00	24,20	0,00	20,00	0,00	1,51	45,71
Electricidad, gas y agua	0,00	0,00	49,00	0,00	3,22	0,00	52,22
Explotación de minas y canteras	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Industria manufacturera	43,02	48,73	96,75	19.059,40	3.034,51	34,57	22.316,98

Información anual (En miles de dólares)							
Sector Económico	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total
Servicios comunales, sociales y personales	159,19	0,00	9,60	0,00	0,00	0,98	169,77
Servicios prestados a las empresas	-7,52	2,56	495,79	110,12	15,76	11,93	628,64
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	278.347,00	70.000,00	80.915,12	70.000,00	4,75	12,23	499.279,09
TOTAL	278.540,23	70.132,97	83.135,93	91.031,41	4.196,29	1.613,44	528.650,28

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el sector económico que mayor inversión ha recibido de México es el de transporte, almacenamiento y comunicaciones, seguido muy lejos de la industria manufacturera.

Las 5 empresas que han recibido los mayores montos de inversión extranjera directa desde México en el Ecuador son:⁸⁵ AMOVECUADOR S.A. (cerca de 602 millones de dólares de inversión en el sector de información y comunicación); MEXICHEM ECUADOR S.A. (cerca de 28 millones de dólares de inversión en el sector de industrias manufactureras); MABE ECUADOR S.A. (un poco más de 26 millones de dólares de inversión en el sector de comercio); CONSORCIO ECUATORIANO DE TELECOMUNICACIONES S.A. CONECEL (12 millones de dólares de inversión en el sector de información y comunicación); y, ROAD TRACK ECUADOR S.A. (un poco más de 5,3 millones de dólares de inversión en el sector de información y comunicación).

⁸⁵ Ecuador Superintendencia de Compañía, *Inversión extranjera directa de México*, http://181.198.3.71/portal/cgi-bin/cognos.cgi?b_action=cognosViewer&ui.action=run&ui.object=%2fcontent%2ffolder%5b%40name%3d%27Portal%20Societario%27%5d%2ffolder%5b%40name%3d%27Reportes%27%5d%2freport%5b%40name%3d%27inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais%27%5d&ui.name=inversion%20de%20extranjeros%20por%20pais&run.outputFormat=&run.prompt=true

A la fecha, en el Ecuador se han invertido capitales provenientes de México en 214 empresas que se encuentran activas, siendo la distribución de inversión por sector económico: Información y comunicación con el 90,1%, industrias manufactureras con el 5,3%, comercio con el 4,3% y otros con el 0,3%.

A continuación se presenta un cuadro resumen que contiene la información acumulada de la inversión extranjera realizada en el Ecuador por los países que tienen convenio firmado con nuestro país, desglosado por el tipo de inversión, en el mismo se puede observar que la inversión extranjera directa de esos países es bastante reducida en comparación con el PIB, siendo el país que más inversión ha realizado Canadá con el 0,1918% seguido de México con el 0,1357% y China con el 0,1279%:

Cuadro No. 11
Valores de la inversión extranjera directa realizada en Ecuador por actividad económica
(2010 a 2015)

Valor de inversión extranjera realizada en el período 2010 - 2015 por actividad económica (En miles de dólares)											
País	Agricultura, silvicultura, caza y pesca	Comercio	Construcción	Electricidad, gas y agua	Explotación de minas y canteras	Industria manufacturera	Servicios comunales, sociales y personales	Servicios prestados a las empresas	Transporte, almacenamiento y comunicaciones	Total inversión	% respecto al PIB ⁸⁶
Alemania	14,48	(7.609,09)	0,79	9,66	-	12.294,27	621,01	6.608,99	2.059,42	13.999,53	0,0036%
Bélgica	-	(10.456,16)	-	-	357,16	2.864,85	0,50	527,43	(2.465,70)	(9.171,93)	-0,0024%
Brasil	0,75	942,40	39,48	2,50	10.324,73	2.798,21	72,89	886,17	32,83	15.099,95	0,0039%
Canadá	25,61	2.370,43	(1.568,74)	3.956,38	687.935,83	211,46	25.869,53	26.965,15	1.438,25	747.203,91	0,1918%
Chile	320,20	23.347,04	(492,91)	0,40	60.576,00	61.893,44	3.006,56	7.759,14	1.836,19	158.246,05	0,0406%
China	340,00	3.110,64	102,97	1,18	469.703,73	4.610,94	0,83	20.276,98	43,76	498.191,04	0,1279%
Corea	95,67	850,45	783,17	7,51	369,27	2,44	1,60	49,95	2,20	2.162,25	0,0006%
España	24.523,70	45.621,04	4.743,98	4.735,03	203.000,07	(10.169,39)	(2.493,92)	46.435,58	(21.778,18)	294.617,91	0,0756%
Francia	87,29	43.228,60	2,61	160,49	(10.542,00)	(40.462,55)	16,02	456,49	25,54	(7.027,51)	-0,0018%
Italia	505,14	541,50	426,82	1.302,21	135.137,20	580,86	(371,58)	37.723,26	169,79	176.015,19	0,0452%
México	0,48	6.157,39	45,71	52,22	-	22.316,98	169,77	628,64	499.279,09	528.650,28	0,1357%
Rumanía	-	0,40	-	-	1.711,61	60,40	-	-	-	1.772,41	0,0005%
Suiza	1.124,00	33.483,95	274,42	982,24	4.000,00	27.604,48	2,03	(458,40)	20.831,75	87.844,46	0,0225%
Uruguay	-	69.589,48	65.372,06	-	58,50	118.898,21	526,06	10.552,24	5.066,29	270.062,83	0,0693%
TOTAL	27.037,32	211.178,07	69.730,36	11.209,82	1.562.632,10	203.504,60	27.421,30	158.411,62	506.541,23	2.777.666,37	0,7130%

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

⁸⁶ Ecuador Banco Central del Ecuador, *Producto Interno Bruto*, Relación con el PIB acumulado del periodo 2010 a 2015, <https://www.bce.fin.ec/index.php/component/k2/item/763>.

En el siguiente cuadro se presenta resumido el valor de la inversión realizada por país y por año durante el periodo 2010 a 2015, siendo el año de mayor inversión con respecto al PIB el 2011 con el 0,87%, seguido del año 2010 con el 0,84% y del 2013 con el 0,73%:

Cuadro No. 12
Valores de la inversión extranjera directa realizada en Ecuador por año
(2010 a 2015)

Valor de inversión extranjera realizada en el período 2010 - 2015 (En miles de dólares)							
País	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Total inversión
Canadá	104.634,68	252.206,48	59.071,26	28.444,47	229.079,39	73.767,63	747.203,91
México	278.540,23	70.132,97	83.135,93	91.031,41	4.196,29	1.613,44	528.650,28
China	44.959,80	80.128,40	85.867,05	94.326,45	79.032,12	113.877,22	498.191,04
España	(16.541,15)	52.255,68	49.843,24	70.573,44	67.322,33	71.164,37	294.617,91
Uruguay	40.124,40	2.746,21	6.487,89	115.211,39	62.461,09	43.031,86	270.062,83
Italia	10.412,81	25.124,19	27.410,12	60.673,35	27.186,94	25.207,78	176.015,19
Chile	7.499,83	15.529,56	15.894,77	23.506,46	18.188,81	77.626,61	158.246,05
Suiza	6.316,11	7.995,34	17.736,94	8.684,37	28.403,88	18.707,83	87.844,46
Brasil	10.103,62	10.028,21	954,56	37,43	(8.460,41)	2.436,55	15.099,95
Alemania	(2.868,49)	(1.878,39)	(128,42)	559,74	11.689,60	6.625,49	13.999,53
Corea	381,41	87,74	67,63	808,58	794,44	22,46	2.162,25
Rumanía	-	676,36	60,40	1.035,66	-	-	1.772,41
Francia	1.577,01	(1.653,32)	(1.509,70)	(944,39)	(24.471,63)	19.974,52	(7.027,51)
Bélgica	(9.013,66)	15.849,61	(4.508,67)	(1.689,28)	(4.113,80)	(5.696,12)	(9.171,93)
Total	476.126,60	529.229,04	340.383,00	492.259,08	491.309,05	448.359,64	2.777.666,37
% Respecto al PIB⁸⁷	0,84%	0,87%	0,53%	0,73%	0,70%	0,64%	0,71%

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el país que mayor inversión extranjera registra en el Ecuador es Canadá, seguido de México y China. El año que mayor inversión extranjera se ha recibido en el Ecuador es el 2011 y dentro de ese año, quien más ha invertido es Canadá.

⁸⁷ Ecuador Banco Central del Ecuador, *Producto Interno Bruto*, <https://www.bce.fin.ec/index.php/component/k2/item/763>

Anexo 5

Balanza comercial con el resto de países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición.

En el presente análisis no se considera al convenio firmado con Argentina, en vista de que únicamente aplica para el transporte aéreo, lo cual no lo hace comparable para este análisis.

De igual manera, no se considera a la Decisión 578 en vista de que aplica un criterio de fuente al momento de gravar las rentas, muy distinto a los otros convenios analizados en donde prima el criterio de residencia, por lo que no lo hace comparable para este análisis.

Balanza comercial con Alemania:

La balanza comercial con Alemania durante los años 2010 a 2014 ha terminado con saldo negativo alcanzándose el nivel más bajo en el año 2012 con más de 183 millones de dólares. Para el año 2015, se obtiene una balanza comercial con saldo positivo, esto debido a que desde el año 2013 ha existido un incremento en las exportaciones y una reducción de las importaciones:

Cuadro No. 1
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Alemania
(En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador - Alemania										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	-	319.086	4,13%	676	0,02%	451.062	2,96%	(676)	(131.976)
2011	-	-	490.911	5,23%	1.990	0,04%	537.416	2,99%	(1.990)	(46.505)
2012	-	-	377.600	3,74%	3.100	0,06%	560.800	3,02%	(3.100)	(183.200)
2013	-	-	415.100	3,84%	4.000	0,07%	550.800	2,79%	(4.000)	(135.700)
2014	-	-	526.600	4,24%	4.800	0,08%	546.100	2,72%	(4.800)	(19.500)
2015	-	-	549.000	4,70%	4.100	0,11%	473.100	2,86%	(4.100)	75.900
Acumulado	-		2.678.297		18.666		3.119.278		(18.666)	(440.981)

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Los principales productos que se exportan hacia Alemania son las bananas, los enlatados de atún y el café, mientras que los principales productos que se importan desde Alemania son medicamentos, instrumentos médicos y los reactivos de laboratorio.

Balanza comercial con Bélgica:

La balanza comercial con Bélgica durante los años 2011 a 2015 ha terminado con saldo negativo alcanzándose el nivel más bajo en el año 2015 con más de 159 millones de dólares. En el año 2010, se obtuvo una balanza comercial con saldo positivo con apenas algo más de 7 millones:

Cuadro No. 2
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Bélgica
(En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador - Bélgica										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	-	241.265	3,12%	49.334	1,44%	233.937	1,53%	(49.334)	7.328
2011	-	-	261.373	2,79%	955	0,02%	298.434	1,66%	(955)	(37.061)
2012	-	-	208.300	2,06%	1.100	0,02%	311.200	1,67%	(1.100)	(102.900)
2013	-	-	233.800	2,16%	2.400	0,04%	305.600	1,55%	(2.400)	(71.800)
2014	-	-	222.600	1,79%	62.300	0,98%	319.800	1,59%	(62.300)	(97.200)
2015	-	-	215.200	1,84%	22.700	0,58%	374.800	2,27%	(22.700)	(159.600)
Acumulado	-		1.382.538		138.789		1.843.771		(138.789)	(461.233)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Los principales productos que se exportan hacia Bélgica son las bananas, el cacao y los camarones, mientras que los principales productos que se importan desde Bélgica son electrógenos de corriente alterna, los medicamentos de uso humano y las vacunas para uso humano.

Balanza comercial con Brasil:

La balanza comercial con Brasil durante los años 2010 a 2015 ha terminado con saldo negativo alcanzándose el nivel más bajo en el año 2011 con cerca de 800 millones de dólares. En los siguientes años se ha ido reduciendo ese saldo negativo debido a que se han reducido las importaciones no petroleras:

Cuadro No. 3
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Brasil
(En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – Brasil										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	-	51.075	0,66%	1.179	0,03%	804.595	5,28%	(1.179)	(753.520)
2011	-	-	89.470	0,95%	673	0,01%	888.397	4,94%	(673)	(798.927)
2012	-	-	135.900	1,34%	1.000	0,02%	880.000	4,73%	(1.000)	(744.100)
2013	-	-	132.200	1,22%	2.000	0,03%	829.000	4,20%	(2.000)	(696.800)
2014	-	-	133.300	1,07%	2.700	0,04%	821.100	4,09%	(2.700)	(687.800)
2015	1	0,0000%	110.100	0,94%	1.900	0,05%	678.400	4,10%	(1.899)	(568.300)
Acumulado	1		652.045		9.452		4.901.492		(9.451)	(4.249.447)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Los principales productos que se exportan hacia Brasil son las conservas de pescados, los confites y el aceite de palma, mientras que los principales productos que se importan desde Brasil son los medicamentos de uso humano, el polietileno y las láminas de hierro.

Balanza comercial con Canadá:

La balanza comercial con Canadá durante los años 2010 a 2015 ha terminado con saldo negativo alcanzándose el nivel más bajo en el año 2011 con cerca de 159 millones de dólares. En los siguientes años se ha ido reduciendo ese saldo negativo debido a que se han reducido las importaciones no petroleras:

Cuadro No. 4
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Canadá
 (En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – Canadá										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	-	54.532	0,71%	25.844	0,75%	210.465	1,38%	(25.844)	(155.933)
2011	-	-	86.154	0,92%	1.290	0,03%	245.080	1,36%	(1.290)	(158.926)
2012	37.000	0,2682%	89.600	0,89%	70.900	1,31%	217.200	1,17%	(33.900)	(127.600)
2013	-	-	122.600	1,13%	-	-	235.800	1,19%	-	(113.200)
2014	-	-	118.700	0,95%	24.400	0,38%	216.500	1,08%	(24.400)	(97.800)
2015	-	-	117.200	1,00%	37.531	0,96%	215.800	1,31%	(37.531)	(98.600)
Acumulado	37.000		588.786		159.965		1.340.845		(122.965)	(752.059)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Los principales productos que se exportan hacia Canadá son las rosas, el cacao y camarones, mientras que los principales productos que se importan desde Canadá son el trigo, las lentejas y avenas.

Balanza comercial con España:

La balanza comercial con España durante los años 2010 a 2015 ha terminado con un saldo positivo, pese a que la balanza comercial petrolera terminó siempre con saldo negativo durante ese período. Es uno de los pocos casos en los cuales nuestra balanza comercial no petrolera termina con saldo positivo, alcanzándose el nivel más alto en el año 2013 con cerca de 128 millones de dólares.

Cuadro No. 5
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y España
 (En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – España										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	-	351.176	4,55%	4.342	0,13%	248.789	1,63%	(4.342)	102.387

Balanza Comercial Ecuador – España										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2011	-	-	416.010	4,43%	8.097	0,16%	298.802	1,66%	(8.097)	117.208
2012	-	-	443.300	4,39%	258.300	4,76%	325.300	1,75%	(258.300)	118.000
2013	288.200	2,0431%	493.500	4,56%	333.700	5,54%	365.600	1,85%	(45.500)	127.900
2014	34.500	0,2594%	490.400	3,94%	191.800	3,01%	424.800	2,12%	(157.300)	65.600
2015	30	0,0004%	483.500	4,14%	1.300	0,03%	405.100	2,45%	(1.270)	78.400
Acumulado	322.730		2.677.886		797.539		2.068.391		(474.809)	609.495

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Los principales productos que se exportan hacia España son los atunes, los camarones y conservas de pescado, mientras que los principales productos que se importan desde España son las cocinas de inducción, aparatos de radionavegación y baldosas.

Balanza comercial con Francia:

La balanza comercial con Francia durante los años 2010 a 2015 ha terminado con un saldo positivo, pese a que la balanza comercial petrolera terminó siempre con saldo negativo durante ese período. Es uno de los pocos casos en los cuales nuestra balanza comercial no petrolera termina con saldo positivo, alcanzándose el nivel más alto en el año 2013 con un poco más de 195 millones de dólares.

Cuadro No. 6
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Francia
(En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – Francia										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	-	204.050	2,64%	33	0,00%	84.937	0,56%	(33)	119.113
2011	-	-	209.359	2,23%	18	0,00%	130.389	0,73%	(18)	78.970
2012	-	-	238.300	2,36%	35.500	0,65%	120.800	0,65%	(35.500)	117.500

2013	-	-	316.900	2,93%	700	0,01%	121.300	0,61%	(700)	195.600
2014	-	-	314.200	2,53%	879	0,01%	132.400	0,66%	(879)	181.800
2015	-	-	268.500	2,30%	400	0,01%	115.200	0,70%	(400)	153.300
Acumulado	-	-	1.551.309		37.530		705.026		(37.530)	846.283

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Los principales productos que se exportan hacia Francia son los camarones, langostinos y atunes, mientras que los principales productos que se importan desde Francia son los medicamentos de uso humano, paneles de alta tensión y mecanismos de tracción.

Balanza comercial con Italia:

La balanza comercial con Italia durante los años 2010 a 2014 ha terminado con un saldo positivo, para el año 2015 terminó con saldo negativo ya que en ese año hubo un importante incremento de las importaciones petroleras pero en la balanza comercial no petrolera igual se obtuvo un saldo positivo. El nivel más alto de la balanza comercial no petrolera se alcanzó en el año 2010 con un poco más de 320 millones de dólares, sin embargo en los siguientes años se ha ido reduciendo el saldo positivo debido a un incremento de las importaciones:

Cuadro No. 7
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador e Italia
(En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – Italia										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	-	580.105	7,51%	18	0,00%	259.618	1,70%	(18)	320.487
2011	-	-	580.034	6,18%	108	0,00%	268.555	1,49%	(108)	311.479
2012	-	-	501.800	4,97%	-	-	268.400	1,44%	-	233.400
2013	-	-	422.200	3,90%	-	-	275.700	1,40%	-	146.500
2014	-	-	433.800	3,49%	102	0,00%	309.800	1,54%	(102)	124.000
2015	-	-	326.000	2,79%	22.600	0,58%	304.100	1,84%	(22.600)	21.900

Acumulado	-		2.843.939		22.828		1.686.173		(22.828)	1.157.766
-----------	---	--	-----------	--	--------	--	-----------	--	----------	-----------

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Los principales productos que se exportan hacia Italia son las bananas, los langostinos y los camarones, mientras que los principales productos que se importan desde Italia son los cilindros de laminadores para metal, la nafta disolvente y los tubos de producción.

Balanza comercial con México:

La balanza comercial con México durante los años 2010 a 2015 ha terminado con un saldo negativo, alcanzándose el nivel más bajo en el año 2013 con cerca de 785 millones de dólares. Cabe indicar que ese saldo negativo se ha ido reduciendo gracias al incremento de las exportaciones que se han venido presentando:

Cuadro No. 8
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y México
(En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – México										
Exportaciones					Importaciones				Balanza comercial	
Año	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	0,0000%	83.922	1,09%	1.980	0,06%	689.318	4,52%	(1.980)	(605.396)
2011	-	0,0000%	98.320	1,05%	2.553	0,05%	820.150	4,56%	(2.553)	(721.830)
2012	-	0,0000%	101.100	1,00%	4.200	0,08%	840.400	4,52%	(4.200)	(739.300)
2013	-	0,0000%	124.500	1,15%	2.000	0,03%	909.000	4,61%	(2.000)	(784.500)
2014	-	0,0000%	148.500	1,19%	3.000	0,05%	917.000	4,57%	(3.000)	(768.500)
2015	1.900	0,0284%	155.100	1,33%	3.000	0,08%	624.500	3,78%	(1.100)	(469.400)
Acumulado	1.900		711.442		16.733		4.800.368		(14.833)	(4.088.926)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Los principales productos que se exportan hacia México son el cacao, las sardinas y el aceite de palma, mientras que los principales productos que se importan

desde México son los medicamentos de uso humano, los vehículos y los tubos de producción.

Balanza comercial con Rumanía:

La balanza comercial con Rumanía durante el período analizado ha arrojado un saldo negativo, llegando a su nivel más bajo en el año 2014 con un poco más de 32 millones de dólares.

Cuadro No. 9
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Rumanía
(En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – Rumanía										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	-	10.700	0,14%	-	-	19.511	0,13%	-	(8.811)
2011	-	-	2.394	0,03%	-	-	7.329	0,04%	-	(4.935)
2012	-	-	3.197	0,03%	-	-	26.240	0,14%	-	(23.043)
2013	-	-	3.747	0,03%	-	-	28.660	0,15%	-	(24.913)
2014	-	-	4.208	0,03%	-	-	36.832	0,18%	-	(32.624)
2015	-	-	6.857	0,06%	-	-	10.577	0,06%	-	(3.720)
Acumulado	-		31.103		-		129.149		-	(98.046)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Los principales productos que se exportan hacia Rumanía son las bananas, los atunes y las rosas, mientras que los principales productos que se importan desde Rumanía son los tubos de producción, medicamentos de uso humano y hojas para chapado de madera.

Balanza comercial con Suiza:

La balanza comercial con Suiza durante los años 2010 a 2015 ha terminado con un saldo negativo, alcanzándose el nivel más alto en el año 2015 con cerca de 84 millones de dólares.

Cuadro No. 10
Valores de la Balanza Comercial entre Ecuador y Suiza
 (En miles de dólares)

Balanza Comercial Ecuador – Suiza										
Año	Exportaciones				Importaciones				Balanza comercial	
	Petroleras	% respecto al total de exportaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de exportaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	% respecto al total de importaciones petroleras del Ecuador	No petroleras	% respecto al total de importaciones no petroleras del Ecuador	Petroleras	No petroleras
2010	-	-	61.790	0,80%	2	0,00%	95.057	0,62%	(2)	(33.267)
2011	-	-	72.738	0,78%	8	0,00%	121.538	0,68%	(8)	(48.800)
2012	-	-	87.716	0,87%	3	0,00%	146.683	0,79%	(3)	(58.967)
2013	-	-	98.205	0,91%	54	0,00%	145.100	0,74%	(54)	(46.895)
2014	-	-	69.574	0,56%	18	0,00%	119.322	0,59%	(18)	(49.748)
2015	-	-	36.506	0,31%	8	0,00%	120.385	0,73%	(8)	(83.879)
Acumulado	-		426.529		93		748.085		(93)	(321.556)

Fuente: Banco Central del Ecuador
 Elaborado: Autor

Los principales productos que se exportan hacia Suiza son el oro, las rosas y otras flores, mientras que los principales productos que se importan desde Suiza son los productos para tratamiento oncológico, medicamentos de uso humano y medicamentos para el cáncer y para el sida.

A continuación se presenta una tabla con el resumen del valor acumulado de la balanza comercial por el periodo analizado:

Cuadro No. 11
Valores acumulados de la Balanza Comercial entre Ecuador y los países con los cuales tenemos Convenios para evitar la doble imposición
 (En miles de dólares)

País	Acumulado
Chile	6.248.759
Italia	1.134.938
Francia	808.753
España	134.686
Rumanía	(98.046)
Uruguay	(318.478)
Suiza	(321.649)
Alemania	(459.647)

Bélgica	(600.022)
Canadá	(875.024)
México	(4.103.759)
Brasil	(4.258.898)
Corea	(4.607.845)
China	(13.181.204)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Como se observa del cuadro anterior, los países con los cuales tenemos un mayor ingreso de divisas son Chile, Italia y Francia, mientras que los países a los cuales enviamos una mayor cantidad de divisas son China, Corea y Brasil.

Anexo 6

Análisis del costo beneficio de los convenios para evitar la doble imposición firmados por el Ecuador comparando el impuesto a la renta dejado de recaudar con el valor de la inversión extranjera directa realizada en el país por parte de los Estados con los cuales el Ecuador ha firmado convenios para evitar la doble tributación

No se considera al convenio firmado con Argentina, en vista de que únicamente aplica para el transporte aéreo, lo cual no lo hace comparable para este análisis.

De igual manera, no se considera a la Decisión 578 en vista de que aplica un criterio de fuente al momento de gravar las rentas, muy distinto a los otros convenios analizados en donde prima el criterio de residencia, por lo que no lo hace comparable para este análisis.

Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Alemania:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 1987, sin embargo para el presente análisis se ha tomado el período 2010 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

Los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Cuadro No. 1
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Alemania

Año	Valor del gasto fiscal (En miles de dólares)
2010	6.099
2011	14.943
2012	12.323
2013	15.654
2014	14.923
2015	10.073

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Alemania y de la balanza comercial entre Ecuador y Alemania:

Los valores que se han recibido como inversión directa desde Alemania entre los años 2010 a 2015 son:

Cuadro No. 2
Valores de Inversión directa recibidos desde Alemania

Año	Valor de IED (En miles de dólares)
2010	-2.868,49
2011	-1.878,39
2012	-128,42
2013	559,74
2014	11.689,60
2015	6.625,49

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Mientras que el valor de la balanza comercial entre Ecuador y Alemania entre los años 2010 a 2015 fue:

Cuadro No. 3
Valores de la balanza comercial entre Ecuador y Alemania

Año	Valor de la balanza comercial (En miles de dólares)
2010	(132.652)
2011	(48.495)
2012	(186.300)
2013	(139.700)
2014	(24.300)
2015	71.800

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Alemania:

Considerando que para verse un efecto positivo de un convenio de doble tributación se debe contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Alemania

en todos los años del período analizado se tienen valores negativos, es decir, se ha dejado de recaudar valores mayores que los recibidos como inversión extranjera directa.

Cuadro No. 4
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Alemania

(En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor del gasto fiscal	Resultado: IED - Gasto fiscal
2010	(2.868)	6.099	(8.968)
2011	(1.878)	14.943	(16.821)
2012	(128)	12.323	(12.452)
2013	560	15.654	(15.095)
2014	11.690	14.923	(3.233)
2015	6.625	10.073	(3.447)
TOTAL	14.000	74.016	(60.016)

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, de acuerdo a la información que consta en el cuadro No. 3, se observa que la balanza comercial entre Ecuador y Alemania presenta valores negativos del 2010 al 2014 y únicamente en el 2015 se presenta un valor positivo.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Alemania no ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado, sin embargo, como se ha mencionado anteriormente en el presente trabajo, la inversión extranjera directa no es una variable que depende única y directamente de la existencia o no de un convenio para evitar la doble imposición y adicionalmente, el valor registrado como inversión extranjera directa incluye solamente la información de capital invertido en empresas, filiales o sucursales, el valor de reinversión de utilidades y el valor de las operaciones entre la empresa local y la del extranjero, es decir no se incluye la información referente a otros efectos positivos que se pueden generar como consecuencia de la inversión extranjera directa como son la generación de empleo, la

creación de infraestructura y la transferencia de tecnologías y conocimientos, entre las principales. Por lo tanto, desde mi punto de vista, y al tratarse de un país desarrollado, considero que se debería mantener este Convenio y analizarse en un período de tiempo para verificar si se sigue manteniendo ese comportamiento de tener valores negativos para analizar la posibilidad de una renegociación.

Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Bélgica:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 1996, sin embargo para el presente análisis se ha tomado el período 2010 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

Los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Cuadro No. 5
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Bélgica

Año	Valor del gasto fiscal (En miles de dólares)
2010	420
2011	570
2012	407
2013	593
2014	1.578
2015	681

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Bélgica y de la balanza comercial entre Ecuador y Bélgica:

Los valores que se han recibido como inversión directa desde Bélgica entre los años 2010 a 2015 son:

Cuadro No. 6
Valores de Inversión directa recibidos desde Bélgica

Año	Valor de IED (En miles de dólares)
2010	-9.013,66
2011	15.849,61
2012	-4.508,67
2013	-1.689,28
2014	-4.113,80
2015	-5.696,12

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Mientras que el valor de la balanza comercial entre Ecuador y Bélgica entre los años 2010 a 2015 fue:

Cuadro No. 7
Valores de la balanza comercial entre Ecuador y Bélgica

Año	Valor de la balanza comercial (En miles de dólares)
2010	(42.006)
2011	(38.016)
2012	(104.000)
2013	(74.200)
2014	(159.500)
2015	(182.300)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Bélgica:

Considerando que para verse un efecto positivo de un convenio de doble tributación se debe contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Bélgica en todos los años del período analizado se tienen valores negativos, salvo en el 2011, es decir, se ha dejado de recaudar valores mayores que los recibidos como inversión extranjera directa.

Cuadro No. 8
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Bélgica
 (En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor del gasto fiscal	Resultado: IED - gasto fiscal
2010	(9.014)	420	(9.434)
2011	15.850	570	15.280
2012	(4.509)	407	(4.916)
2013	(1.689)	593	(2.282)
2014	(4.114)	1.578	(5.692)
2015	(5.696)	681	(6.377)
TOTAL	(9.172)	4.249	(13.421)

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI
 Elaborado: Autor

Adicionalmente, de acuerdo a la información que consta en el cuadro No. 7, se observa que la balanza comercial entre Ecuador y Bélgica presenta valores negativos del 2010 al 2015.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Bélgica no ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado, sin embargo, como se ha mencionado anteriormente en el presente trabajo, la inversión extranjera directa no es una variable que depende única y directamente de la existencia o no de un convenio para evitar la doble imposición y adicionalmente, el valor registrado como inversión extranjera directa incluye solamente la información de capital invertido en empresas, filiales o sucursales, el valor de reinversión de utilidades y el valor de las operaciones entre la empresa local y la del extranjero, es decir no se incluye la información referente a otros efectos positivos que se pueden generar como consecuencia de la inversión extranjera directa como son la generación de empleo, la creación de infraestructura y la transferencia de tecnologías y conocimientos, entre las principales. Por lo tanto, desde mi punto de vista, y al tratarse de un país desarrollado, considero que se debería mantener este Convenio y analizarse en un período de tiempo

para verificar si se sigue manteniendo ese comportamiento de tener valores negativos para analizar la posibilidad de una renegociación.

Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Brasil:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 1989, sin embargo para el presente análisis se ha tomado el período 2010 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

Los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Cuadro No. 9
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Brasil

Año	Valor del gasto fiscal (En miles de dólares)
2010	3.673
2011	1.666
2012	2.177
2013	5.054
2014	6.378
2015	5.923

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Brasil y de la balanza comercial entre Ecuador y Brasil:

Los valores que se han recibido como inversión directa desde Brasil entre los años 2010 a 2015 son:

Cuadro No. 10
Valores de Inversión directa recibidos desde Brasil

Año	Valor de IED (En miles de dólares)
2010	10.103,62
2011	10.028,21
2012	954,56
2013	37,43
2014	-8.460,41
2015	2.436,55

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Mientras que el valor de la balanza comercial entre Ecuador y Brasil entre los años 2010 a 2015 fue:

Cuadro No. 11
Valores de la balanza comercial entre Ecuador y Brasil

Año	Valor de la balanza comercial (En miles de dólares)
2010	(754.699)
2011	(799.600)
2012	(745.100)
2013	(698.800)
2014	(690.500)
2015	(570.199)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Brasil:

Considerando que para verse un efecto positivo de un convenio de doble tributación se debe contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Brasil en los años 2010 y 2011 se obtuvo un valor positivo y el resto de años del período analizado se tienen valores negativos, es decir, para esos años se ha dejado de recaudar valores mayores que los recibidos como inversión extranjera directa.

Cuadro No. 12
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Brasil

(En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor del gasto fiscal	Resultado: IED - gasto fiscal
2010	10.104	3.673	6.431
2011	10.028	1.666	8.362
2012	955	2.177	(1.223)
2013	37	5.054	(5.016)
2014	(8.460)	6.378	(14.838)
2015	2.437	5.923	(3.487)
TOTAL	15.100	24.871	(9.771)

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, de acuerdo a la información que consta en el cuadro 11, se observa que la balanza comercial entre Ecuador y Brasil presenta valores negativos del 2010 al 2015.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Brasil no ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado debido a que en 4 de los 6 años generaron un valor negativo, sin embargo, como se ha mencionado anteriormente en el presente trabajo, la inversión extranjera directa no es una variable que depende única y directamente de la existencia o no de un convenio para evitar la doble imposición y adicionalmente, el valor registrado como inversión extranjera directa incluye solamente la información de capital invertido en empresas, filiales o sucursales, el valor de reinversión de utilidades y el valor de las operaciones entre la empresa local y la del extranjero, es decir no se incluye la información referente a otros efectos positivos que se pueden generar como consecuencia de la inversión extranjera directa como son la generación de empleo, la creación de infraestructura y la transferencia de tecnologías y conocimientos, entre las principales. Por lo tanto, desde mi punto de vista, y al tratarse del país más grande de sudamérica, considero que se debería mantener este Convenio y analizarse en un período de tiempo para verificar si se sigue manteniendo ese comportamiento de tener valores negativos para analizar la posibilidad de una renegociación.

Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Canadá:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 2002, sin embargo para el presente análisis se ha tomado el período 2010 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

Los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Cuadro No. 13
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Canadá

Año	Valor del gasto fiscal (En miles de dólares)
2010	8.232
2011	13.334
2012	11.225
2013	5.545
2014	37.113
2015	3.636

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Canadá y de la balanza comercial entre Ecuador y Canadá:

Los valores que se han recibido como inversión directa desde Canadá entre los años 2010 a 2015 son:

Cuadro No. 14
Valores de Inversión directa recibidos desde Canadá

Año	Valor de IED (En miles de dólares)
2010	104.634,68
2011	252.206,48
2012	59.071,26

2013	28.444,47
2014	229.079,39
2015	73.767,63

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Mientras que el valor de la balanza comercial entre Ecuador y Canadá entre los años 2010 a 2015 fue:

Cuadro No. 15
Valores de la balanza comercial entre Ecuador y Canadá

Año	Valor de la balanza comercial (En miles de dólares)
2010	(181.777)
2011	(160.216)
2012	(161.500)
2013	(113.200)
2014	(122.200)
2015	(136.131)

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Canadá:

Considerando que para verse un efecto positivo de un convenio de doble tributación se debe contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Canadá en los años 2010 a 2015 se obtuvo un valor positivo, es decir, para esos años se ha recibido mayor valor de inversión extranjera directa que los valores que se han dejado de recaudar.

Cuadro No. 16
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Canadá

(En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor del gasto fiscal	Resultado: IED - gasto fiscal
2010	104.635	8.232	96.403
2011	252.206	13.334	238.872
2012	59.071	11.225	47.847
2013	28.444	5.545	22.900
2014	229.079	37.113	191.967
2015	73.768	3.636	70.132
TOTAL	747.204	79.084	668.120

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, de acuerdo a la información que consta en el cuadro No. 15, se observa que la balanza comercial entre Ecuador y Canadá presenta valores negativos del 2010 al 2015.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Canadá ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado debido a que en todos los años analizados generaron un valor positivo, por lo tanto, desde mi punto de vista, considero que se debería mantener este Convenio.

Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con España:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 1994, sin embargo para el presente análisis se ha tomado el período 2010 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

Los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Cuadro No. 17

Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con España

Año	Valor del gasto fiscal (En miles de dólares)
2010	10.789
2011	14.577
2012	24.631
2013	46.107
2014	50.224
2015	26.960

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde España y de la balanza comercial entre Ecuador y España:

Los valores que se han recibido como inversión directa desde España entre los años 2010 a 2015 son:

Cuadro No. 18

Valores de Inversión directa recibidos desde España

Año	Valor de IED (En miles de dólares)
2010	-16.541,15
2011	52.255,68
2012	49.843,24
2013	70.573,44
2014	67.322,33
2015	71.164,37

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Mientras que el valor de la balanza comercial entre Ecuador y España entre los años 2010 a 2015 fue:

Cuadro No. 19
Valores de la balanza comercial entre Ecuador y España

Año	Valor de la balanza comercial (En miles de dólares)
2010	98.045
2011	109.111
2012	(140.300)
2013	82.400
2014	(91.700)
2015	77.130

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con España:

Considerando que para verse un efecto positivo de un convenio de doble tributación se debe contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con España en los años 2011 a 2015 se obtuvo un valor positivo, es decir, para esos años se ha recibido mayor valor de inversión extranjera directa que los valores que se han dejado de recaudar, únicamente para el año 2010 se presentó un resultado negativo debido a la reducción del valor de la inversión extranjera directa.

Cuadro No. 20
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con España

(En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor del gasto fiscal	Resultado: IED - gasto fiscal
2010	(16.541)	10.789	(27.330)
2011	52.256	14.577	37.679
2012	49.843	24.631	25.212
2013	70.573	46.107	24.467
2014	67.322	50.224	17.099
2015	71.164	26.960	44.204
TOTAL	294.618	173.288	121.330

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, de acuerdo a la información que consta en el cuadro No. 19, se observa que la balanza comercial entre Ecuador y España presenta valores positivos del 2010 al 2015, excepto los años 2012 y 2014 en los cuales presenta un valor negativo.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con España ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado debido a que en 5 de los 6 años analizados generaron un valor positivo, por lo tanto, desde mi punto de vista, considero que se debería mantener este Convenio.

Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Francia:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 1993, sin embargo para el presente análisis se ha tomado el período 2010 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

Los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Cuadro No. 21
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Francia

Año	Valor del gasto fiscal (En miles de dólares)
2010	3.031
2011	2.951
2012	6.100
2013	3.049
2014	2.373
2015	5.666

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Francia y de la balanza comercial entre Ecuador y Francia:

Los valores que se han recibido como inversión directa desde Francia entre los años 2010 a 2015 son:

Cuadro No. 22
Valores de Inversión directa recibidos desde Francia

Año	Valor de IED (En miles de dólares)
2010	1.577,01
2011	-1.653,32
2012	-1.509,70
2013	-944,39
2014	-24.471,63
2015	19.974,52

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Mientras que el valor de la balanza comercial entre Ecuador y Francia entre los años 2010 a 2015 fue:

Cuadro No. 23
Valores de la balanza comercial entre Ecuador y Francia

Año	Valor de la balanza comercial (En miles de dólares)
2010	119.080
2011	78.952
2012	82.000
2013	194.900
2014	180.921
2015	152.900

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Francia:

Considerando que para verse un efecto positivo de un convenio de doble tributación se debe contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Francia en los años 2010 a 2014 se tienen valores negativos, es decir, se ha dejado de recaudar valores mayores que los recibidos como inversión extranjera directa. Para el año 2015 ya se obtiene un valor positivo debido al incremento en la inversión extranjera directa.

Cuadro No. 24
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Francia

(En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor del gasto fiscal	Resultado: IED - gasto fiscal
2010	1.577	3.031	(1.454)
2011	(1.653)	2.951	(4.604)
2012	(1.510)	6.100	(7.610)
2013	(944)	3.049	(3.994)
2014	(24.472)	2.373	(26.845)
2015	19.975	5.666	14.309
TOTAL	(7.028)	23.171	(30.198)

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, de acuerdo a la información que consta en el cuadro No. 23, se observa que la balanza comercial entre Ecuador y Francia presenta valores positivos del 2010 al 2015.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Francia no ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en los años 2010 a 2014, sin embargo, como se ha mencionado anteriormente en el presente trabajo, la inversión extranjera directa no es una variable que depende única y directamente de la existencia o no de un convenio para evitar la doble imposición y adicionalmente, el valor registrado como inversión extranjera directa incluye solamente la información de capital invertido en empresas, filiales o sucursales, el valor de reinversión de utilidades y el valor de las

operaciones entre la empresa local y la del extranjero, es decir no se incluye la información referente a otros efectos positivos que se pueden generar como consecuencia de la inversión extranjera directa como son la generación de empleo, la creación de infraestructura y la transferencia de tecnologías y conocimientos, entre las principales. Por lo tanto, desde mi punto de vista, al tratarse de un país desarrollado y al haber presentado para el año 2015 un valor superior de inversión extranjera directa respecto al gasto fiscal, considero que se debería mantener este Convenio y analizarse en un período de tiempo para verificar si se sigue manteniendo ese comportamiento de tener valores negativos para analizar la posibilidad de una renegociación.

Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Italia:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 1991, sin embargo para el presente análisis se ha tomado el período 2010 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

Los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Cuadro No. 25
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Italia

Año	Valor del gasto fiscal (En miles de dólares)
2010	1.685
2011	1.589
2012	575
2013	6.579
2014	5.560
2015	2.475

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Italia y de la balanza comercial entre Ecuador e Italia:

Los valores que se han recibido como inversión directa desde Italia entre los años 2010 a 2015 son:

Cuadro No. 26
Valores de Inversión directa recibidos desde Italia

Año	Valor de IED (En miles de dólares)
2010	10.412,81
2011	25.124,19
2012	27.410,12
2013	60.673,35
2014	27.186,94
2015	25.207,78

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Mientras que el valor de la balanza comercial entre Ecuador e Italia entre los años 2010 a 2015 fue:

Cuadro No. 27
Valores de la balanza comercial entre Ecuador e Italia

Año	Valor de la balanza comercial (En miles de dólares)
2010	320.469
2011	311.371
2012	233.400
2013	146.500
2014	123.898
2015	(700)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Italia:

Considerando que para verse un efecto positivo de un convenio de doble tributación se debe contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera

directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Italia en los años 2010 a 2015 se obtuvo un valor positivo, es decir, para esos años se ha recibido mayor valor de inversión extranjera directa que los valores que se han dejado de recaudar.

Cuadro No. 28
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Italia
 (En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor del gasto fiscal	Resultado: IED - gasto fiscal
2010	10.412,81	1.685	8.728
2011	25.124,19	1.589	23.535
2012	27.410,12	575	26.835
2013	60.673,35	6.579	54.094
2014	27.186,94	5.560	21.627
2015	25.207,78	2.475	22.733
TOTAL	176.015	18.463	157.552

Fuente: Banco Central del Ecuador – SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, de acuerdo a la información que consta en el cuadro No. 27, se observa que la balanza comercial entre Ecuador y Francia presenta valores positivos del 2010 al 2015.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Italia ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado debido a que en los 6 años generaron un valor positivo, por lo tanto, desde mi punto de vista, considero que se debería mantener este Convenio.

Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con México:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 2002, sin embargo para el presente análisis se ha tomado el período 2010 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

Los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Cuadro No. 29

Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con México

Año	Valor del gasto fiscal (En miles de dólares)
2010	5.533
2011	7.933
2012	9.255
2013	19.501
2014	21.403
2015	14.639

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde México y de la balanza comercial entre Ecuador y México:

Los valores que se han recibido como inversión directa desde México entre los años 2010 a 2015 son:

Cuadro No. 30

Valores de Inversión directa recibidos desde México

Año	Valor de IED (En miles de dólares)
2010	278.540,23
2011	70.132,97
2012	83.135,93
2013	91.031,41
2014	4.196,29
2015	1.613,44

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Mientras que el valor de la balanza comercial entre Ecuador y México entre los años 2010 a 2015 fue:

Cuadro No. 31
Valores de la balanza comercial entre Ecuador y México

Año	Valor de la balanza comercial (En miles de dólares)
2010	(607.376)
2011	(724.383)
2012	(743.500)
2013	(786.500)
2014	(771.500)
2015	(470.500)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con México:

Considerando que para verse un efecto positivo de un convenio de doble tributación se debe contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con México en los años 2010 a 2013 se obtuvo un valor positivo, es decir, para esos años se ha recibido mayor valor de inversión extranjera directa que los valores que se han dejado de recaudar, mientras que para los años 2014 y 2015 se presentó un resultado negativo debido a la reducción del valor de la inversión extranjera directa.

Cuadro No. 32
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con México
 (En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor del gasto fiscal	Resultado: IED - gasto fiscal
2010	278.540	5.533	273.007
2011	70.133	7.933	62.200
2012	83.136	9.255	73.881
2013	91.031	19.501	71.530
2014	4.196	21.403	(17.207)
2015	1.613	14.639	(13.026)
TOTAL	528.650	78.264	450.386

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, de acuerdo a la información que consta en el cuadro No. 31, se observa que la balanza comercial entre Ecuador y México presenta valores negativos del 2010 al 2015.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con México ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado debido a que en los 4 primeros años generaron un valor positivo, por lo tanto, desde mi punto de vista, considero que se debería mantener este Convenio por los resultados acumulados obtenidos y por el tamaño de economía que representa ese país en América.

Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Rumanía:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 1997, sin embargo para el presente análisis se ha tomado el período 2010 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

Los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Cuadro No. 33
Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Rumanía

Año	Valor del gasto fiscal (En miles de dólares)
2010	85
2011	-
2012	-
2013	5
2014	1
2015	187

Fuente: Servicio de Rentas Internas
Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Rumanía y de la balanza comercial entre Ecuador y Rumanía:

Los valores que se han recibido como inversión directa desde Rumanía entre los años 2010 a 2015 son:

Cuadro No. 34
Valores de Inversión directa recibidos desde Rumanía

Año	Valor de IED (En miles de dólares)
2010	0
2011	676,36
2012	60,4
2013	1.035,66
2014	0
2015	0

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Mientras que el valor de la balanza comercial entre Ecuador y Rumanía en el período analizado fue:

Cuadro No. 35
Valores de la balanza comercial entre Ecuador y Rumanía

Año	Valor de la balanza comercial (En miles de dólares)
2010	(8.811)
2011	(4.935)
2012	(23.043)
2013	(24.913)
2014	(32.624)
2015	(3.720)

Fuente: Banco Central del Ecuador
Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Rumanía:

Considerando que para verse un efecto positivo de un convenio de doble tributación se debe contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Rumanía en los años 2011 a 2013 se obtuvo un valor positivo, es decir, para esos años se ha recibido mayor valor de inversión extranjera directa que los valores que se han dejado de recaudar, mientras que para los años 2010, 2014 y 2015 se presentó un resultado negativo debido a la no existencia de inversión extranjera directa en esos años.

Cuadro No. 36
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Rumanía

(En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor del gasto fiscal	Resultado: IED - gasto fiscal
2010	-	85	(85)
2011	676	0	676
2012	60	0	60
2013	1.036	5	1.031
2014	-	1	(1)
2015	-	187	(187)
TOTAL	1.772	277	1.495

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, de acuerdo a la información que consta en el cuadro No. 35, se observa que la balanza comercial entre Ecuador y Rumanía presenta valores negativos en el período analizado.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Rumanía no ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado debido a que en 3 de los 6 años se registra inversión extranjera por un monto muy reducido (menos de 2 millones de dólares en 3 años) y en los otros años no se presenta inversión extranjera directa, por lo tanto, desde mi punto de vista, considero que se debería mantener este Convenio y analizarse en un período de tiempo para verificar si se sigue

manteniendo ese comportamiento de tener valores negativos para analizar la posibilidad de una renegociación.

Análisis del costo beneficio del Convenio para evitar la doble imposición con Suiza:

Este convenio inició su aplicabilidad desde el año 2001, sin embargo para el presente análisis se ha tomado el período 2010 a 2015 obteniéndose lo siguiente:

Valores de Impuesto a la Renta que se ha dejado de recaudar:

Los valores que se han dejado de recaudar entre los años 2010 a 2015 al aplicar este convenio son:

Cuadro No. 37

Valores que se han dejado de recaudar al aplicar el Convenio con Suiza

Año	Valor del gasto fiscal (En miles de dólares)
2010	3.147
2011	7.893
2012	7.799
2013	14.665
2014	19.713
2015	14.153

Fuente: Servicio de Rentas Internas

Elaborado: Autor

Valor de la Inversión extranjera directa recibida desde Suiza y de la balanza comercial entre Ecuador y Suiza:

Los valores que se han recibido como inversión directa desde Suiza entre los años 2010 a 2015 son:

Cuadro No. 38
Valores de Inversión directa recibidos desde Suiza

Año	Valor de IED (En miles de dólares)
2010	6.316,11
2011	7.995,34
2012	17.736,94
2013	8.684,37
2014	28.403,88
2015	18.707,83

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Mientras que el valor de la balanza comercial entre Ecuador y Suiza entre los años 2010 a 2015 fue:

Cuadro No. 39
Valores de la balanza comercial entre Ecuador y Suiza

Año	Valor de la balanza comercial (En miles de dólares)
2010	(33.269)
2011	(48.808)
2012	(58.970)
2013	(46.949)
2014	(49.766)
2015	(83.887)

Fuente: Banco Central del Ecuador

Elaborado: Autor

Análisis del costo beneficio del Convenio con Suiza:

Considerando que para verse un efecto positivo de un convenio de doble tributación se debe contar con un valor positivo al restar de la inversión extranjera directa el valor del gasto fiscal, se observa que para el caso del Convenio con Suiza en los años 2010 a 2015 (salvo el 2013) se obtuvo un valor positivo, es decir, para esos años se ha recibido mayor valor de inversión extranjera directa que los valores que se han dejado de recaudar.

Cuadro No. 40
Diferencia entre IED y gasto fiscal al aplicar el Convenio con Suiza

Año	Valor de IED (en miles de dólares americanos)	Valor del gasto fiscal (en miles de dólares americanos)	Resultado: IED - gasto fiscal (en miles de dólares americanos)
2010	6.316	3.147	3.169
2011	7.995	7.893	103
2012	17.737	7.799	9.938
2013	8.684	14.665	(5.980)
2014	28.404	19.713	8.691
2015	18.708	14.153	4.555
TOTAL	87.844	67.369	20.475

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Adicionalmente, de acuerdo a la información que consta en el cuadro No. 39, se observa que la balanza comercial entre Ecuador y Suiza presenta valores negativos del 2010 al 2015.

Conclusión del autor: Si se analizan las cifras, se podría concluir que el Convenio para evitar la doble imposición firmado con Suiza ha sido una herramienta eficaz para atraer la inversión extranjera de ese país en el período analizado debido a que en 5 de los 6 años analizados generaron un valor positivo, por lo tanto, desde mi punto de vista, considero que se debería mantener este Convenio por los resultados acumulados obtenidos.

A continuación se presenta un cuadro resumen ordenando los países con los cuales tenemos firmado convenios para evitar doble imposición que han sido seleccionados para el presente análisis y de acuerdo al nivel de diferencia entre el valor de la inversión extranjera directa y el valor del gasto fiscal.

Cuadro No. 41
Diferencia entre Valor de IED y el Gasto Fiscal Acumulado años 2010 a 2015
(En miles de dólares)

Año	Valor de IED	Valor del gasto fiscal	Resultado: IED - gasto fiscal
Canadá	747.204	79.084	668.120
México	528.650	78.264	450.386
Uruguay	220.704	16.394	204.310
Italia	176.015	18.463	157.552
España	294.618	173.288	121.330
China	113.877	11.110	102.767
Chile	158.246	82.980	75.266
Suiza	87.844	67.369	20.475
Rumanía	1.772	277	1.495
Corea	817	2.959	(2.142)
Brasil	15.100	24.871	(9.771)
Bélgica	(9.172)	4.249	(13.421)
Francia	(7.028)	23.171	(30.198)
Alemania	14.000	74.016	(60.016)
TOTAL	2.342.647	656.495	1.686.153

Fuente: Banco Central del Ecuador - SRI

Elaborado: Autor

Como se observa en el cuadro anterior, el país tiene saldos positivos con 9 de los 14 países con los cuales tenemos firmados convenios para evitar la doble imposición escogidos para el presente análisis, es decir, hemos recibido mayor inversión extranjera que los valores que hemos dejado de recaudar al aplicar esos convenios.

Con los restantes 5 países que tenemos un saldo negativo, corresponden a países con economías muy desarrolladas con los cuales sería importante mantener los convenios debido al desarrollo tecnológico que puede transferirse a nuestro país con las inversiones que pueden recibirse.